



Verdal kommune
Møteprotokoll

Utvalg: Skattetakstnemnd Verdal
Møtested: 3. etasje Herredshuset Verdal, Verdal Rådhus
Dato: 21.11.2014
Tid: 08:30-12:00

Til stede: Anne Nordskag hadde forfall under behandling av sak 8 og 9. Vara Arild Stenberg tiltrådte. Til stede: 3 representanter

Faste medlemmer som møtte:

Navn	Funksjon	Representerer
Bjørn Kjesbu	Leder	AP-KRF
Anne Nordskag	Medlem	AP-KRF

Faste medlemmer som ikke møtte:

Navn	Funksjon	Representerer
Tor Ove Nettet	MEDL	H/V/SV/FRP/SP

Varamedlemmer som møtte:

Navn	Møtte for	Representerer
Oddbjørg Grønn	Tor Ove Nettet	H/V/SV/FRP/SP

Fra administrasjonen møtte:

Navn	Stilling
Arnulf Løken	Konsulent

Saksnr	Innhold
PS 6/14	Godkjenning av møteprotokoll
PS 7/14	1721/0018/0539/000/00 - Klage eiendomsskatt - Kværner Verdal AS - andre gangs behandling i Skattetakstnemnd
PS 8/14	1721/0018/0659/000/00 - Klage eiendomsskatt - TINE SA Verdal - andre gangs behandling i Skattetakstnemnd
PS 9/14	1721/0018/1208/000/00 - Klage eiendomsskatt - Norfrakalk AS - andre gangs behandling i Skattetakstnemnd

PS 6/14 Godkjenning av møteprotokoll

Saksprotokoll i Skattetakstnemnd Verdal - 21.11.2014

Forslag i møte:

Leder fremmet følgende forslag til vedtak:

«Protokoll fra møte 12.12.2013, 27.10.2014 og 28.10.2014 godkjennes.»

Avstemning:

Ved votering ble forslaget enstemmig vedtatt.

VEDTAK:

Protokoll fra møte 12.12.2013, 27.10.2014 og 28.10.2014 godkjennes.

PS 7/14 1721/0018/0539/000/00 - Klage eiendomsskatt - Kværner Verdal AS - andre gangs behandling i Skattetakstnemnd

Saksprotokoll i Skattetakstnemnd Verdal - 21.11.2014

1. Hva saken gjelder:

Saken gjelder andregangs behandling skattetakstnemnd for eiendommen 1721/18/539 Kværner Verdal AS.

2. Bakgrunn:

Verdal kommune skriver ut eiendomsskatt i hele kommunen jf. eiendomsskatteloven § 3 a. Som grunnlag for eiendomsskatt er det foretatt taksering av ovennevnte eiendom i kommunen.

I forbindelse med takseringen vurderte Skattetakstnemnda eiendommens salgsverdi pr. 1.1.2012 til kr. 454 756 000,- jf. eiendomsskatteloven § 8A-2 første ledd (*tidligere byskatteloven § 5*).

Kommunesektorens Organisasjon Eiendomsskatteforum (KSE) v/advokat Hakon Huus-Hansen har bistått Verdal kommune i klagebehandlingen.

Kort om saksforholdet og saksgangen:

Kværner Verdal AS sitt industrianlegg på Verdalsøra ble i 2011-2012 omtaksert som ledd i ny alminnelig taksering av all fast eiendom i kommunen.

Ny eiendomsskattetakst for anlegget ble vedtatt i møte i skattetakstnemnda i Verdal 9. februar 2012. Nemnda benyttet substansverdimetoden, og fastsatte substansverdien til kr 446 647 000,-.

I 2013 ble en ny lagerhall også tatt inn i takstgrunnlaget, og samlet takst ble etter det fastsatt til kr 454 756 000,-.

Nemnda baserte sitt arbeid på fagtakst utarbeidet av Verditaksering Kjell Larsen AS (VKL) v/ takstmann Svein Øksenberg (for lagerhall oppført 2012 av VKL v/takstmann Kristian Larsen). Nemnda fant ikke grunnlag for å fravike fagtaksten.

I brev 21. mars 2012 fremsatte Kværner Verdal AS (heretter Kværner) klage etter eiendomsskatteloven § 19 på takstvedtaket fra 2012.

I brev 28. september 2012 fremsatte advokat Bjørn-Olav Johansen en utfyllende klage på vegne av Kværner. Klagen retter seg både mot saksbehandlingen og den vedtatte taksten.

I brev 30. april 2014 har advokat Fredrik Falbach fra Deloitte ytterligere utdypet Kværners anførsler i saken. Nemnda viser også til eposter fra advokat Falbach 6., 9., og 17. oktober 2014, og brev 13. november 2014.

3. Klagepunktene:

Når det gjelder saksbehandlingen hevdes det at skattetakstnemnda ikke har foretatt noen selvstendig vurdering av saken, men tilsynelatende bare lagt takstmannens takstforslag til grunn. Videre hevdes det å være en saksbehandlingsfeil at nemnda ikke dro på befarings på anlegget. Klagen på saksbehandlingen retter seg også mot saksbehandlingstiden, og klagerens problemer med å få innsyn i takseringsfirmaets underlagsdokumenter.

Når det gjelder realiteten, hevdes det prinsipielt at bedriften skulle ha vært taksert etter avkastningsverdi, og at eiendomsskattenemndene har plikt til også å innhente en avkastningsverdiberegning når man skal taksere verk og bruk. Subsidiært hevdes det å være vesentlige feil ved substansverdiberegningen. Både bygningsmassen og produksjonsutstyret anføres å ha blitt verdsatt vesentlig for høyt. Det er også anført at deler av produksjonsutstyret som var medtatt, ikke er gjenstand for eiendomsskatt og således ikke skulle ha vært tatt med i takstgrunnlaget.

Det har etter at utfyllende klage ble innsendt vært en korrespondanse mellom Deloitte og KS Advokatene, som har bistått nemnda i klagesaken. Korrespondansen har hovedsakelig dreid seg om saksbehandlings- og innsynsspørsmål. Nemnda finner ikke grunn til å redegjøre nærmere for denne korrespondansen, men viser til gjennomgangen av saksbehandlingsanførselene under nemnda merknader.

Skattetakstnemnda har 27. oktober 2014 vært på befarings på bedriften, som ledd i klagebehandlingen. Tilstede på befaringsen var, foruten nemndas medlemmer, representanter fra bedriften samt advokat Fredrik Falbach fra Deloitte og advokat Hakon Huus-Hansen fra KS Advokatene.

4. Skattetakstnemndas bemerkning:

Henvisning til det/de dokumenter/skjema hvor eiendommen er beskrevet:

Klagene, utsendt tidligere.

Besiktigelsesskjema, utsendt tidligere.

Tidligere eiendomsskatteseddel, utsendt tidligere.

Takstpapirer fra Verditaksering Kjell Larsen, utsendt tidligere.

Lovgrunnlaget:

Eiendommens skatteverdi fastsettes ved taksering.

Eiendomsskatteloven § 8 A-2 (1) lyder: ”Verdet av eiegenomen skal setjast til det beløp ein må gå ut frå at eiegenomen etter si innretning, brukseiegenenskap og lokalisering kan bli avhenda for under vanlege salstilhøve ved fritt sal.”

Overtakst (klage over verdsettelsen) kan forlanges av formannskapet eller vedkommende skatteyter, jf. eiendomsskatteloven § 8 A-3 (3).

Skattetakstnemnda i Verdal har vedtatt sjabloner som et hjelpemiddel ved takseringen. Om denne takseringsmetodikken har Finansdepartementet uttalt følgende:

«I praksis har mange kommuner tatt i bruk ulike sjabloner ved fastsettelse av

eiendomsskattegrunnlaget. Departementet har ikke tidligere hatt innvendinger mot denne praksisen så fremt sjablonene brukes som et hjelpemiddel som kommer i tillegg til det øvrige takseringsarbeidet for hver enkelt eiendom. Bruk av sjabloner vil ikke gi adgang til å fastsette en takst som overstiger omsetningsverdien. Videre antar departementet at det ikke vil være i strid med eiendomsskatteleva dersom bruk av sjabloner medfører at skattegrunnlaget blir lavere enn omsetningsverdien. Dersom kommunen velger å utarbeide en sjablonmetode for takseringen må imidlertid denne sikre at skattegrunnlaget avspeiler variasjonene i omsetningsverdien på de ulike eiendommene på en forholdsmessig måte. Det vises her til Eiendomsskatteleva § 8A-2 (tidligere byskatteleva § 5) og det såkalte likhetsprinsippet».

4.1 Klagepunkter som gjelder saksbehandlingen

4.1.1 Anførsler om sen saksbehandling

Skattetakstnemnda er enig i at behandlingen av klagesaken har tatt uforholdsmessig lang tid. Den lange behandlingstiden skyldes flere forhold, men ansvaret ligger hovedsakelig hos eiendomsskattemyndighetene. Nemnda beklager tidsbruken.

4.1.2 Anførsler om unnlatt befaring og manglende selvstendig vurdering

Verdal kommunes eiendomsskattevedtekter bestemmer i § 3-4 at befaring av de skattepliktige eiendommene ved alminnelig taksering ivaretas av besiktigelsesmenn som utarbeider forslag til takst. Dette utelukker ikke at også nemnda befærer takstobjektene når den anser at det er grunn til det. Men det er i utgangspunktet ingen saksbehandlingsfeil at nemnda ikke drar på befaring. Slik nemnda vurderte saken på takseringstidspunktet, var det ikke spesielle omstendigheter ved denne saken som tilsa befaring. Kværner Verdal er en stor bedrift med høy takstverdi, men det er i seg selv ingen ubetinget grunn til å dra på befaring. Ved den befaringen som nå er gjennomført, er en eventuell saksbehandlingsfeil på dette punktet under enhver omstendighet rettet opp.

Det var engasjert et profesjonelt takseringsfirma med spesialkompetanse innen eiendomsskattetaksering til å foreta besiktigelse og utarbeide takstforslag for verk og bruk, herunder Kværners anlegg. Firmaet har så vidt nemnda har kunnet bedømme, utført et forsvarlig arbeid. Ved sin behandling foretok nemnda en grundig gjennomgang av takstforslaget. Denne ble supplert med en muntlig gjennomgang sammen med utførende takstmann hvor nemndas medlemmer stilte spørsmål. Nemnda foretok en selvstendig vurdering på basis av det nemnda vurderer var et forsvarlig takstgrunnlag, og kan ikke se at det er grunnlag for klagen på dette punktet.

Deloitte mener det også er en saksbehandlingsfeil at nemnda ikke vurderte taksering etter avkastningsverdi. Denne anførselen behandles nedenfor under pkt 4.2.1 fordi den oppfattes å henge tett sammen med en påstand om at vilkårene for å taksere på grunnlag av avkastningsverdi er oppfylt.

Nemnda vil for ordens skyld føye til at det kan se ut til at vedtektene for eiendomsskatt i kommunen har brukt feil betegnelse på nemnda, sett i forhold til det tradisjonelle skillet mellom skattetakstnemnd og sakkyndig nemnd, jf eiendomsskatteleva § 8 A-3 andre og fjerde ledd.

Det avgjørende er imidlertid ikke betegnelsen. Vedtektene viser at det er ordningen med sakkyndig nemnd kommunestyret har ment å innføre, og takseringsarbeidet er også lagt opp etter den ordningen.

4.1.3 Anførsler om mangelfullt innsyn

Det er anført i klagen og i den senere korrespondansen med KS Advokatene at Kværner har rett til innsyn i takstmannens «grunnlagsmaterieell og de konkrete vurderinger som knytter seg til takseringen. Dette inkluderer også takstmannens arbeidsdokumenter og matrise for utregning av takstverdiene.»

Nemnda mener det bør tilstrebes at skattyterne får det samme innsynet hva enten det er nemnda selv, eiendomsskattekontoret eller en engasjert sakkyndig som innhenter opplysninger, foretar befarung, utarbeider faglige vurderinger og foretar beregninger osv, som ledd i saksforberedelsen. Det bør være mulig for skattyteren å se hvordan takstbeløp fremkommer der beløpet er resultat av matematiske beregninger.

Også en takstmann kan imidlertid ha behov for å gjøre foreløpige notater og vurderinger av intern karakter. Slike dokumenter kan unntas fra partsinnsyn etter forvaltningsloven § 18 b) andre ledd, og de bevarer sin karakter av interne dokumenter i forhold til skattyteren selv om takstmannen skulle ha stilt dem til disposisjon for eiendomsskattekontoret eller nemnda. Skattyteren har krav på eventuelle faktaopplysninger i slike dokumenter hvis de ikke fremgår av andre dokumenter som det er gitt innsyn i, men vurderinger og råd forblir interne.

På bakgrunn av den gjentatte klagen vedrørende innsyn i Deloitte's brev 30. april 2014, ble det i september 2014 rettet en henvendelse til VKL med anmodning om at det gis innsyn i takstmannens arbeidsdokumenter. Disse ble oversendt Deloitte i epost fra KS Advokatene 3.oktober 2014. Det bemerkes at det innsynet som er gitt omfatter dokumenter som er av intern karakter.

Nemnda kan ikke se at de dokumentene som er innhentet på denne måten og som Deloitte har fått kopi av, inneholder vesentlige nye opplysninger eller for øvrig bringer noe nytt inn i saken.

4.1.4 Anførsler om mangelfull begrunnelse

Det er anført i klagen at takstvedtaket 9. februar 2012 ikke er begrunnet slik loven krever.

Nemnda er ikke enig i dette. Ved vurdering av om begrunnelsesplikten er overholdt, skal takstforslaget fra VKL med vedlegg (byggningsliste og liste over takstpliktig produksjonsutstyr) sees som en del av vedtaket og begrunnelsen for det. Vedtaket inneholder en identifisering og beskrivelse av hver enkelt bygning med angivelse av teknisk nyverdi pr kvm, areal og byggeår der det er oppgitt fra bedriften. Fradrag for slit og elde, samt nedsatt anvendelighet er angitt som et snittall for bygningmassen som helhet. Skattepliktig produksjonsutstyr er identifisert og stikkordsmessig beskrevet, historisk anskaffelseskostnad, antatt levetid og dagens verdi ut fra gjenstående levetid er angitt for den enkelte utstyrskomponent.

Kravet i eiendomsskatteoven § 29 femte ledd er at takstvedtak skal inneholde «ei stutt grunngeving». Takstvedtaket med VKLs takstforslag gjør bedriften i stand til å se hvordan de enkelte bygninger og utstyrskomponenter er vurdert, slik at den kan ivareta sine interesser. Lovens krav til begrunnelse er etter nemndas vurdering oppfylt.

4.2 Klagepunkter som gjelder realitetsavgjørelsen

4.2.1 Krav om taksering på grunnlag av avkastningsverdi

Taksering av verk og bruk på grunnlag av avkastningsverdi tillates bare i spesielle unntakstilfeller, på strenge vilkår. Den klare hovedregelen er taksering på grunnlag av substansverdi. I dom i Rt 1987 s 1290 uttalte Høyesterett under henvisning til dette, at eiendomsskattenemndene ikke kan anses forpliktet til å innhente opplysninger av betydning for vurdering av avkastningsverdien, dersom ikke særlige forhold tilsier en slik vurdering. Nemnda er ikke enig i den forståelsen av uttalelsen i denne dommen som er gitt i pkt 3.2 i Deloitte's brev 30. april 2014.

Kværner stilte ikke krav om bruk av avkastningsverdi forut for nemndas takstvedtak 2. februar 2012. Det ble heller ikke reist spørsmål om det fra bedriftens side, eller fremlagt opplysninger som kunne gi skattetakstnemnda foranledning til å sette i gang undersøkelser av eget tiltak den gangen. Bedriften har alltid tidligere blitt taksert etter substansverdi uten innsigelser.

Nemnda kan på denne bakgrunn ikke se at det innebar noen saksbehandlingsfeil at spørsmålet om taksering på grunnlag av avkastningsverdi ikke ble vurdert forut for takstvedtaket 9. februar 2012.

Først i klagesaken er det gjort gjeldende at vilkårene for bruk av avkastningsverdi er oppfylt, og stilt krav om omtaksering etter den metoden. Som grunnlag for kravet har Deloitte oversendt årsregnskap for Kværner Verdal AS for årene 2007-2011. Regnskapene viser underskudd i fire av disse fem årene. I klagen anføres det at dette må være tilstrekkelig til å kreve at nemnda «innhenter en fullstendig avkastningsverdivurdering av det aktuelle anlegget.»

Skattetakstnemnda er ikke enig i dette. Nemnda er således også på dette punktet uenig i den fortolkning av Høyesteretts dom i Rt 1987 s 1290 som er gitt i Deloitte's brev 30. april 2014. Det er ikke uenighet om at ansvaret for takseringen påhviler nemnda i siste omgang, og at nemnda har et selvstendig ansvar for sakens opplysning. Men det betyr ikke at skattyteren uten å gjøre annet enn å fremlegge et sett årsregnskaper, kan kreve at eiendomsskattemyndighetene bruker store økonomiske ressurser på ekstern sakkyndighet for å undersøke om vilkårene for å anvende en snever unntaksregel kan tenkes å være oppfylt.

Det vises i denne forbindelse også til at Kværner Verdal AS er et heleid datterselskap i Kværnerkonsernet. Dette stiller særlige krav til kyndighet ved vurdering av årsregnskapene, samtidig som Kværner selv har full innsikt og må forutsettes å kunne trekke på betydelige ressurser og kompetanse internt for å stille opp en godt begrunnet og etterprøvbar prognose over fremtidige kontantstrømmer.

Videre påpekes at resultater i tidligere driftsår kun er ett skjønnsэлеment ved utarbeidelse av en analysemodell for fremtidig avkastning. Viktigere er prognosen over fremtidig inntjening og de forutsetningene for beregning av fremtidig inntjening man bygger modellen på. Kværner Verdal driver slik nemnda forstår det, i en svært konjunkturutsatt bransje. Variasjoner i ordreinngangen påvirker markedets verdsettelse av bedriften fra år til annet, og bedriftens inntjening. Dette er en type verdisvingninger man skal se bort fra ved eiendomsskattetaksering fordi takstene skal stå

fast i 10 år. Det foreligger sikker Høyesterettspraksis på dette, se sist Sydvarangerdommen i RT 2011 s 51.

Nemnda vil anta at det for en så konjunkturutsatt bedrift som Kværner vil være svært utfordrende å fastsette med rimelig grad av sikkerhet en avkastningsverdi som skal være basert på en prognose over inntjeningen 10 år frem i tid. At avkastningsverdien kan fastsettes med rimelig grad av sikkerhet er ett av vilkårene Høyesterett har oppstilt for å bruke avkastningsverdi i stedet for substansverdi.

Nemndas konklusjon er at det som er fremlagt fra klageren ikke er tilstrekkelig til å vurdere om vilkårene for taksering på grunnlag av avkastningsverdiregninger er oppfylt. Det er heller ikke tilstrekkelig til at det utløser noen plikt for takstnemnda til å iverksette egen informasjonsinnhenting.

4.2.2 Anførsler vedrørende substansverdiregningen

Hovedtallene i skattetakstnemndas takstvedtak for Kværner Verdal AS:

Bygninger:

Teknisk nyverdi bygninger pr 2011	621 799 500	
Teknisk nyverdi lagerhall oppført 2012	<u>9 010 000</u>	
Sum teknisk nyverdi bygninger		630 809 500
-Fradrag slit, elde utidsmessighet, bygninger pr 2011, 40%	248 719 800	
-Fradrag slit, elde, utidsmessighet, lagerhall 2012, 10%	<u>901 000</u>	
Sum fradrag slit, elde, utidsmessighet bygninger		249 620 800
Sum teknisk dagsverdi bygninger		381 188 700
-Fradrag for nedsatt anvendelighet, 25%		<u>94 621 425</u>
Takstgrunnlag bygninger		286 567 275

Tomtearealer:

Takstgrunnlag tomt (902 181 kvm tomt, kr 50 pr kvm)	45 109 050
---	-------------------

Produksjonsutstyr:

Samlet anskaffelseskostnad som nytt	277 226 870	
-Fradrag for slit, elde, utidsmessighet	<u>160 976 010</u>	
+Kaianlegg (830 m (kr 6 600 pr lm)	<u>5 478 000</u>	
Takstgrunnlag produksjonsutstyr		121 728 860

Eiendomsskattetakst Kværner Verdal AS pr 1. januar 2013	454 756 000
--	--------------------

4.2.2.1 Bygg

Holtes kalkulasjonsnøkkel hevdes å gi minimim 30% lavere teknisk nyverdi på bygningsmassen enn det som er lagt til grunn i taksten

Deloitte har innhentet en «forundersøkelse» utarbeidet av Holte AS, hvor en av hallene i anlegget (Modulhall/sveisehall, gnr 18 bnr 547) er befart og deretter priset på basis av Holtes Kalkulasjonsnøkkel. Forundersøkelsen viser en anskaffelseskostnad for hallen som ny i dag på kr 8 000,- pr kvm, mens tilsvarende tall i taksten er kr 12 500,- pr kvm. Det er ikke fremlagt

noen nærmere kalkyle eller underlag, men opplyst at man har bygget på «en gjennomgang av relevante dokumenter som tegninger og en gjennomgang av kommunens takstrapport».

På dette grunnlaget mener Holte Prosjekt det er «grunn til å forvente» at alle bygningsmessige anlegg er taksert minimum 30% for høyt.

Etter skattetakstnemndas vurdering blir dette for enkelt. Forundersøkelsen er ikke belagt med noen form for dokumentasjon, og man verdsetter ett element av en samlet stor og kompleks bygningsmasse uten i det hele tatt å forsøke å vise hvordan tallet har fremkommet. Holtes rapportskriver har så lagt dette udokumenterte tallet til grunn som «antatt snittverdi» for hele bygningsmassen i anlegget.

Etter det nemnda kan se, oppgir Holtes Kalkulasjonsnøkkel en forventet projektkostnad på ca kr 16 000,- pr kvm for en produksjonshall i stål i én etasje med takhøyde 8 meter og grunnareal 800 kvm - i «enkel standard». Nemnda viser til Kalkulasjonsnøkkel for 2013 pkt 212 – Sammen drag Verksted, mekanisk. Nemnda har anvendt kr 12 500,- på den aktuelle produksjonshallen, noe som etter nemndas vurdering gir en betryggende forsiktighetsmargin. Nemnda viser i denne sammenheng også til befaringen av anlegget hvor den aktuelle produksjonshallen ble besiktiget og det ble gitt en del opplysninger om utførelse og tekniske spesifikasjoner.

Etter skattetakstnemndas vurdering er forundersøkelsen og det som for øvrig er anført i klagen vedrørende Holtes Kalkulasjonsnøkkel ikke tilstrekkelig for å gjøre endringer i takstvedtaket eller foreta ytterligere undersøkelser.

Betydningen av nye og strengere bygningsmessige krav ved taksering av eldre bygg

Det anføres i klagen at det gir for høye nyanskaffelseskostnader hvis man ved taksering av eldre bygg tar utgangspunkt i dagens priser (erfaringstall) for tilsvarende typer bygg. Dette fordi byggeforskriftene i dag stiller betydelig strengere krav, som fordyrer byggene.

Ved eiendomsskattetaksering er det vanlig praksis å ta utgangspunkt i hva det vil koste å bygge tilsvarende type bygg i dag, ut fra dagens myndighetskrav. Det vil ofte medføre en ekstra fordyrelse som Deloitte anfører, fordi en rekke krav, f eks til isolasjon, dimensjonering, VVS og byggematerialer, er strengere i dag enn de var tidligere. Denne ekstra fordyrelsen pga kvaliteter som det takserte bygget ikke har, tas det imidlertid hensyn til ved det fradraget som gis for slit, elde og utidsmessighet. Metoden er innarbeidet og vel ansett. Den gir et relativt sikkert utgangspunkt for det verdsettelsesskjønnet som alltid må gjøres og som er særlig viktig ved taksering av eldre bygg.

Nemnda er således ikke enig med Deloitte i at det er feil eller uforsvarlig å ta utgangspunkt i dagens priser på tilsvarende typer bygg ved takseringen.

Fastsettingen av fradrag for slit , elde og utidsmessighet på bygningsmassen

Deloitte har anført at det forhold at bygningslisten, som er vedlegg til VKLs takstforlag, for flere bygg ikke inneholder opplysninger om byggeår gjør det umulig for skattyteren å etterprøve riktigheten av det fradraget som er gitt for slit, elde og utidsmessighet.

Nemnda bemerker til dette at der byggeår mangler, skyldes det at bedriften ikke ga opplysninger om byggeår under takstmannens besiktigelse. Vurderingen må da gjøres ut fra den visuelle besiktigelsen takstmannen har gjort og bilder av samtlige bygg, som er en del av nemndas arbeidsgrunnlag.

Nemnda har gitt et felles fradrag for slit, elde og utidsmessighet på 40% på hele bygningsmassen. Dette er en gjennomsnittsvurdering som er skjønnsbasert, og som nemnda finner samlet sett treffer riktig. Dersom opplysninger om byggeår og større ombyggingsår hadde foreligget, ville det ha vært mulig å foreta en vurdering bygg for bygg.

Forholdet til historiske anskaffelseskostnader og nedskrevne verdier på bygningsmassen

Deloitte har anført at regnskapene viser at samlet anskaffelseskostnad for bygg og anlegg pr 31. desember 2011 var ca kr 219 millioner kroner, dvs om lag 1/3 av dagens anskaffelseskostnad, fastsatt i taksten. Dette hevdes å understøtte at taksten er uriktig.

Nemnda er ikke enig i dette. Historiske kostpriser er lite egnet som grunnlag for taksering, spesielt gjelder dette for eldre bygninger, hvilket gjelder store deler av bygningsmassen på Kværner Verdal. Feilkildene kan være mange. Det vil ofte være problemer med å fremskaffe dokumentasjon og fange opp påbygg og større renoveringer og moderniseringer mv.

Det er ikke benyttet en lineær avskrivingsmodell ved fastsettelse av fradraget for slit, elde og utidsmessighet på bygningene, slik Deloitte synes å forutsette. Det er gjort en konkret vurdering på grunnlag av det enkelte byggs tilstand og anvendelse, basert på foreliggende tekniske opplysninger, besiktigelse og bilder mv. Det er deretter som nevnt skjønsmessig fastsatt et fradrag på 40% for slit, elde og utidsmessighet, som vurderes å være dekkende som et gjennomsnitt. Etter nemndas vurdering er denne fremgangsmåten forsvarlig, og den er hensiktsmessig når man står overfor en så stor bygningsmasse som på Kværners anlegg.

Regnskapsmessige avskrivningstider og nedskrevne verdier på bygninger er etter nemndas oppfatning av liten betydning ved eiendomsskattetaksering, hvor det er objektet slik det fremtrer og benyttes som skal verdsettes. Det er vel kjent at en bygnings økonomiske levetid (avskrivingsperioden) kan være betydelig kortere enn den tekniske og faktiske levetiden.

Nemnda vil for øvrig bemerke, både i forhold til dette punktet og det foregående, at det i tillegg til fradraget for slit, elde og utidsmessighet, er gitt et fradrag i bygningenes tekniske dagsverdi på 25% på grunn av antatt nedsatt anvendelighet forårsaket av anleggets beliggenhet og bygningsmassen størrelse og til dels spesialiserte utforming. Samlet er det således gitt et fradrag i anskaffelseskostnaden på ca 55%.

Generelle merknader til takseringen av bygningsmassen

Skattetakstnemndas inntrykk etter befaringen at de administrative byggene i Kværners anlegg gjennomgående er relativt enkle konstruksjoner med nøktern standard, selv om det er variasjoner mellom byggene. Etter nemndas vurdering bør rene kontor- og velferdsbygg gjennomgående gis en takstreduksjon på 15%. Kombinerte bygg bør gis en takstreduksjon på 10%.

Når det gjelder produksjonshallene er det etter nemndas vurdering ikke grunnlag for å sette ned takstene ut fra en generell vurdering av byggenes konstruksjon og tilstand. Dette er spesialiserte bygg som er designet for å håndtere store og tunge konstruksjoner. De har meget stor takhøyde og store takspenn, kraftige bærekonstruksjoner for å håndtere tunge løft og til dels forsterket fundamentering. Holtes Kalkulasjonsnøkkel, som klageren har påberopt i flere sammenhenger kan ikke sees å gi holdepunkter for at takstene her er satt for høyt.

Når det gjelder anførselene vedrørende enkeltbygg og verdsettelsen av disse vises det til avsnittet nedenfor.

Merknader til de spesifikke anførselene i klagen vedrørende verdsettelsen av enkeltbygg

-SBV Male/sandblås.

Nemnda har lagt til grunn en anskaffelseskostnad som nytt på kr 15 000,- pr kvm. Deloitte anfører at bygget er oppført i betongelementer og at det har en enkel innvendig og utvendig struktur.

Nemnda er ikke enig i at det er lagt til grunn for høy anskaffelseskostnad. Det vises til at bygget har en takhøyde på 20 meter og takkonstruksjonen har et spenn på 35 meter.

-Beddingbygget

Bygget er i to etasjer, oppført i betongelementer. Holtes kalkulasjonsnøkkel oppgir en byggekostnad på kr 20 000,- pr kvm for et kontorbygg i to etasjer. Nemnda har benyttet kr 14 000,-. Nemnda er ikke enig i Deloitte's anførsel om at det er «langt over påregnelige kostnader for oppføring av et slikt bygg».

Nemnda antar imidlertid etter befaringen at den ekstra dimensjoneringen av vegger og tak på grunn av bomberommet i første etasje har medført en viss fordyrelse, og at den objektiverste verdien derfor bør settes noe ned. Det trekker i samme retning at nemndas inntrykk etter befaringen er at de administrative byggene i anlegget gjennomgående er av nøktern standard.

Etter nemndas vurdering bør eiendomsskattetaksten på bedding-bygget reduseres med 20%, slik at ny takst settes til ca kr 37 000 000,-.

-Løfteutstyrskstedet og Brann-bygget

Det er ikke gitt noen begrunnelse for Deloitte's påstand om at en oppføringskostnad på 5 000,- pr kvm er altfor høyt. Nemnda kan ikke se at det er grunnlag for å endre takstfastsettelsen.

-Kontorbygget Ole Tobias

Bygget er i to etasjer, bygget i tre. Anskaffelseskostnad er i taksten satt til kr 14 000,- pr kvm, som hevdes å være alt for høyt. Det er vist til at det er et gammelt brakkebygg som er påbygd og at det står på enkel fundamentering.

Nemnda finner etter befaringen at klagen bør tas til følge på dette punktet, og at ny takst bør fastsettes med utgangspunkt i en anskaffelseskostnad på kr 6 000,- pr kvm, som gir en takst på kr 5 520 000,-.

-Garderobe og spisebygget

Deloitte anfører at bygget er en enkel murkonstruksjon og at kr 16 000,- pr kvm er langt høyere enn reell oppføringskostnad i dag.

Nemnda viser til at bygget er i to etasjer, med store våtromsoner i garderobedelen i første etasje, men finner det riktig ut fra inntrykket etter befaringen å redusere taksten med ca 15%, som gir en takst på kr 10 800 000,-.

Merknader til anførselen om usaklig forskjellsbehandling i forhold til verdsettelse av annen næringseiendom

Deloitte har vist til at næringseiendom som ikke er verk og bruk verdsettes på basis av sjablong leieverdier, og anfører at slik verdsettelse av bygningsmassen på Kværner Verdal ville ha gitt langt lavere takstverdier. Dette hevdes å innebære en usaklig forskjellsbehandling.

Det er akseptert av domstolene at verk og bruk takseres etter et annet prinsipp (substansverdi) enn annen næringseiendom (leieverdi). For begge prinsipper er verdsettelsesnormen en forsiktig

fastsatt omsetningsverdi, men det må aksepteres at ulike prinsipper for verdsettelse kan gi ulike utslag for enkelteierdommer. Det kan på denne bakgrunn ikke sies å representere en usaklig forskjellsbehandling dersom man ved å benytte en verdsettelsesmetode som er utformet for en annen kategori eiendom, får et annet takstresultat. Ved taksering av verk og bruk er det for øvrig det samlede anlegget som er takstobjekt, ikke det enkelte bygg.

Nemnda viser også til at store deler av bygningsmassen er spesialisert og lite egnet for verdsetting på basis av tenkt utleie til andre formål. Det bygget som er benyttet som eksempel i klagebrevet 30. april 2014 er f.eks. 6 mål stort og innrettet på Kværners produksjon. Det er av slike årsaker heller ikke utarbeidet sjablonger for produksjonsbygg eller andre rene industribygg i skattetakstnemndas Rammer og retningslinjer for eiendomsskattetaksering. Enkelte av de mindre byggene i anlegget kan være mer egnet for leieverdivurderinger, men det taler mot en slik deling at man får to verdsettelsesprinsipper i ett og samme anlegg.

Det kan under enhver omstendighet ikke sees at takstresultatet ville bli så forskjellig dersom man forsøker å presse bygningsmassen på Kværner inn i sjablongsystemet. Ved bruk av sonefaktor 0,8, standardfaktor på gjennomgående 0,7 og etasjefaktor på 1,5 bli sjablongtaksten ikke mye lavere enn substansverdien. Men nemndas hovedpoeng er at sjablongtaksering ikke passer på industrianlegg av denne typen, og sjablongsystemet er derfor heller ikke utformet med sikte på taksering av slike anlegg.

Nemnda kan etter dette ikke se at det er grunnlag for anførselen om usaklig forskjellsbehandling.

4.2.2.2 Produksjonsutstyret

Det anføres i klagen at verdien av produksjonsutstyret er satt for høyt. Det hevdes at det ikke er tatt utgangspunkt i riktig anskaffelsesverdi for objektene, at det er benyttet for lange levetider og som følge av det gitt for lave fradrag for slit, elde og utidsmessighet. Det anføres også at utendørskranene ikke skal inngå i takstgrunnlaget.

Fastsettelse av anskaffelsesverdi («nyverdi»)

Basis for verdsettelsen av produksjonsutstyret i anlegget er den listen bedriften etter anmodning sendte VKL med opplysninger om kjøpsår, faktisk eller antatt anskaffelseskostnad og antatt levetid.

For to av utstyrskomponentene, de to skinnegående utendørskranene, Munck-kranen og Goliat-kranen, som er svært gamle, har VKL innhentet priser på tilsvarende nye kraner i dag.

Nemnda er av den oppfatning at dette gir et mer betryggende utgangspunkt for takseringen av disse kranene – som i følge bedriften ble anskaffet i «1975/1998» (Munck) og «1975/2003» (Goliat) med svært beskjedne beløp som anskaffelseskostnad.

For alt annet produksjonsutstyr som er ansett skattepliktig, har VKL lagt bedriftens historiske anskaffelseskostnader til grunn. For utstyr hvor taksten baseres på den anskaffelseskostnaden skattyteren oppgir, oppreguleres denne med KPI frem til takseringstidspunktet. Dette er en vanlig benyttet metode. Deloitte har rettet en rekke innvendinger mot bruk av KPI-regulering. Det hevdes at KPI ikke reflekterer prisutviklingen på maskinelt utstyr til industrien, og at teknologiskift kan kaste om på markedet og føre til prisfall på utstyr basert på eldre teknologi. Nemnda er enig i at en KPI-regulering har sine svakheter, men peker på at det er et uttrykk for fallet i pengeverdi i perioden, og at KPI-regulering er vanlig å benytte også for bl.a. maskinelt utstyr.

I brevet 4. november 2014 har advokat Falbach anført at SSBs Prisindeks for førstegangsomsetning av maskiner og transportmidler bør anvendes i stedet. Nemnda finner ikke grunnlag for det. Ved taksering av industrielle anlegg benytter alle de større takseringsfirmaene KPI ved oppregulering. Dette har vært akseptert av eiendomskattenemndene i alle år, slik at det også er en etablert praksis for å benytte denne metoden og denne indeksen.

Fastsettelse av takstverdien («teknisk dagsverdi») – fradraget for slit, elde og utidsmessighet

-Det er fastsatt for lange levetider på produksjonsutstyret

VKL har økt bedriftens anslag på gjenstående levetid med 10 år for ca 75% av utstyrskomponentene. Dette er gjort ut fra en takstfaglig vurdering basert på besiktigelse og takstmannens erfaring, og under hensyn til at det er den faktiske funksjonelle levetiden i anlegget som er den levetiden man skal finne frem til ved eiendomsskattetaksering. Som redegjort for under pkt 4.2.2.1, er eiendelenes regnskapsmessige avskrivningstid, eller økonomiske levetid, av mindre betydning ved det verdsettelsesskjønnet som skal foretas.

Nemnda anser at den faglige vurderingen som er gjort er forsvarlig, og finner ikke at det som er anført i klagen på dette punktet gir grunn til å endre de fastsatte levetidene på utstyret. Nemnda kan ikke se at det i brevet fra advokat Falbach 13. november 2014 er anført konkrete forhold for å underbygge at det er fastsatt for lange levetider. Det er fremlagt et regneark hvor det er benyttet «reelle levetider», men uten noen begrunnelse.

Nemnda bemerker at det er gjenanskaffelseskostnaden for tilsvarende produksjonsutstyr man skal finne frem til ved en substansverdivurdering. Dette er en beregnet verdi, basert på en del skjønnsforutsetninger, som ikke er sammenfallende med utstyrets antatte salgsverdi på takseringstidspunktet. Det er videre utstyrets tekniske levetid som er parameteret, ikke dets markedsmessige levetid. Også dette henger sammen med at det ved taksering av verk og bruk er substansverdiprinsippet som skal benyttes. Av samme grunn takseres produksjonsutstyr som har nådd full teknisk levetid men som fortsatt benyttes i produksjonen ikke til null. I stedet fastsettes en restverdi, som i takstpraksis vanligvis settes til 20% av oppregulert anskaffelseskostnad.

-Lineær avskrivning dekker ikke utidsmessighet

På produksjonsutstyr er det vanlig takseringspraksis å foreta en lineær nedskrivning av nyverdien for å finne substansverdien på takseringstidspunktet («teknisk dagsverdi»). Slik er det også gjort i denne saken, ved å ta dividere oppregulert historisk anskaffelseskostnad med fastsatt levetid og multiplisere svaret med gjenværende levetid.

Deloitte har anført at metoden medfører at det ikke blir gitt fradrag for utidsmessighet. Nemnda kan være enig i dette dersom man ser det slik at avskrivning på levetiden ikke kan sies å innbefatte verdifall på grunn av utidsmessighet. Ved eiendomsskattetaksering er det imidlertid utstyrets tekniske og funksjonelle levetid som fastsettes som utgangspunkt for beregningen av verdifallet over tid. Ved dette hensyntas også verdifall på grunn av en normal teknologiutvikling gjennom levetiden.

En forutsetning for et særskilt utidsmessighetsfradrag vil være at det har skjedd et teknologiskift eller en uvanlig rask teknologisk utvikling. Det er det ikke gitt opplysninger om i saken, og nemnda legger da til grunn at produksjonsmetodene og utstyret som er taksert ikke har endret seg på grunnleggende måte siden utstyret ble anskaffet.

Øvrige anførsler om takseringen av produksjonsutstyret

-Feil levetidsberegning for utstyr med oppgitt år for vedlikehold

Det anføres at utstyr hvor det også er oppgitt år for generalvedlikehold er taksert feil fordi KPI-reguleringen er gjort fra anskaffelsesåret, mens det bare er gitt fradrag for slit og elde tilbake til vedlikeholdsåret.

Nemnda kan ikke se at fremgangsmåten innebærer noen feil ved takseringen, så lenge takseringen bygger på faktisk historisk anskaffelseskostnad. Alternativet måtte være å finne frem til dagens anskaffelseskostnad på annen måte, og på det grunnlaget fastsette slit- og eldefradraget ut fra en konkret vurdering av antatt gjenværende funksjonell levetid på takseringstidspunktet.

-Verdsettelsen av to vifteanlegg

Deloitte anfører at to vifteanlegg anskaffet i 2011 skulle ha fått et fradrag for slit og elde, fordi det i hevdes å være åpenbart at antatt markedspris for utstyret falt etter at det ble installert i anlegget.

Nemnda finner at klagen bør tas til følge på dette punktet slik at ny takst baseres på at det gis ett års fradrag for slit og elde på de to vifteanleggene, og på annet takstpliktig utstyr som ble tatt i bruk i 2011.

-Verdsettelsen av traverskranene

Nemnda kan ikke se at det er grunnlag for anførselen om at traverskranene gjennomgående er verdsatt vesentlig for høyt.

Anførselen er ikke begrunnet ut over at det er påpekt at traverskranene i Brennehall Sør og Jackethall Sør har fått helt forskjellig takstverdi selv om de er om lag like gamle. Dette hevdes å underbygge at det er vesentlige svakheter ved takseringen.

Nemnda viser til at bedriften har oppgitt to anskaffelsesår for hver av kranene (1974/2002 og 1976/1995). Forskjellen i takstverdi skyldes at restlevetiden er beregnet med utgangspunkt i henholdsvis 1995 og 2002, jf redegjørelsen under strekpunktet «feil levetidsberegning for utstyr med oppgitt år for vedlikehold».

-Utendørskranene

Deloitte har prinsipielt anført at de to skinnegående utendørskranene ikke er fast eiendom, subsidiært at takstverdiene er fastsatt vesentlig for høyt.

Nemnda anser det ikke tvilsomt at begge utendørskranene er fast eiendom i eiendomsskattelovens forstand. Det er gjort betydelige tilpasninger av grunneiendommen for kranene – bærelagsforsterkninger for skinnegang og kranenes operasjonsområde. Kranene er svært store og tunge. De har stått i sine skinneganger og vært en del av virksomheten siden anskaffelsen, og de er nødvendige for produksjonen i anlegget. Både fysisk, funksjonelt og forretningsmessig er kranene slik nemnda ser det utvilsomt integrert i anlegget på en slik måte at de etter Høyesteretts praksis er gjenstand for eiendomsskatt.

Når det gjelder verdsettelsen har nemnda innhentet nye prisanslag fra Konecranes AS. En kran av Goliat type med de spesifikasjoner og kapasiteter som er oppgitt fra Kværner, har Konecranes priset til kr 6 000 000,- EUR i dag. Traverskranen er priset til kr 650 000,-. Nemnda legger til grunn at disse prisene gir uttrykk for dagens anskaffelseskostnad for de to kranene som nye. Det legges til grunn at kranene har en levetid på 40 år. Gjenværende levetid på de to kranene blir å fastsette med utgangspunkt i året for oppgradering/ generalvedlikehold – henholdsvis i 1998 og 2003. Dvs at gjenværende levetid pr 2012 for Goliatkranen settes til 31 år, og for Munck-kranen 26 år. For å kompensere for eventuell prisøkning fra 2012 til 2014

reduseres levetidene skjønnsmessig til 30 og 25. En eurokurs pr januar 2012 på kr 7,70 gir en takst på Goliatkranen på kr 34 650 000,-. Taksten på Munck-kranen blir kr 406 250,-.

-Kaianlegget / kaifront

VKL har rubrisert kaianleggene på Kværner Verdal som en del av produksjonsutstyret, og dette er også lagt til grunn i takstvedtaket. Kaianlegg er bygningsmessige anlegg, og skulle ha vært plassert i kategorien for bygninger og bygningsmessige anlegg. At dette ikke er gjort har imidlertid ingen betydning for verdsettelsen etter den metoden som er benyttet.

I takstvedtak er det lagt til grunn at det på anlegget er 830 meter kaifront. Under befaringen gjorde bedriften gjeldende at dette ikke kunne være riktig. Eiendomsskattekontoret har senere befart anlegget for oppmåling av kaifrontene. På basis av oppmålinger, reguleringskart og flyfoto, legger nemnda til grunn at anlegget samlet har en kaifront på ca 145 meter. Det er uklart om en del av kaianlegget er bygd inn ifm utfyllinger etter takseringen i 2011, men nemnda anser det ikke hensiktsmessig å foreta nærmere undersøkelser av dette og er av den oppfatning at takstvedtaket bør endres slik at det legges til grunn at anlegget hadde 145 løpemeter kaifront pr januar 2012. Kostnaden pr løpemeter er i takstvedtaket satt til kr 6 600,-, som ikke er bestridt i klagen.

4.2.2.3 Tomteareal

I takstvedtaket er det lagt til grunn at tomtearealet på Kværners anlegg er 902 181 kvm. Også riktigheten av dette tallet ble bestridt under befaringen.

Det kan se ut til at sjøareal er medtatt i takstgrunnlaget. Praksis ved eiendomsskattetaksering i Verdal er at sjøgrunn ikke tas med. Ved polygonmåling er sum landareal målt til 633 707 kvm, som etter nemndas syn bør legges til grunn i taksten. Kvm-prisen på kr 50 er ikke bestridt i klagen.

4.2.2.4 Betydningen av tidligere eiendomsskattetakster

Det er flere steder i klagebrevene gjort gjeldende at det er så stor avstand mellom gammel og ny takst at det gir en klar indikasjon på at det gjort feil ved ny taksering.

Nemnda er enig i at det er uheldig at ny takst er så mye høyere enn den gamle. Det er imidlertid ikke grunnlag for den slutningen Deloitte trekker. Det er nokså åpenbart at den gamle taksten bygde på svært lave verdier, f eks er kvadratmeterprisene for bygningsmassen sort sett satt til ett eller to tusen kroner. Det er ikke riktig i dag og var det heller ikke da den tidligere taksten ble utarbeidet. Den nye taksten er basert på realistiske byggepriser, og hovedsakelig på bedriftens egne tall når det gjelder anskaffelseskostnaden for produksjonsutstyr.

4.2.2.5 Rennonseringselement

Det anføres i klagen at det ikke er innlagt noe «rennoseringselement» ved takseringen av anlegget, og at det er i strid med fast takseringspraksis.

Skattetakstnemnda kan ikke se at det er grunnlag for denne anførselen. Fagtaksten og nemndas takseringsvedtak er basert på forsiktig fastsatte kvadratmeterpriser på bygninger, produksjonsutstyr og tomtegrunn.

Dersom Deloitte mener at det skulle ha vært benyttet en reduksjonsfaktor, viser nemnda til at det er opp til kommunestyret å bestemme om det skal benyttes reduksjonsfaktor ved takseringen. Det er ikke truffet vedtak om reduksjonsfaktor i Verdal.

4.3 Sammenfatning og konklusjon

4.3.1 Sammenfatning

Etter skattetakstnemndas vurdering bør det gjøres følgende endringer i gjeldende takstvedtak:

Bygninger og faste anlegg:

<u>BYGNING</u>	<u>GJELDENE TAKST NYVERDI</u>	<u>ANBEFALT TAKST NYVERDI</u>
Ole Tobias (OLE)	12 880 000	5 520 000
Garderobebygg (GAR)	12 800 000	10 800 000
Male/sandbl (PRE)	14 400 000	12 240 000
Toalettbygg (TOA)	960 000	816 000
Beddinbygg (BED)	46 228 000	36 982 400
Sjøhus/Naustet (NAU)	4 200 000	3 570 000
Sjøhus Skagen (SKA)	4 200 000	3 570 000
Røntgenhall (RØN)	4 200 000	3 570 000
Østblåsa (ØST)	26 400 000	23 760 000
Driftsbygg A2 (DA2)	7 140 000	6 069 000
Sos.bygg A2 (SA2)	28 140 000	23 919 000
Kårstua (KÅR)	1 440 000	1 224 000
Stållager/kont (STÅ)	1 020 000	867 000
Gml vaktbygn (GVK)	2 160 000	1 944 000
Sum	166 168 000	<u>134 851 400</u>

Differansen i teknisk nyverdi bygningsmasse utgjør kr 31 316 600,-. I dette beløpet skal det gjøres fradrag på 40% for slit, elde og utidsmessighet, hvilket gir 18 789 960,-. I dette beløpet gjøres igjen fradrag med 25% for nedsatt anvendelighet, hvilket gir:

Anbefalt takstreduksjon bygningsmassen: 14 092 470

Produksjonsutstyr

Vifteanlegg Dovrehallen	10 000 000	9 500 000
Avsugsanlegg prod.hall	1 200 000	1 140 000
Goliat-kranen	45 000 000	34 650 000
Munck-kranen	5 216 500	406 250
Kaifront 145 l-meter	5 478 000	957 000
Sum	66 894 500	<u>46 653 250</u>

Anbefalt takstreduksjon produksjonsutstyr: 20 241 250

Tomteareal

Tomteareal	45 109 050	<u>31 685 350</u>
------------	------------	-------------------

Anbefalt takstreduksjon tomteareal:

13 423 700

Samlet anbefalt takstreduksjon:

47 757 420

4.3.2 Konklusjon

Ettersom skattetakstnemnda ikke har tatt til følge klagerens prinsipale krav om taksering på grunnlag av anleggets avkastningsverdi, og det subsidiære kravet om reduksjoner av substansverdien bare delvis er tatt til følge, finner nemnda det ikke riktig å fastsette nytt takstvedtak. Saken oversendes klagenemnda med skattetakstnemndas merknader. Kopi av nemndas merknader sendes Deloitte.

Forslag i møtet:

Skattetakstnemnda fremmet følgende felles forslag til vedtak:

«Saken oversendes overskattetakstnemnda med skattetakstnemndas merknader.

Begrunnelse:

Ovennevnte vurdering.»

Votering:

Ved votering ble fellesforslaget fra skattetakstnemnda enstemmig vedtatt.

VEDTAK:

Saken oversendes overskattetakstnemnda med skattetakstnemndas merknader.

Begrunnelse:

4.1 Klagepunkter som gjelder saksbehandlingen

4.1.1 Anførsler om sen saksbehandling

Skattetakstnemnda er enig i at behandlingen av klagesaken har tatt uforholdsmessig lang tid. Den lange behandlingstiden skyldes flere forhold, men ansvaret ligger hovedsakelig hos eiendomsskattemyndighetene. Nemnda beklager tidsbruken.

4.1.2 Anførsler om unnlatt befaring og manglende selvstendig vurdering

Verdal kommunes eiendomsskattevedtekter bestemmer i § 3-4 at befaring av de skattepliktige eiendommene ved alminnelig taksering ivaretas av besiktigelsesmenn som utarbeider forslag til takst. Dette utelukker ikke at også nemnda befærer takstobjektene når den anser at det er grunn til det. Men det er i utgangspunktet ingen saksbehandlingsfeil at nemnda ikke drar på befaring. Slik nemnda vurderte saken på takseringstidspunktet, var det ikke spesielle omstendigheter ved denne saken som tilsa befaring. Kværner Verdal er en stor bedrift med høy takstverdi, men det er i seg selv ingen ubetinget grunn til å dra på befaring. Ved den befaringen som nå er gjennomført, er en eventuell saksbehandlingsfeil på dette punktet under enhver omstendighet rettet opp.

Det var engasjert et profesjonelt takseringsfirma med spesialkompetanse innen eiendomsskattetaksering til å foreta besiktigelse og utarbeide takstforslag for verk og bruk, herunder Kværners anlegg. Firmaet har så vidt nemnda har kunnet bedømme, utført et forsvarlig arbeid. Ved sin behandling foretok nemnda en grundig gjennomgang av takstforslaget. Denne ble supplert med en muntlig gjennomgang sammen med utførende takstmann hvor nemndas medlemmer stilte spørsmål. Nemnda foretok en selvstendig vurdering på basis av det nemnda vurderer var et forsvarlig takstgrunnlag, og kan ikke se at det er grunnlag for klagen på dette punktet.

Deloitte mener det også er en saksbehandlingsfeil at nemnda ikke vurderte taksering etter avkastningsverdi. Denne anførselen behandles nedenfor under pkt 4.2.1 fordi den oppfattes å henge tett sammen med en påstand om at vilkårene for å taksere på grunnlag av avkastningsverdi er oppfylt.

Nemnda vil for ordens skyld føye til at det kan se ut til at vedtektene for eiendomsskatt i kommunen har brukt feil betegnelse på nemnda, sett i forhold til det tradisjonelle skillet mellom skattetakstnemnd og sakkyndig nemnd, jf eiendomsskatteloven § 8 A-3 andre og fjerde ledd. Det avgjørende er imidlertid ikke betegnelsen. Vedtektene viser at det er ordningen med sakkyndig nemnd kommunestyret har ment å innføre, og takseringsarbeidet er også lagt opp etter den ordningen.

4.1.3 Anførsler om mangelfullt innsyn

Det er anført i klagen og i den senere korrespondansen med KS Advokatene at Kværner har rett til innsyn i takstmannens «grunnlagsmaterieell og de konkrete vurderinger som knytter seg til takseringen. Dette inkluderer også takstmannens arbeidsdokumenter og matrise for utregning av takstverdiene.»

Nemnda mener det bør tilstrebes at skattyterne får det samme innsynet hva enten det er nemnda selv, eiendomsskattekontoret eller en engasjert sakkyndig som innhenter opplysninger, foretar befarig, utarbeider faglige vurderinger og foretar beregninger osv, som ledd i saksforberedelsen. Det bør være mulig for skattyteren å se hvordan takstbeløp fremkommer der beløpet er resultat av matematiske beregninger.

Også en takstmann kan imidlertid ha behov for å gjøre foreløpige notater og vurderinger av intern karakter. Slike dokumenter kan unntas fra partsinnsyn etter forvaltningsloven § 18 b) andre ledd, og de bevarer sin karakter av interne dokumenter i forhold til skattyteren selv om takstmannen skulle ha stilt dem til disposisjon for eiendomsskattekontoret eller nemnda. Skattyteren har krav på eventuelle faktaopplysninger i slike dokumenter hvis de ikke fremgår av andre dokumenter som det er gitt innsyn i, men vurderinger og råd forblir interne.

På bakgrunn av den gjentatte klagen vedrørende innsyn i Deloitte's brev 30. april 2014, ble det i september 2014 rettet en henvendelse til VKL med anmodning om at det gis innsyn i takstmannens arbeidsdokumenter. Disse ble oversendt Deloitte i epost fra KS Advokatene 3.oktober 2014. Det bemerkes at det innsynet som er gitt omfatter dokumenter som er av intern karakter.

Nemnda kan ikke se at de dokumentene som er innhentet på denne måten og som Deloitte har fått kopi av, inneholder vesentlige nye opplysninger eller for øvrig bringer noe nytt inn i saken.

4.1.4 Anførsler om mangelfull begrunnelse

Det er anført i klagen at takstvedtaket 9. februar 2012 ikke er begrunnet slik loven krever.

Nemnda er ikke enig i dette. Ved vurdering av om begrunnelsesplikten er overholdt, skal takstforslaget fra VKL med vedlegg (byggningsliste og liste over takstpliktig produksjonsutstyr) sees som en del av vedtaket og begrunnelsen for det. Vedtaket inneholder en identifisering og beskrivelse av hver enkelt bygning med angivelse av teknisk nyverdi pr kvm, areal og byggeår der det er oppgitt fra bedriften. Fradrag for slit og elde, samt nedsatt anvendelighet er angitt som et snittall for bygningmassen som helhet. Skattepliktig produksjonsutstyr er identifisert og stikkordsmessig beskrevet, historisk anskaffelseskostnad, antatt levetid og dagens verdi ut fra gjenstående levetid er angitt for den enkelte utstyrskomponent.

Kravet i eiendomsskatteloven § 29 femte ledd er at takstvedtak skal inneholde «ei stutt grunngjeving». Takstvedtaket med VKLs takstforslag gjør bedriften i stand til å se hvordan de enkelte bygninger og utstyrskomponenter er vurdert, slik at den kan ivareta sine interesser. Lovens krav til begrunnelse er etter nemndas vurdering oppfylt.

4.2 Klagepunkter som gjelder realitetsavgjørelsen

4.2.1 Krav om taksering på grunnlag av avkastningsverdi

Taksering av verk og bruk på grunnlag av avkastningsverdi tillates bare i spesielle unntakstilfeller, på strenge vilkår. Den klare hovedregelen er taksering på grunnlag av substansverdi. I dom i Rt 1987 s 1290 uttalte Høyesterett under henvisning til dette, at eiendomsskattenemndene ikke kan anses forpliktet til å innhente opplysninger av betydning for vurdering av avkastningsverdien, dersom ikke særlige forhold tilsier en slik vurdering. Nemnda er ikke enig i den forståelsen av uttalelsen i denne dommen som er gitt i pkt 3.2 i Deloitte's brev 30. april 2014.

Kværner stilte ikke krav om bruk av avkastningsverdi forut for nemndas takstvedtak 2. februar 2012. Det ble heller ikke reist spørsmål om det fra bedriftens side, eller fremlagt opplysninger som kunne gi skattetakstnemnda foranledning til å sette i gang undersøkelser av eget tiltak den gangen. Bedriften har alltid tidligere blitt taksert etter substansverdi uten innsigelser.

Nemnda kan på denne bakgrunn ikke se at det innebar noen saksbehandlingsfeil at spørsmålet om taksering på grunnlag av avkastningsverdi ikke ble vurdert forut for takstvedtaket 9. februar 2012.

Først i klagesaken er det gjort gjeldende at vilkårene for bruk av avkastningsverdi er oppfylt, og stilt krav om omtaksering etter den metoden. Som grunnlag for kravet har Deloitte oversendt årsregnskap for Kværner Verdal AS for årene 2007-2011. Regnskapene viser underskudd i fire av disse fem årene. I klagen anføres det at dette må være tilstrekkelig til å kreve at nemnda «innhenter en fullstendig avkastningsverdivurdering av det aktuelle anlegget.»

Skattetakstnemnda er ikke enig i dette. Nemnda er således også på dette punktet uenig i den fortolkning av Høyesteretts dom i Rt 1987 s 1290 som er gitt i Deloitte's brev 30. april 2014. Det er ikke uenighet om at ansvaret for takseringen påhviler nemnda i siste omgang, og at nemnda har et selvstendig ansvar for sakens opplysning. Men det betyr ikke at skattyteren uten å gjøre annet enn å fremlegge et sett årsregnskaper, kan kreve at eiendomsskattemyndighetene bruker

store økonomiske ressurser på ekstern sakkyndighet for å undersøke om vilkårene for å anvende en snever unntaksregel kan tenkes å være oppfylt.

Det vises i denne forbindelse også til at Kværner Verdal AS er et heleid datterselskap i Kværnerkonsernet. Dette stiller særlige krav til kyndighet ved vurdering av årsregnskapene, samtidig som Kværner selv har full innsikt og må forutsettes å kunne trekke på betydelige ressurser og kompetanse internt for å stille opp en godt begrunnet og etterprøvbar prognose over fremtidige kontantstrømmer.

Videre påpekes at resultater i tidligere driftsår kun er ett skjønnsэлеment ved utarbeidelse av en analysemodell for fremtidig avkastning. Viktigere er prognosen over fremtidig inntjening og de forutsetningene for beregning av fremtidig inntjening man bygger modellen på. Kværner Verdal driver slik nemnda forstår det, i en svært konjunkturutsatt bransje. Variasjoner i ordreinngangen påvirker markedets verdsettelse av bedriften fra år til annet, og bedriftens inntjening. Dette er en type verdisvingninger man skal se bort fra ved eiendomsskattetaksering fordi takstene skal stå fast i 10 år. Det foreligger sikker Høyesterettspraksis på dette, se sist Sydvarangerdommen i RT 2011 s 51.

Nemnda vil anta at det for en så konjunkturutsatt bedrift som Kværner vil være svært utfordrende å fastsette med rimelig grad av sikkerhet en avkastningsverdi som skal være basert på en prognose over inntjeningen 10 år frem i tid. At avkastningsverdien kan fastsettes med rimelig grad av sikkerhet er ett av vilkårene Høyesterett har oppstilt for å bruke avkastningsverdi i stedet for substansverdi.

Nemndas konklusjon er at det som er fremlagt fra klageren ikke er tilstrekkelig til å vurdere om vilkårene for taksering på grunnlag av avkastningsverdiberegninger er oppfylt. Det er heller ikke er tilstrekkelig til at det utløser noen plikt for takstnemnda til å iverksette egen informasjonsinnhenting.

4.2.2 Anførsler vedrørende substansverdiberegningen

Hovedtallene i skattetakstnemndas takstvedtak for Kværner Verdal AS:

Bygninger:

Teknisk nyverdi bygninger pr 2011	621 799 500	
Teknisk nyverdi lagerhall oppført 2012	<u>9 010 000</u>	
Sum teknisk nyverdi bygninger		630 809 500
-Fradrag slit, elde utidsmessighet, bygninger pr 2011, 40%	248 719 800	
-Fradrag slit, elde, utidsmessighet, lagerhall 2012, 10%	<u>901 000</u>	
Sum fradrag slit, elde, utidsmessighet bygninger		249 620 800
Sum teknisk dagsverdi bygninger		381 188 700
-Fradrag for nedsatt anvendelighet, 25%		<u>94 621 425</u>
Takstgrunnlag bygninger		286 567 275

Tomtearealer:

Takstgrunnlag tomt (902 181 kvm tomt, kr 50 pr kvm)		45 109 050
---	--	-------------------

Produksjonsutstyr:

Samlet anskaffelseskostnad som nytt	277 226 870	
-Fradrag for slit, elde, utidsmessighet	<u>160 976 010</u>	

+Kaianlegg (830 m (kr 6 600 pr lm)

5 478 000

Takstgrunnlag produksjonsutstyr

121 728 860

Eiendomsskattetakst Kværner Verdal AS pr 1. januar 2013

454 756 000

4.2.2.1 Bygg

Holtes kalkulasjonsnøkkel hevdes å gi minimum 30% lavere teknisk nyverdi på bygningsmassen enn det som er lagt til grunn i taksten

Deloitte har innhentet en «forundersøkelse» utarbeidet av Holte AS, hvor en av hallene i anlegget (Modulhall/sveisehall, gnr 18 bnr 547) er befart og deretter priset på basis av Holtes Kalkulasjonsnøkkel. Forundersøkelsen viser en anskaffelseskostnad for hallen som ny i dag på kr 8 000,- pr kvm, mens tilsvarende tall i taksten er kr 12 500,- pr kvm. Det er ikke fremlagt noen nærmere kalkyle eller underlag, men opplyst at man har bygget på «en gjennomgang av relevante dokumenter som tegninger og en gjennomgang av kommunens takstrapport».

På dette grunnlaget mener Holte Prosjekt det er «grunn til å forvente» at alle bygningsmessige anlegg er taksert minimum 30% for høyt.

Etter skattetakstnemndas vurdering blir dette for enkelt. Forundersøkelsen er ikke belagt med noen form for dokumentasjon, og man verdsetter ett element av en samlet stor og kompleks bygningsmasse uten i det hele tatt å forsøke å vise hvordan tallet har fremkommet. Holtes rapportskriver har så lagt dette udokumenterte tallet til grunn som «antatt snittverdi» for hele bygningsmassen i anlegget.

Etter det nemnda kan se, oppgir Holtes Kalkulasjonsnøkkel en forventet prosjektkostnad på ca kr 16 000,- pr kvm for en produksjonshall i stål i én etasje med takhøyde 8 meter og grunnareal 800 kvm - i «enkel standard». Nemnda viser til Kalkulasjonsnøkkel for 2013 pkt 212 – Sammendrag Verksted, mekanisk. Nemnda har anvendt kr 12 500,- på den aktuelle produksjonshallen, noe som etter nemndas vurdering gir en betryggende forsiktighetsmargin. Nemnda viser i denne sammenheng også til befaringen av anlegget hvor den aktuelle produksjonshallen ble besiktiget og det ble gitt en del opplysninger om utførelse og tekniske spesifikasjoner.

Etter skattetakstnemndas vurdering er forundersøkelsen og det som for øvrig er anført i klagen vedrørende Holtes Kalkulasjonsnøkkel ikke tilstrekkelig for å gjøre endringer i takstvedtaket eller foreta ytterligere undersøkelser.

Betydningen av nye og strengere bygningsmessige krav ved taksering av eldre bygg

Det anføres i klagen at det gir for høye nyanskaffelseskostnader hvis man ved taksering av eldre bygg tar utgangspunkt i dagens priser (erfaringstall) for tilsvarende typer bygg. Dette fordi byggeforskriftene i dag stiller betydelig strengere krav, som fordyrer byggene.

Ved eiendomsskattetaksering er det vanlig praksis å ta utgangspunkt i hva det vil koste å bygge tilsvarende type bygg i dag, ut fra dagens myndighetskrav. Det vil ofte medføre en ekstra fordyrelse som Deloitte anfører, fordi en rekke krav, f.eks. til isolasjon, dimensjonering, VVS og byggematerialer, er strengere i dag enn de var tidligere. Denne ekstra fordyrelsen pga kvaliteter som det takserte bygget ikke har, tas det imidlertid hensyn til ved det fradraget som gis for slit, elde og utidsmessighet. Metoden er innarbeidet og vel ansett. Den gir et relativt sikkert utgangspunkt for det verdsettelsesskjønnet som alltid må gjøres og som er særlig viktig ved taksering av eldre bygg.

Nemnda er således ikke enig med Deloitte i at det er feil eller uforsvarlig å ta utgangspunkt i dagens priser på tilsvarende typer bygg ved takseringen.

Fastsettingen av fradrag for slit , elde og utidsmessighet på bygningsmassen

Deloitte har anført at det forhold at bygningslisten, som er vedlegg til VKLs takstforlag, for flere bygg ikke inneholder opplysninger om byggeår gjør det umulig for skattyteren å etterprøve riktigheten av det fradraget som er gitt for slit, elde og utidsmessighet.

Nemnda bemerker til dette at der byggeår mangler, skyldes det at bedriften ikke ga opplysninger om byggeår under takstmannens besiktigelse. Vurderingen må da gjøres ut fra den visuelle besiktigelsen takstmannen har gjort og bilder av samtlige bygg, som er en del av nemndas arbeidsgrunnlag.

Nemnda har gitt et felles fradrag for slit, elde og utidsmessighet på 40% på hele bygningsmassen. Dette er en gjennomsnittsvurdering som er skjønnsbasert, og som nemnda finner samlet sett treffer riktig. Dersom opplysninger om byggeår og større ombyggingsår hadde foreligget, ville det ha vært mulig å foreta en vurdering bygg for bygg.

Forholdet til historiske anskaffelseskostnader og nedskrevne verdier på bygningsmassen

Deloitte har anført at regnskapene viser at samlet anskaffelseskostnad for bygg og anlegg pr 31. desember 2011 var ca kr 219 millioner kroner, dvs om lag 1/3 av dagens anskaffelseskostnad, fastsatt i taksten. Dette hevdes å understøtte at taksten er uriktig.

Nemnda er ikke enig i dette. Historiske kostpriser er lite egnet som grunnlag for taksering, spesielt gjelder dette for eldre bygninger, hvilket gjelder store deler av bygningsmassen på Kværner Verdal. Feilkildene kan være mange. Det vil ofte være problemer med å fremskaffe dokumentasjon og fange opp påbygg og større renoveringer og moderniseringer mv.

Det er ikke benyttet en lineær avskrivingsmodell ved fastsettelse av fradraget for slit, elde og utidsmessighet på bygningene, slik Deloitte synes å forutsette. Det er gjort en konkret vurdering på grunnlag av det enkelte byggs tilstand og anvendelse, basert på foreliggende tekniske opplysninger, besiktigelse og bilder mv. Det er deretter som nevnt skjønnsmessig fastsatt et fradrag på 40% for slit, elde og utidsmessighet, som vurderes å være dekkende som et gjennomsnitt. Etter nemndas vurdering er denne fremgangsmåten forsvarlig, og den er hensiktsmessig når man står overfor en så stor bygningsmasse som på Kværners anlegg.

Regnskapsmessige avskrivningstider og nedskrevne verdier på bygninger er etter nemndas oppfatning av liten betydning ved eiendomsskattetaksering, hvor det er objektet slik det fremtrer og benyttes som skal verdsettes. Det er vel kjent at en bygnings økonomiske levetid (avskrivingsperioden) kan være betydelig kortere enn den tekniske og faktiske levetiden.

Nemnda vil for øvrig bemerke, både i forhold til dette punktet og det foregående, at det i tillegg til fradraget for slit, elde og utidsmessighet, er gitt et fradrag i bygningenes tekniske dagsverdi på 25% på grunn av antatt nedsatt anvendelighet forårsaket av anleggets beliggenhet og bygningsmassen størrelse og til dels spesialiserte utforming. Samlet er det således gitt et fradrag i anskaffelseskostnaden på ca 55%.

Generelle merknader til takseringen av bygningsmassen

Skattetakstnemndas inntrykk etter befaringen at de administrative byggene i Kværners anlegg gjennomgående er relativt enkle konstruksjoner med nøktern standard, selv om det er variasjoner mellom byggene. Etter nemndas vurdering bør rene kontor- og velferdsbyggbygg

gjennomgående gis en takstreduksjon på 15%. Kombinerte bygg bør gis en takstreduksjon på 10%.

Når det gjelder produksjonshallene er det etter nemndas vurdering ikke grunnlag for å sette ned takstene ut fra en generell vurdering av byggenes konstruksjon og tilstand. Dette er spesialiserte bygg som er designet for å håndtere store og tunge konstruksjoner. De har meget stor takhøyde og store takspenn, kraftige bærekonstruksjoner for å håndtere tunge løft og til dels forsterket fundamentering. Holtes Kalkulasjonsnøkkel, som klageren har påberopt i flere sammenhenger kan ikke sees å gi holdepunkter for at takstene her er satt for høyt.

Når det gjelder anførselene vedrørende enkeltbygg og verdsettelsen av disse vises det til avsnittet nedenfor.

Merknader til de spesifikke anførselene i klagen vedrørende verdsettelsen av enkeltbygg
-SBV Male/sandblås.

Nemnda har lagt til grunn en anskaffelseskostnad som nytt på kr 15 000,- pr kvm. Deloitte anfører at bygget er oppført i betongelementer og at det har en enkel innvendig og utvendig struktur.

Nemnda er ikke enig i at det er lagt til grunn for høy anskaffelseskostnad. Det vises til at bygget har en takhøyde på 20 meter og takkonstruksjonen har et spenn på 35 meter.

-Beddingbygget

Bygget er i to etasjer, oppført i betongelementer. Holtes kalkulasjonsnøkkel oppgir en byggekostnad på kr 20 000,- pr kvm for et kontorbygg i to etasjer. Nemnda har benyttet kr 14 000,-. Nemnda er ikke enig i Deloitte's anførsel om at det er «langt over påregnelige kostnader for oppføring av et slikt bygg».

Nemnda antar imidlertid etter befaringen at den ekstra dimensjoneringen av vegger og tak på grunn av bomberommet i første etasje har medført en viss fordyrelse, og at den objektiviserte verdien derfor bør settes noe ned. Det trekkes i samme retning at nemndas inntrykk etter befaringen er at de administrative byggene i anlegget gjennomgående er av nøktern standard.

Etter nemndas vurdering bør eiendomsskattetaksten på bedding-bygget reduseres med 20%, slik at ny takst settes til ca kr 37 000 000,-.

-Løfteutstysverkstedet og Brann-bygget

Det er ikke gitt noen begrunnelse for Deloitte's påstand om at en oppføringskostnad på 5 000,- pr kvm er altfor høyt. Nemnda kan ikke se at det er grunnlag for å endre takstfastsettelsen.

-Kontorbygget Ole Tobias

Bygget er i to etasjer, bygget i tre. Anskaffelseskostnad er i taksten satt til kr 14 000,- pr kvm, som hevdes å være alt for høyt. Det er vist til at det er et gammelt brakkebygg som er påbygd og at det står på enkel fundamentering.

Nemnda finner etter befaringen at klagen bør tas til følge på dette punktet, og at ny takst bør fastsettes med utgangspunkt i en anskaffelseskostnad på kr 6 000,- pr kvm, som gir en takst på kr 5 520 000,-.

-Garderobe og spisebygget

Deloitte anfører at bygget er en enkel murkonstruksjon og at kr 16 000,- pr kvm er langt høyere enn reell oppføringskostnad i dag.

Nemnda viser til at bygget er i to etasjer, med store våtromsoner i garderobedelen i første etasje, men finner det riktig ut fra inntrykket etter befaringen å redusere taksten med ca 15%, som gir en takst på kr 10 800 000,-.

Merknader til anførselen om usaklig forskjellsbehandling i forhold til verdsettelse av annen næringseiendom

Deloitte har vist til at næringseiendom som ikke er verk og bruk verdsettes på basis av sjablong leieverdier, og anfører at slik verdsettelse av bygningsmassen på Kværner Verdal ville ha gitt langt lavere takstverdier. Dette hevdes å innebære en usaklig forskjellsbehandling.

Det er akseptert av domstolene at verk og bruk takseres etter et annet prinsipp (substansverdi) enn annen næringseiendom (leieverdi). For begge prinsipper er verdsettelsesnormen en forsiktig fastsatt omsetningsverdi, men det må aksepteres at ulike prinsipper for verdsettelse kan gi ulike utslag for enkelteierdommer. Det kan på denne bakgrunn ikke sies å representere en usaklig forskjellsbehandling dersom man ved å benytte en verdsettelsesmetode som er utformet for en annen kategori eiendom, får et annet takstresultat. Ved taksering av verk og bruk er det for øvrig det samlede anlegget som er takstobjekt, ikke det enkelte bygg.

Nemnda viser også til at store deler av bygningsmassen er spesialisert og lite egnet for verdsetting på basis av tenkt utleie til andre formål. Det bygget som er benyttet som eksempel i klagebrevet 30. april 2014 er f eks 6 mål stort og innrettet på Kværners produksjon. Det er av slike årsaker heller ikke utarbeidet sjablonger for produksjonsbygg eller andre rene industribygg i skattetakstnemndas Rammer og retningslinjer for eiendomsskattetaksering. Enkelte av de mindre byggene i anlegget kan være mer egnet for leieverdivurderinger, men det taler mot en slik deling at man får to verdsettelsesprinsipper i ett og samme anlegg.

Det kan under enhver omstendighet ikke sees at takstresultatet ville bli så forskjellig dersom man forsøker å presse bygningsmassen på Kværner inn i sjablongsystemet. Ved bruk av sonefaktor 0,8, standardfaktor på gjennomgående 0,7 og etasjefaktor på 1,5 bli sjablongtaksten ikke mye lavere enn substansverdien. Men nemndas hovedpoeng er at sjablongtaksering ikke passer på industrianlegg av denne typen, og sjablongsystemet er derfor heller ikke utformet med sikte på taksering av slike anlegg.

Nemnda kan etter dette ikke se at det er grunnlag for anførselen om usaklig forskjellsbehandling.

4.2.2.2 Produksjonsutstyret

Det anføres i klagen at verdien av produksjonsutstyret er satt for høyt. Det hevdes at det ikke er tatt utgangspunkt i riktig anskaffelsesverdi for objektene, at det er benyttet for lange levetider og som følge av det gitt for lave fradrag for slit, elde og utidsmessighet. Det anføres også at utendørskranene ikke skal inngå i takstgrunnlaget.

Fastsettelse av anskaffelsesverdi («nyverdi»)

Basis for verdsettelsen av produksjonsutstyret i anlegget er den listen bedriften etter anmodning sendte VKL med opplysninger om kjøpsår, faktisk eller antatt anskaffelseskostnad og antatt levetid.

For to av utstyrskomponentene, de to skinnegående utendørskranene, Munck-kranen og Goliat-kranen, som er svært gamle, har VKL innhentet priser på tilsvarende nye kraner i dag.

Nemnda er av den oppfatning at dette gir et mer betryggende utgangspunkt for takseringen av disse kranene – som i følge bedriften ble anskaffet i «1975/1998» (Munck) og «1975/2003» (Goliat) med svært beskjedne beløp som anskaffelseskostnad.

For alt annet produksjonsutstyr som er ansett skattepliktig, har VKL lagt bedriftens historiske anskaffelseskostnader til grunn. For utstyr hvor taksten baseres på den anskaffelseskostnaden skattyteren oppgir, oppreguleres denne med KPI frem til takseringstidspunktet. Dette er en vanlig benyttet metode. Deloitte har rettet en rekke innvendinger mot bruk av KPI-regulering. Det hevdes at KPI ikke reflekterer prisutviklingen på maskinelt utstyr til industrien, og at teknologiskift kan kaste om på markedet og føre til prisfall på utstyr basert på eldre teknologi. Nemnda er enig i at en KPI-regulering har sine svakheter, men peker på at det er et uttrykk for fallet i pengeverdi i perioden, og at KPI-regulering er vanlig å benytte også for bl a maskinelt utstyr.

I brevet 4. november 2014 har advokat Falbach anført at SSBs Prisindeks for førstegangsomsetning av maskiner og transportmidler bør anvendes i stedet. Nemnda finner ikke grunnlag for det. Ved taksering av industrielle anlegg benytter alle de større takseringsfirmaene KPI ved oppregulering. Dette har vært akseptert av eiendomskattenemndene i alle år, slik at det også er en etablert praksis for å benytte denne metoden og denne indeksen.

Fastsettelse av takstverdien («teknisk dagsverdi») – fradraget for slit, elde og utidsmessighet

-Det er fastsatt for lange levetider på produksjonsutstyret

VKL har økt bedriftens anslag på gjenstående levetid med 10 år for ca 75% av utstyrskomponentene. Dette er gjort ut fra en takstfaglig vurdering basert på besiktigelse og takstmannens erfaring, og under hensyn til at det er den faktiske funksjonelle levetiden i anlegget som er den levetiden man skal finne frem til ved eiendomsskattetaksering. Som redegjort for under pkt 4.2.2.1, er eiendelenes regnskapsmessige avskrivningstid, eller økonomiske levetid, av mindre betydning ved det verdsettelseskjønn som skal foretas.

Nemnda anser at den faglige vurderingen som er gjort er forsvarlig, og finner ikke at det som er anført i klagen på dette punktet gir grunn til å endre de fastsatte levetidene på utstyret. Nemnda kan ikke se at det i brevet fra advokat Falbach 13. november 2014 er anført konkrete forhold for å underbygge at det er fastsatt for lange levetider. Det er fremlagt et regneark hvor det er benyttet «reelle levetider», men uten noen begrunnelse.

Nemnda bemerker at det er gjenanskaffelseskostnaden for tilsvarende produksjonsutstyr man skal finne frem til ved en substansverdivurdering. Dette er en beregnet verdi, basert på en del skjønnsforutsetninger, som ikke er sammenfallende med utstyrets antatte salgsverdi på takseringstidspunktet. Det er videre utstyrets tekniske levetid som er parameteret, ikke dets markedsmessige levetid. Også dette henger sammen med at det ved taksering av verk og bruk er substansverdiprinsippet som skal benyttes. Av samme grunn takseres produksjonsutstyr som har nådd full teknisk levetid men som fortsatt benyttes i produksjonen ikke til null. I stedet fastsettes en restverdi, som i takstpraksis vanligvis settes til 20% av oppregulert anskaffelseskostnad.

-Lineær avskrivning dekker ikke utidsmessighet

På produksjonsutstyr er det vanlig takseringspraksis å foreta en lineær nedskrivning av nyverdien for å finne substansverdien på takseringstidspunktet («teknisk dagsverdi»). Slik er det også gjort i denne saken, ved å ta dividere oppregulert historisk anskaffelseskostnad med fastsatt levetid og multiplisere svaret med gjenværende levetid.

Deloitte har anført at metoden medfører at det ikke blir gitt fradrag for utidsmessighet. Nemnda kan være enig i dette dersom man ser det slik at avskrivning på levetiden ikke kan sies å

innbefatte verdifall på grunn av utidsmessighet. Ved eiendomsskattetaksering er det imidlertid utstyrets tekniske og funksjonelle levetid som fastsettes som utgangspunkt for beregningen av verdifallet over tid. Ved dette hensyntas også verdifall på grunn av en normal teknologiutvikling gjennom levetiden.

En forutsetning for et særskilt utidsmessighetsfradrag vil være at det har skjedd et teknologiskift eller en uvanlig rask teknologisk utvikling. Det er det ikke gitt opplysninger om i saken, og nemnda legger da til grunn at produksjonsmetodene og utstyret som er taksert ikke har endret seg på grunnleggende måte siden utstyret ble anskaffet.

Øvrige anførsler om takseringen av produksjonsutstyret

-Feil levetidsberegning for utstyr med oppgitt år for vedlikehold

Det anføres at utstyr hvor det også er oppgitt år for generalvedlikehold er taksert feil fordi KPI-reguleringen er gjort fra anskaffelsesåret, mens det bare er gitt fradrag for slit og elde tilbake til vedlikeholdsåret.

Nemnda kan ikke se at fremgangsmåten innebærer noen feil ved takseringen, så lenge takseringen bygger på faktisk historisk anskaffelseskostnad. Alternativet måtte være å finne frem til dagens anskaffelseskostnad på annen måte, og på det grunnlaget fastsette slit- og eldefradraget ut fra en konkret vurdering av antatt gjenværende funksjonell levetid på takseringstidspunktet.

-Verdsettelsen av to vifteanlegg

Deloitte anfører at to vifteanlegg anskaffet i 2011 skulle ha fått et fradrag for slit og elde, fordi det i hevdes å være åpenbart at antatt markedspris for utstyret falt etter at det ble installert i anlegget.

Nemnda finner at klagen bør tas til følge på dette punktet slik at ny takst baseres på at det gis ett års fradrag for slit og elde på de to vifteanleggene, og på annet takstpliktig utstyr som ble tatt i bruk i 2011.

-Verdsettelsen av traverskranene

Nemnda kan ikke se at det er grunnlag for anførselen om at traverskranene gjennomgående er verdsatt vesentlig for høyt.

Anførselen er ikke begrunnet ut over at det er påpekt at traverskranene i Brennehall Sør og Jackethall Sør har fått helt forskjellig takstverdi selv om de er om lag like gamle. Dette hevdes å underbygge at det er vesentlige svakheter ved takseringen.

Nemnda viser til at bedriften har oppgitt to anskaffelsesår for hver av kranene (1974/2002 og 1976/1995). Forskjellen i takstverdi skyldes at restlevetiden er beregnet med utgangspunkt i henholdsvis 1995 og 2002, jf redegjørelsen under strekpunktet «feil levetidsberegning for utstyr med oppgitt år for vedlikehold».

-Utendørskranene

Deloitte har prinsipielt anført at de to skinnegående utendørskranene ikke er fast eiendom, subsidiært at takstverdiene er fastsatt vesentlig for høyt.

Nemnda anser det ikke tvilsomt at begge utendørskranene er fast eiendom i eiendomsskattelovens forstand. Det er gjort betydelige tilpasninger av grunneiendommen for kranene – bærelagsforsterkninger for skinnegang og kranenes operasjonsområde. Kranene er svært store og tunge. De har stått i sine skinneganger og vært en del av virksomheten siden

anskaffelsen, og de er nødvendige for produksjonen i anlegget. Både fysisk, funksjonelt og forretningsmessig er kranene slik nemnda ser det utvilsomt integrert i anlegget på en slik måte at de etter Høyesteretts praksis er gjenstand for eiendomsskatt.

Når det gjelder verdsettelsen har nemnda innhentet nye prisanslag fra Konecranes AS. En kran av Goliat type med de spesifikasjoner og kapasiteter som er oppgitt fra Kværner, har Konecranes priset til kr 6 000 000,- EUR i dag. Traverskranen er priset til kr 650 000,-. Nemnda legger til grunn at disse prisene gir uttrykk for dagens anskaffelseskostnad for de to kranene som nye. Det legges til grunn at kranene har en levetid på 40 år. Gjenværende levetid på de to kranene blir å fastsette med utgangspunkt i året for oppgradering/ generalvedlikehold – henholdsvis i 1998 og 2003. Dvs at gjenværende levetid pr 2012 for Goliatkranen settes til 31 år, og for Munck-kranen 26 år. For å kompensere for eventuell prisøkning fra 2012 til 2014 reduseres levetidene skjønnsmessig til 30 og 25. En eurokurs pr januar 2012 på kr 7,70 gir en takst på Goliatkranen på kr 34 650 000,-. Taksten på Munck-kranen blir kr 406 250,-.

-Kaianlegget / kaifront

VKL har rubrisert kaianleggene på Kværner Verdalen som en del av produksjonsutstyret, og dette er også lagt til grunn i takstvedtaket. Kaianlegg er bygningsmessige anlegg, og skulle ha vært plassert i kategorien for bygninger og bygningsmessige anlegg. At dette ikke er gjort har imidlertid ingen betydning for verdsettelsen etter den metoden som er benyttet.

I takstvedtak er det lagt til grunn at det på anlegget er 830 meter kaifront. Under befaringen gjorde bedriften gjeldende at dette ikke kunne være riktig. Eiendomsskattekontoret har senere befart anlegget for oppmåling av kaifrontene. På basis av oppmålinger, reguleringskart og flyfoto, legger nemnda til grunn at anlegget samlet har en kaifront på ca 145 meter. Det er uklart om en del av kaianlegget er bygd inn ifm utfyllinger etter takseringen i 2011, men nemnda anser det ikke hensiktsmessig å foreta nærmere undersøkelser av dette og er av den oppfatning at takstvedtaket bør endres slik at det legges til grunn at anlegget hadde 145 løpemeter kaifront pr januar 2012. Kostnaden pr løpemeter er i takstvedtaket satt til kr 6 600,-, som ikke er bestridt i klagen.

4.2.2.3 Tomteareal

I takstvedtaket er det lagt til grunn at tomtearealet på Kværners anlegg er 902 181 kvm. Også riktigheten av dette tallet ble bestridt under befaringen.

Det kan se ut til at sjøareal er medtatt i takstgrunnlaget. Praksis ved eiendomsskattetaksering i Verdalen er at sjøgrunn ikke tas med. Ved polygonmåling er sum landareal målt til 633 707 kvm, som etter nemndas syn bør legges til grunn i taksten. Kvm-prisen på kr 50 er ikke bestridt i klagen.

4.2.2.4 Betydningen av tidligere eiendomsskattetakster

Det er flere steder i klagebrevene gjort gjeldende at det er så stor avstand mellom gammel og ny takst at det gir en klar indikasjon på at det gjort feil ved ny taksering.

Nemnda er enig i at det er uheldig at ny takst er så mye høyere enn den gamle. Det er imidlertid ikke grunnlag for den slutningen Deloitte trekker. Det er nokså åpenbart at den gamle taksten bygde på svært lave verdier, f eks er kvadratmeterprisene for bygningsmassen sort sett satt til ett eller to tusen kroner. Det er ikke riktig i dag og var det heller ikke da den tidligere taksten ble

utarbeidet. Den nye taksten er basert på realistiske byggepriser, og hovedsakelig på bedriftens egne tall når det gjelder anskaffelseskostnaden for produksjonsutstyr.

4.2.2.5 Rennonseringselement

Det anføres i klagen at det ikke er innlagt noe «rennonseringselement» ved takseringen av anlegget, og at det er i strid med fast takseringspraksis.

Skattetakstnemnda kan ikke se at det er grunnlag for denne anførselen. Fagtaksten og nemndas takseringsvedtak er basert på forsiktig fastsatte kvadratmeterpriser på bygninger, produksjonsutstyr og tomtegrunn.

Dersom Deloitte mener at det skulle ha vært benyttet en reduksjonsfaktor, viser nemnda til at det er opp til kommunestyret å bestemme om det skal benyttes reduksjonsfaktor ved takseringen. Det er ikke truffet vedtak om reduksjonsfaktor i Verdal.

4.3 Sammenfatning og konklusjon

4.3.1 Sammenfatning

Etter skattetakstnemndas vurdering bør det gjøres følgende endringer i gjeldende takstvedtak:

Bygninger og faste anlegg:

<u>BYGNING</u>	<u>GJELDENDE TAKST NYVERDI</u>	<u>ANBEFALT TAKST NYVERDI</u>
Ole Tobias (OLE)	12 880 000	5 520 000
Garderobebygg (GAR)	12 800 000	10 800 000
Male/sandbl (PRE)	14 400 000	12 240 000
Toalettbygg (TOA)	960 000	816 000
Beddinbygg (BED)	46 228 000	36 982 400
Sjøhus/Naustet (NAU)	4 200 000	3 570 000
Sjøhus Skagen (SKA)	4 200 000	3 570 000
Røntgenhall (RØN)	4 200 000	3 570 000
Østblåsa (ØST)	26 400 000	23 760 000
Driftsbygg A2 (DA2)	7 140 000	6 069 000
Sos.bygg A2 (SA2)	28 140 000	23 919 000
Kårstua (KÅR)	1 440 000	1 224 000
Stållager/kont (STÅ)	1 020 000	867 000
Gml vaktbygn (GVK)	2 160 000	1 944 000
Sum	166 168 000	<u>134 851 400</u>

Differansen i teknisk nyverdi bygningsmasse utgjør kr 31 316 600,-. I dette beløpet skal det gjøres fradrag på 40% for slit, elde og utidsmessighet, hvilket gir 18 789 960,-. I dette beløpet gjøres igjen fradrag med 25% for nedsatt anvendelighet, hvilket gir:

Anbefalt takstreduksjon bygningsmassen: 14 092 470

Produksjonsutstyr

Vifteanlegg Dovrehallen 10 000 000 9 500 000

Avsugsanlegg prod.hall	1 200 000	1 140 000
Goliat-kranen	45 000 000	34 650 000
Munck-kranen	5 216 500	406 250
<u>Kaifront 145 l-meter</u>	<u>5 478 000</u>	<u>957 000</u>
Sum	66 894 500	<u>46 653 250</u>

Anbefalt takstreduksjon produksjonsutstyr: 20 241 250

Tomteareal

Tomteareal	45 109 050	<u>31 685 350</u>
------------	------------	-------------------

Anbefalt takstreduksjon tomteareal: 13 423 700

Samlet anbefalt takstreduksjon: 47 757 420

4.3.2 Konklusjon

Ettersom skattetakstnemnda ikke har tatt til følge klagerens prinsipale krav om taksering på grunnlag av anleggets avkastningsverdi, og det subsidiære kravet om reduksjoner av substansverdien bare delvis er tatt til følge, finner nemnda det ikke riktig å fastsette nytt takstvedtak. Saken oversendes klagenemnda med skattetakstnemndas merknader. Kopi av nemndas merknader sendes Deloitte.

Øvrige opplysninger:

Evt. merknader til skattetakstnemndas nye behandling må fremsettes innen 3 -tre- uker fra brevets dato.

Overskattetakstnemnda tar sikte på å behandle saken i løpet av januar 2015.

PS 8/14 1721/0018/0659/000/00 - Klage eiendomsskatt - TINE SA Verdal - andre gangs behandling i Skattetakstnemnd

Saksprotokoll i Skattetakstnemnd Verdal - 21.11.2014

Anne Nordskog hadde forfall under behandling av denne sak. Arild Stenberg tiltrådte som varamedlem.

1. Hva saken gjelder:

Saken gjelder andregangs behandling skattetakstnemnd for eiendommen - 1721/18/659 - TINE SA Verdal

2. Bakgrunn:

Verdal kommune skriver ut eiendomsskatt i hele kommunen jf. eiendomsskatteloven § 3 a. Som grunnlag for eiendomsskatt er det foretatt taksering av ovennevnte eiendom i kommunen.

I forbindelse med takseringen vurderte Skattetakstnemnda eiendommens salgsverdi pr. 1.1.2012 til kr. 618 780 000,- jf. eiendomsskatteloven § 8A-2 første ledd (*tidligere byskatteloven § 5*).

Kommunesektorens Organisasjon Eiendomsskatteforum (KSE) v/advokat Hakon Huus-Hansen har bistått Verdal kommune i klagebehandlingen.

Kort om saksforholdet og saksgangen:

Tine SA Verdal sitt produksjonsanlegg på Ørin Industriområde i Verdal ble i 2011-2012 omtaksert som ledd i ny alminnelig taksering av all fast eiendom i kommunen.

Ny eiendomsskattetakst for anlegget ble vedtatt i møte i skattetakstnemnda i Verdal 9. februar 2012, hvor skattetaksten pr 1. januar 2012 ble fastsatt til kr 323 982 000.-, på grunnlag av en substansverdivurdering.

På takseringstidspunktet var et nytt produksjonsanlegg for mysepulver under bygging ved Tine Verdal. Anlegget ble satt i drift og taksert fra høsten 2012, og i møte 15. februar 2013 fastsatte skattetakstnemnda tilleggstakst for dette anlegget. Taksten ble fastsatt til kr 303 910 000.-, også her på grunnlag av en substansverdivurdering.

Etter oppretting av en skrivefeil i takstvedtaket fra 9. februar 2012, ble samlet eiendomsskattetakst for anlegget pr 1. januar 2013 fastsatt til kr 618 780 000.-.

Nemnda baserte sitt arbeid på fagtakster utarbeidet av Verditaksering Kjell Larsen AS (VKL) v/ takstmann Svein Øksenberg («gammelt» anlegg), og takstmann Kristian Larsen (nytt produksjonsanlegg for mysepulver). Nemnda fant ikke grunnlag for å fravike fagtakstene.

På vegne av Tine innga Deloitte foreløpig klage i brev 21. mars 2012, og utfyllende klage i brev 15. august 2012.

I brev 30. april 2014 har Deloitte ytterligere utdypet Tines anførsler i saken, og det er presisert at klagen også retter seg mot nemndas takstvedtak 15. februar 2013. I brev 4. november 2014 er det redegjort nærmere for Tines vurdering av takstverdien på driftsmidlene i anlegget.

3. Klagepunktene:

Når det gjelder saksbehandlingen hevdes det at skattetakstnemnda ikke foretok noen selvstendig vurdering av saken, men tilsynelatende bare la takstmannens takstforslag til grunn. Videre hevdes det å være en saksbehandlingsfeil at nemnda ikke dro på befaring på anlegget og at den ikke utarbeidet en avkastningsverdivurdering. Det kreves at nemnda utarbeider en slik beregning nå. Klagen retter seg også mot klagerens problemer med å få innsyn i takseringsfirmaets arbeidsdokumenter, og mot grunnlaget for en begjæring fra eiendomsskattemyndighetene om fremleggelse av blant annet byggeregnskaper for det nye produksjonsanlegget

Kravet om at det utarbeides en avkastningsverdivurdering er også tatt med i klagen over realitetsavgjørelsen. For det tilfellet at nemnda fastholder at anlegget skal takseres på grunnlag av substansverdi, anføres det at det er gjort vesentlige feil ved substansverdivurderingen. Både bygningsmassen og produksjonsutstyret hevdes å ha blitt verdsatt vesentlig for høyt. Det er også anført at deler av produksjonsutstyret som var medtatt, ikke er gjenstand for eiendomsskatt og således ikke skulle ha vært tatt med i takstgrunnlaget.

Det har etter at utfyllende klage ble innsendt vært en korrespondanse mellom Deloitte og KS Advokatene, som har bistått nemnda i klagesaken. Korrespondansen har hovedsakelig dreid seg om saksbehandlings- og innsynsspørsmål. Nemnda finner ikke grunn til å redegjøre nærmere for denne korrespondansen, men viser til gjennomgangen av saksbehandlingsanførselene under nemnda merknader.

Skattetakstnemnda har 28. oktober 2014 vært på befaring på bedriften, som ledd i klagebehandlingen. Tilstede på befaringen var, foruten nemndas medlemmer, representanter fra bedriften samt advokat Fredrik Falbach fra Deloitte og advokat Hakon Huus-Hansen fra KS Advokatene.

4. Skattetakstnemndas bemerkning:

Henvisning til det/de dokumenter/skjema hvor eiendommen er beskrevet:

Klagene, utsendt tidligere.

Besiktigelsesskjema, utsendt tidligere.

Tidligere eiendomsskatteseddel, utsendt tidligere.

Takstpapirer fra Verditaksering Kjell Larsen, utsendt tidligere.

Lovgrunnlaget:

Eiendommens skatteverdi fastsettes ved taksering.

Eiendomsskatteloven § 8 A-2 (1) lyder: ”Verdet av eiegenomen skal setjast til det beløp ein må gå ut frå at eiegenomen etter si innretning, brukseigenenskap og lokalisering kan bli avhenda for under vanlege salstilhøve ved fritt sal.”

Overtakst (klage over verdsettelsen) kan forlanges av formannskapet eller vedkommende skatteyter, jf. eiendomsskatteloven § 8 A-3 (3).

Skattetakstnemnda i Verdalen har vedtatt sjabloner som et hjelpemiddel ved takseringen. Om denne takseringsmetodikken har Finansdepartementet uttalt følgende:

«I praksis har mange kommuner tatt i bruk ulike sjabloner ved fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget. Departementet har ikke tidligere hatt innvendinger mot denne praksisen så fremt sjablonene brukes som et hjelpemiddel som kommer i tillegg til det øvrige takseringsarbeidet for hver enkelt eiendom. Bruk av sjabloner vil ikke gi adgang til å fastsette en takst som overstiger omsetningsverdien. Videre antar departementet at det ikke vil være i strid med eiegenomsskatteleva dersom bruk av sjabloner medfører at skattegrunnlaget blir lavere enn omsetningsverdien. Dersom kommunen velger å utarbeide en sjablonmetode for takseringen må imidlertid denne sikre at skattegrunnlaget avspeiler variasjonene i omsetningsverdien på de ulike eiendommene på en forholdsmessig måte. Det vises her til Eiendomsskatteloven § 8A-2 (tidligere byskatteloven § 5) og det såkalte likhetsprinsippet».

4.1 Klagepunkter som gjelder saksbehandlingen

4.1.1 Anførsler om unnlatt befaring og manglende selvstendig vurdering

Verdalen kommunes eiendomsskattevedtekter bestemmer i § 3-4 at befaring av de skattepliktige eiendommene ved alminnelig taksering ivaretas av besiktigelsesmenn som utarbeider forslag til takst. Dette utelukker ikke at også nemnda befarer takstobjektene når den anser at det er grunn til det. Men det er i utgangspunktet ingen saksbehandlingsfeil at nemnda ikke drar på befaring. Slik nemnda vurderte saken da takstvedtakene ble truffet, var det ikke spesielle omstendigheter ved saken som tilsa at befaring var nødvendig. Tine Verdalen er en stor bedrift med en betydelig verdi, men det er i seg selv ingen ubetinget grunn til å dra på befaring. Ved den befaringen som nå er gjennomført, er en eventuell saksbehandlingsfeil på dette punktet under enhver omstendighet rettet opp.

Det var engasjert et profesjonelt takseringsfirma med spesialkompetanse innen eiendomsskattetaksering til å foreta besiktigelse og utarbeide takstforslag for verk og bruk, herunder Tines anlegg. Firmaets takstmenn har så vidt nemnda har kunnet bedømme, utført et forsvarlig arbeid. Ved sin behandling foretok nemnda en grundig gjennomgang av takstforslaget. Denne ble supplert med en muntlig gjennomgang sammen med utførende takstmann hvor nemndas medlemmer stilte spørsmål. Nemnda foretok en selvstendig vurdering på basis av det nemnda vurderer var et forsvarlig takstgrunnlag, og kan ikke se at det er grunnlag for klagen på dette punktet.

Nemnda vil for ordens skyld føye til at det kan se ut til at vedtektene for eiendomsskatt i kommunen har brukt feil betegnelse på nemnda, sett i forhold til det tradisjonelle skillet mellom skattetakstnemnd og sakkyndig nemnd, jf eiendomsskatteloven § 8 A-3 andre og fjerde ledd. Det avgjørende er imidlertid ikke betegnelsen. Vedtektene viser at det er ordningen med sakkyndig nemnd kommunestyret har ment å innføre, og takseringsarbeidet er også lagt opp etter den ordningen.

4.1.2 Anførsler om mangelfullt innsyn

Det er anført i klagen og i den senere korrespondansen med KS Advokatene at Tine har rett til innsyn i takstmannens «grunnlagsmaterieell og de konkrete vurderinger som knytter seg til takseringen. Dette inkluderer også takstmannens arbeidsdokumenter og matrise for utregning av takstverdiene.»

Nemnda mener det bør tilstrebes at skattyterne får det samme innsynet hva enten det er nemnda selv, eiendomsskattekontoret eller en engasjert sakkyndig som innhenter opplysninger, foretar befarings, utarbeider faglige vurderinger og foretar beregninger osv, som ledd i saksforberedelsen. Det bør være mulig for skattyteren å se hvordan takstbeløp fremkommer der beløpet er resultat av matematiske beregninger.

Også en takstmann kan imidlertid ha behov for å gjøre foreløpige notater og vurderinger av intern karakter. Slike dokumenter kan unntas fra partsinnsyn etter forvaltningsloven § 18 b) andre ledd, og de bevarer sin karakter av interne dokumenter i forhold til skattyteren selv om takstmannen skulle ha stilt dem til disposisjon for eiendomsskattekontoret eller nemnda. Skattyteren har krav på eventuelle faktaopplysninger i slike dokumenter hvis de ikke fremgår av andre dokumenter som det er gitt innsyn i, men vurderinger og råd forblir interne.

På bakgrunn av den gjentatte klagen vedrørende innsyn i Deloitte's brev 30. april 2014, er det rettet en henvendelse til VKL med anmodning om at det gis innsyn i takstmannens arbeidsdokumenter. Disse er oversendt Deloitte i epost fra KS Advokatene 3.oktober 2014. Det bemerkes at det innsynet som er gitt omfatter dokumenter som er av intern karakter.

Nemnda kan ikke se at det som er oversendt Deloitte inneholder nye opplysninger eller for øvrig bringer noe vesentlig nytt inn i saken.

4.1.3 Anførsler om mangelfull begrunnelse

Det er anført i klagen at takstvedtakene 9. februar 2012 og 15. februar 2013 ikke er begrunnet slik loven krever.

Nemnda er ikke enig i dette. Ved vurdering av om begrunnelsesplikten er overholdt, skal takstforslaget fra VKL med vedlegg (byggningsliste og liste over takstpliktig produksjonsutstyr) sees som en del av vedtaket og begrunnelsen for det. Vedtaket inneholder en identifisering og beskrivelse av hver enkelt bygning med angivelse av teknisk nyverdi pr kvm, areal og byggeår der det er oppgitt fra bedriften. Fradrag for slit og elde, samt nedsatt anvendelighet er angitt som et snittall for bygningmassen som helhet. Skattepliktig produksjonsutstyr er identifisert og stikkordsmessig beskrevet, historisk anskaffelseskostnad, dagens anskaffelseskostnad som nytt, og dagsverdi etter fradrag for slit elde og utidsmessighet, er angitt. Vurdert teknisk levetid for den enkelte utstyrskomponent kunne med fordel ha vært tatt inn i taksten. Den levetiden som er lagt til grunn kan imidlertid regnes ut på grunnlag av de øvrige tallopplysningene.

Kravet i eiendomsskatteloven § 29 femte ledd er at takstvedtak skal inneholde «ei stutt grunngeving». Takstvedtaket med VKLs takstforslag gjør bedriften i stand til å se hvordan de enkelte bygninger og utstyrskomponenter er vurdert, slik at den kan ivareta sine interesser. Lovens krav til begrunnelse er etter nemndas vurdering oppfylt.

4.1.4 Påstand om plikt for skattetakstnemnda til å innhente avkastningsverdiberegning

Deloitte mener det var en saksbehandlingsfeil at nemnda ikke vurderte taksering etter avkastningsverdi. Under henvisning til rettspraksis anføres det at eiendomsskattenemndene ved taksering av verk og bruk har plikt til dette, for å kunne vurdere om vilkårene for å foreta taksering etter dette verdsettelsesprinsippet er oppfylt.

Taksering av verk og bruk på grunnlag av avkastningsverdi tillates bare i spesielle unntakstilfeller, på strenge vilkår. Den klare hovedregelen er taksering på grunnlag av substansverdi. I dom i Rt 1987 s 1290 uttalte Høyesterett under henvisning til dette, at eiendomsskattenemndene ikke kan anses forpliktet til å innhente opplysninger av betydning for vurdering av avkastningsverdien, dersom ikke særlige forhold tilsier en slik vurdering. Nemnda er ikke enig i den forståelsen av uttalelsen i denne dommen som er gitt i pkt 3.2 i Deloitte's brev 30. april 2014.

Tine stilte ikke krav om bruk av avkastningsverdi forut for nemndas takstvedtak 9. februar 2012 og 15. februar 2013. Det ble heller ikke reist spørsmål om det fra bedriftens side, eller fremlagt opplysninger som kunne gi skattetakstnemnda foranledning til å sette i gang undersøkelser av eget tiltak den gangen. Bedriften har alltid tidligere blitt taksert etter substansverdi uten innsigelser.

Nemnda kan på denne bakgrunn ikke se at det innebar noen saksbehandlingsfeil at spørsmålet om taksering på grunnlag av avkastningsverdi ikke ble vurdert forut for takstvedtaket 9. februar 2012.

Heller ikke i klagesaken er det gjort gjeldende at vilkårene for bruk av avkastningsverdi er oppfylt. Det sies intet om økonomien i anlegget. Anførselen er som nevnt bare at nemnda er forpliktet til selv å innhente en avkastningsverdiberegning og vurdere om vilkårene for taksering etter avkastningsverdi er oppfylt.

Skattetakstnemnda er ikke enig i at det foreligger noen alminnelig plikt til å utarbeide avkastningsverdiberegning ved taksering av verk og bruk, heller ikke dersom skattyteren stiller krav om det. Skattyteren må selv underbygge at vilkårene kan være tilstede, ved å fremlegge dokumentasjon og prognoser som indikerer varig ulønnsom drift fremover. Hvis dette gjøres, utløser det plikt for nemnda både til å vurdere materialet som fremlegges, og eventuelt til selv å innhente faglige vurderinger. Det er ikke uenighet om at ansvaret for takseringen påhviler

nemnda i siste omgang, og at nemnda har et selvstendig ansvar for sakens opplysning. Men det betyr ikke at skattyteren uten å gjøre noe, eller uten noe mer enn å be om en avkastningsverdiberegning, kan kreve at eiendomsskattemyndighetene bruker store økonomiske ressurser på ekstern sakkyndighet for å undersøke om vilkårene for å anvende en snever unntaksregel kan tenkes å være oppfylt.

Det vises i denne forbindelse også til at Tine SA er et meget stort samvirkeforetak, hvor den økonomiske organiseringen kan være komplisert slik at analyser av økonomien i det enkelte produksjonsanlegg i foretaket vil kunne kreve særlig kyndighet. Samtidig har Tine SA selv full innsikt og må forutsettes å kunne trekke på betydelige ressurser og kompetanse internt for å stille opp en godt begrunnet og etterprøvbar prognose over fremtidige kontantstrømmer.

Nemndas konklusjon er at den ut fra de opplysninger som foreligger ikke er forpliktet til å utarbeide noen avkastningsverdiberegning for Tine SA Verdal. Det er heller ikke fremlagt noen opplysninger som tilsier at nemnda bør gjøre dette.

Nedenfor under pkt 2.2 gjennomgås klagerens ankepunkter mot den substansverdivurderingen som er foretatt.

4.1.5 Kommentarer til spørsmålet om utlevering av byggeregnskaper og forsikringspoliser

I forbindelse med verdsettelsen av meieriets nye anlegg for produksjon av mysepulver, som ble ferdigstilt i 2012, har eiendomsskattekontoret for bruk i klagebehandlingen etterspurt byggeregnskaper og forsikringspoliser. I klagebrevet 15. august 2012 har Deloitte argumentert mot å utlevere byggeregnskaper og forsikringspoliser, og anmodningen ble ikke etterkommet. I epost 13. november 2014 har advokat Falbach opplyst at det ikke ble ført noe byggeregnskap «i tradisjonell forstand», men at det arbeides med å fremskaffe «adekvat dokumentasjon på byggekostnadene».

Ved taksering av nyoppførte anlegg gir byggeregnskapene normalt det sikreste grunnlaget for å beregne en riktig substansverdi, både på de faste anleggene og skattepliktig produksjonsutstyr. Det er derfor beklagelig, og noe overraskende, dersom bedriften ikke har ført et fullstendig prosjektrengnskap for en så stor investering, men for sin behandling tar nemnda dette til etterretning.

4.2 Klagepunkter som gjelder realitetsavgjørelsen

Hovedtallene i skattetakstnemndas takstvedtak 9. februar 2012 og 15. februar 2013 for Tine SA Verdal:

Bygninger:

Teknisk nyverdi bygninger hovedanlegg	305 267 500	
Teknisk nyverdi bygninger produksjonsanlegg myse	<u>131 027 500</u>	
Sum teknisk nyverdi bygninger		436 295 000
-Fradrag slit, elde utidsmessighet, hovedanlegg, 30%	91 580 250	
-Fradrag slit, elde, utidsmessighet, prod.anlegg myse, 10%	<u>13 102 750</u>	
Sum fradrag slit, elde, utidsmessighet bygninger		<u>104 683 000</u>

Sum teknisk dagsverdi bygninger	331 612 000
-Fradrag for nedsatt anvendelighet, hovedanlegg, 45%	<u>96 159 263</u>
Takstgrunnlag bygninger	235 452 737

Tomtearealer:

Takstgrunnlag tomt (69 561 kvm, kr 130 pr kvm)	9 040 000
--	------------------

Produksjonsutstyr:

Teknisk dagsverdi produksjonsutstyr hovedanlegg	188 302 056
Teknisk dagsverdi produksjonsutstyr prod.anlegg myse	<u>185 985 900</u>
Takstgrunnlag produksjonsutstyr	374 287 956

Eiendomsskattetakst Tine SA Verdal pr 1. januar 2013	618 780 693
---	--------------------

4.2.1 Anførsler vedrørende substansverdiberegningen

4.2.1.1 Bygg

For så vidt gjelder takseringen av bygningsmassen i anlegget, er klagen basert på en alternativ verddivurdering, som behandles i avsnittet nedenfor. Det er ikke anført andre grunnlag for denne delen av klagen.

Kalkulasjon utført av Holte AS hevdes å gi minimim 32% lavere anskaffelseskostnad enn eiendomsskattetaksten på produksjonshallen og administrasjonsbygget

Tine har engasjert Holte AS til å foreta en kalkulasjon av «Produksjonshallen» i anlegget. Produksjonshallen har noe over 16 mål grunnflate. Den ble oppført i 1976, og er rehabilitert og påbygd i perioder frem til 2010.

I takstvedtaket er teknisk nyverdi for hallen fastsatt til kr 281 061 000,-.

I Holtes kalkyle («Kostnadsvurdering»), datert 28. juni 2012, er det oppgitt byggekostnader for de enkelte fag og generalkostnader, summert til kr 191 204 145.-, benevnt «byggekostnad». I kalkylen er i tillegg medtatt mva med kr 47 802 194,-, forventede tillegg 5,5% med kr 13 162 759,-, og sikkerhetsmargin på om lag 15% med kr 28 013 480,-. Samlet «rammekostnad» er således anslått til kr 280 200 000,-.

Deloitte gjør gjeldende at det ikke er grunnlag for å ta med mva ved takseringen fordi den er fradragsberettiget for utbygger. Det samme gjelder postene «forventede tillegg» og «sikkerhetsmargin». Begge poster er iflg Deloitte «begrunnet i generelle antakelser om prisvekst og markedsendringer i en gitt prosjekterings- og byggeperiode som kan strekke seg over flere år.».

Deloitte mener det er byggekostnaden i Holtes kalkyle, kr 191 204 145.-, som skal sammenlignes med teknisk nyverdi i takstvedtaket. Teknisk nyverdi er om lag 32% høyere enn Holtes byggekostnad. Det anføres i klagen at takstmannens tall ikke er etterprøvbare, mens Holtes kalkyle bygger på en anerkjent prisbase og kalkulasjonsnøkkel. Kravet i klagen er at teknisk dagsverdi på produksjonshallen og administrasjonsbygningen i anlegget reduseres med minst 32%. Det er presisert i klagebrevet 15. august 2012 at Tine ikke har innvendinger mot takseringen av de øvrige bygningene (garasjanlegget, forrenseranlegget og avfallsboden) og heller ikke mot takseringen av tomtearealet.

Skattetakstnemnda viser til at det er anskaffelseskostnaden for bygget i ferdig stand man skal finne frem til ved en substansverdi for eiendomsskatt. Det er ikke gjort noe påslag for mva i takstvedtaket. Takseringen baseres på skjønn og den betydelige erfaringen VKL besitter.

Produksjonshallen er et spesielt bygg. Det er meget stort, og har en takhøyde på 15 meter. Etter det nemnda kan se, oppgir Holtes Kalkulasjonsnøkkel en byggekostnad på kr 14 831,- pr kvm for et lagerbygg i stål med takhøyde 20 meter og grunnflate på 1,5 mål - i «enkel standard». For utførelse i «normal standard» oppgir kalkulasjonsnøkkel en byggekostnad på kr 15 795,-, og for «høy standard» kr 19 716,-. Nemnda viser til Kalkulasjonsnøkkel for 2013 pkt 231 – Sammen drag Lager, høy. Prosjektkostnaden i Holtes kalkyle er til sammenligning ca kr 11 500,- pr kvm, mens teknisk nyverdi i taksten er basert på en kvm-pris på kr 17 000,-.

Produksjonshallen på Tine Verdal er ikke et lager. Etter befaringen er nemndas vurdering at produksjonshallen er en bygning av vesentlig høyere kvalitet, med flere bygningsmessige spesialtilpasninger for produksjonen. Nemnda kan ikke se at den kalkylen som er fremlagt gir grunnlag for å endre takstfastsettelsen, verken på produksjonshallen eller administrasjonsbygningen. Etter nemndas vurdering er det for begge bygg benyttet nøkterne kvadratmetersatser ved fastsettelsen av normal byggekostnad på takseringstidspunktet.

Merknader til anførselen om usaklig forskjellsbehandling i forhold til verdsettelse av annen næringseiendom

Deloitte har vist til at næringseiendom som ikke er verk og bruk verdsettes på basis av sjablong leieverdier, og anfører at slik verdsettelse av bygningsmassen på Tine Verdal ville ha gitt langt lavere takstverdier. Dette hevdes å innebære en usaklig forskjellsbehandling.

Det er akseptert av domstolene at verk og bruk takseres etter et annet prinsipp (substansverdi) enn annen næringseiendom (leieverdi). For begge prinsipper er verdsettelsesnormen en forsiktig fastsatt omsetningsverdi, men det må aksepteres at ulike prinsipper for verdsettelse kan gi ulike utslag for enkelteierdommer. Det kan på denne bakgrunn ikke sies å representere en usaklig forskjellsbehandling dersom man ved å benytte en verdsettelsesmetode som er utformet for en annen kategori eiendom, får et annet takstresultat. Ved taksering av verk og bruk er det for øvrig det samlede anlegget som er takstobjekt, ikke det enkelte bygg.

Nemnda viser også til at store deler av bygningsmassen er spesialisert og lite egnet for verdsetting på basis av tenkt utleie til andre formål. Det vises til beskrivelsen foran av produksjonshallen, med en grunnflate på 16 mål og innrettet på Tines høyst spesialiserte produksjon. Det er av slike årsaker heller ikke utarbeidet sjablonger for produksjonsbygg eller andre rene industribygg i skattetakstnemndas Rammer og retningslinjer for eiendomsskattetaksering. Enkelte av byggene i Tines anlegg kan være mer egnet for leieverdivurderinger, men det taler mot en slik deling at man får to verdsettelsesprinsipper i ett og samme anlegg.

Det kan under enhver omstendighet ikke sees at takstresultatet ville bli så forskjellig dersom man forsøker å presse bygningsmassen i Tines anlegg inn i sjablongsystemet. Ved bruk av sonefaktor 0,8, standardfaktor på gjennomgående 0,7 blir sjablongtaksten på gammel del av anlegget liggende nær substansverdien. For den nybygde mysepulverfabrikken treffer sjablongene ikke. Det skyldes at det nye anlegget er nyoppført, meget kostbar i utførelse og spesialisering. Nemndas hovedpoeng er under enhver omstendighet at sjablongtaksering ikke passer på industrianlegg av denne typen, og sjablongsystemet er derfor heller ikke utformet med sikte på taksering av slike anlegg.

Nemnda kan etter dette ikke se at det er grunnlag for anførselen om usaklig forskjellsbehandling.

4.2.1.2 Produksjonsutstyret

Det anføres i klagen at verdien av produksjonsutstyret er satt for høyt. Det hevdes at det ikke er tatt utgangspunkt i riktig anskaffelsesverdi for objektene, at det er fastsatt for lange levetider, samt at det ikke er gitt riktig fradrag for slit, elde og utidsmessighet. Det anføres også at det er tatt med maskiner som ikke skal inngå i takstgrunnlaget.

Anførsler vedrørende fastsettelse av teknisk nyverdi på produksjonsutstyret

-Bruk av KPI ved oppregulering av historisk anskaffelseskostnad er ikke forsvarlig

For maskinelt utstyr der taksten er basert på den anskaffelseskostnaden som er oppgitt i Tines anleggsregister, er anskaffelseskostnaden oppregulert med KPI frem til takseringstidspunktet. Det er gjort for alt takstpliktig produksjonsutstyr i denne saken, bortsett fra produksjonsutstyret i den nye myse-fabrikken, som er taksert på grunnlag av oppgitte anskaffelseskostnader uten oppregulering.

KPI-regulering av historisk anskaffelseskostnad for å finne dagens anskaffelseskostnad er en vanlig benyttet metode. Deloitte har rettet en rekke innvendinger mot metoden. Det hevdes at KPI ikke reflekterer prisutviklingen på maskinelt utstyr til industrien, og at teknologiskift kan kaste om på markedet og føre til prisfall på utstyr basert på eldre teknologi. Nemnda er enig i at en KPI-regulering har sine svakheter, men peker på at det er et uttrykk for fallet i pengeverdi i perioden, og at KPI-regulering er vanlig å benytte også for bl a maskinelt utstyr. I brevet 4. november 2014 har advokat Falbach anført at SSBs Prisindeks for førstegangsomsetning av maskiner og transportmidler bør anvendes i stedet. Nemnda finner ikke grunnlag for det. Ved taksering av industrielle anlegg benytter alle de større takseringsfirmaene KPI ved oppregulering. Dette har vært akseptert av eiendomskattenemndene i alle år, slik at det også er en etablert praksis for å benytte denne metoden og denne indeksen.

-Kostnader til frakt og montering mv skal ikke tas med i takstgrunnlaget

Deloitte hevder i klagen at kostnader til «frakt, montering, opplæring og igangkjøring», som er skilt ut i egne poster i anleggsregisteret og medtatt i skattegrunnlaget, ikke skal tas med ved eiendomsskattetaksering. Nemnda er ikke enig i dette. Det er de samlede kostnader ved å få en maskin i driftsklar stand som er bedriftens reelle anskaffelseskostnad. Det er innarbeidet takseringspraksis at den type kostnader som her er nevnt, tas med i takstgrunnlaget.

Anførsler vedrørende fradrag for slit, elde og utidsmessighet

-Lineær avskrivning dekker ikke utidsmessighet

På produksjonsutstyr er det vanlig takseringspraksis å foreta en lineær nedskrivning av nyverdien, slik det er gjort i denne saken (nyverdi / levetid x gjenværende levetid), for å finne substansverdien på takseringstidspunktet («teknisk dagsverdi»).

Deloitte har innvendt at metoden medfører at det ikke blir gitt fradrag for utidsmessighet. Nemnda kan være enig i dette dersom man ser det slik at avskrivning på levetiden ikke kan sies å innbefatte verdifall på grunn av utidsmessighet. Ved eiendomsskattetaksering er det imidlertid utstyrets tekniske og funksjonelle levetid som fastsettes som utgangspunkt for beregningen av verdifallet over tid. Ved dette hensyntas også verdifall på grunn av en normal teknologit utvikling gjennom levetiden.

En forutsetning for et særskilt utidsmessighetsfradrag vil være at det har skjedd et teknologiskift eller en uvanlig rask teknologisk utvikling. Det er det ikke gitt opplysninger om i saken, og

nemnda legger da til grunn at produksjonsmetodene og utstyret som benyttes ikke har endret seg vesentlig siden utstyret ble anskaffet.

-Det er lagt til grunn for lange levetider på utstyret

Deloitte skriver i klagen, under henvisning til et møte med VKL 3. oktober 2012, at det er lagt til grunn en gjennomsnittlig levetid på 30 år for produksjonsutstyret, noe som hevdes å være vesentlig for høyt.

I VKLs utstyrliste for hovedanlegget, som er takstmannens uttrekk av skattepliktig utstyr fra Tines anleggsregister, er levetiden vurdert individuelt for hver enkelt maskin og utstyrskomponent. Nemnda er ikke kjent med hva som ble sagt i nevnte møte, men det medfører uansett ikke riktighet at VKL i sin fagtakst bare har gjort et grovere anslag på et gjennomsnitt for levetiden. Takstdokumentene er ikke så fullstendige og opplysende på dette punktet som de burde ha vært, men på basis av oppgitt anskaffelsesår, nypris og dagsverdi, er det mulig å regne ut hvilke levetider som er lagt til grunn.

VKLs levetidsvurderinger er gjort på et faglig grunnlag basert på besiktigelse og takstmannens erfaring, og under hensyn til at det er den faktiske funksjonelle levetiden i anlegget som er den levetiden man skal finne frem til ved eiendomsskattetaksering.

Regnskapsmessige avskrivningstider på bygninger og nedskrevne verdier er etter nemndas oppfatning av mindre betydning ved eiendomsskattetaksering, hvor det er objektet slik det fremtrer og benyttes som skal verdsettes. Det er vel kjent at en bygnings økonomiske levetid (avskrivningsperioden) kan være betydelig kortere enn den tekniske og faktiske levetiden. Nemnda kan ikke se at det endrer vurderingen av dette spørsmålet at Tines interne «Standard regler for aktivering, kostnadsføring og nedskrivning» forutsetter at nedskrivningstiden på utstyr skal være lik forventet brukstid i bedriften. Ved eiendomsskattetaksering foretas det en selvstendig faglig vurdering av utstyrets tekniske og funksjonelle levetid.

Ved befaringen og i orienteringsmøtet på bedriften ble det anført fra bedriftens side at den gjennomsnittlige levetiden på prosessutstyr i næringsmiddelindustrien er betydelig kortere enn de levetidene som er lagt til grunn i eiendomsskattetaksten. Det ble vist til at enkelte deler av utstyret i et produksjonsanlegg som Tines er utsatt for høy slitasje. Den viktigste årsaken til at utstyr skiftes ble imidlertid opplyst å være den raske utviklingen av nye produkter samt konkurransen i markedet – forhold som kan kreve omlegging av produksjonsmetoder og utskifting av utstyr, både for å kunne håndtere nye produkttyper og øke produktiviteten.

I brevet 4. november 2014 har advokat Falbach krevd at gjennomsnittlig levetid settes til 15 år og at restverdien (dvs verdien av utstyr som benyttes i produksjonen etter oppnådd levetid) settes til 10% av oppregulert anskaffelseskostnad.

Skattetakstnemnda bemerker at det er gjenanskaffelseskostnaden for tilsvarende produksjonsutstyr man skal finne frem til ved en substansverdivurdering. Dette er en beregnet verdi, basert på en del skjønnsforutsetninger, som ikke er sammenfallende med utstyrets antatte salgsverdi på takseringstidspunktet. Det er videre utstyrets tekniske levetid som er parameteret, ikke dets markedsmessige levetid. Også dette henger sammen med at det ved taksering av verk og bruk er substansverdiprinsippet som skal benyttes.

Bransjevise erfaringstall for normale omløpstider på produksjonsutstyr antar nemnda det likevel kan legges noe vekt på ved fastsettelse av levetider. Ut fra en skjønnsmessig vurdering anser nemnda at levetidene bør reduseres med 5 år. Nemnda finner ikke belegg for å sette ned levetidene så mye som advokat Falbach har krevd. Ut fra manglende dokumentasjon finner ikke nemnda belegg for å gi ytterligere reduksjon på levetid.

Det er heller ikke grunnlag for å sette restverdien etter oppnådd levetid til 10% av oppregulert anskaffelseskostnad. Restverdien for utstyr som er i bruk i produksjonen settes i takseringspraksis i alminnelighet til 20%, og nemnda anser at denne normalsatsen bør legges til grunn også på dette anlegget.

Nedsettelse av levetidene med 5 år og med bruk av 20% restverdi, reduserer takstverdien av produksjonsutstyret i hovedanlegget bortsett fra kjerneriet fra kr 92 903 476,- til kr 78 335 814,-.

For produksjonsutstyret i kjerneriet, som var nytt på takseringstidspunktet, er det ikke grunnlag for å gjøre fradrag for slit, elde og utidsmessighet. Samlet takst på produksjonsutstyret i hovedanlegget utgjør med en slik endring kr 173 734 394,-.

Også produksjonsutstyret i mysefabrikken var nytt på takseringstidspunktet. Det er derfor heller ikke grunnlag for å gjøre fradrag for slit, elde og utidsmessighet på dette utstyret.

-Det er tatt med maskiner som ikke er gjenstand for eiendomsskatt

Under henvisning til de kravene som er oppstilt i rettspraksis om integrasjon mellom maskiner og bygningsmessige anlegg, anfører Deloitte at en rekke maskiner og komponenter som er medtatt i takstgrunnlaget, ikke er gjenstand for eiendomsskatt.

Adgangen til å ta med produksjonsutstyr i eiendomsskattegrunnlaget for verk og bruk er hjemlet i eiendomsskatteoven § 4 andre ledd fjerde pkt og i § 8 A-2 andre ledd. I rettspraksis er det lagt til grunn at maskiner og utstyr som har en viss tyngde og størrelse og som er fastmontert til gulv og / eller vegger og til infrastruktur i anlegget, og som inngår i sammenhengende produksjonsprosesser på en slik måte at den enkelte maskin eller komponent er nødvendig for den samlede prosessen, oppfyller lovens vilkår. I Høyesteretts praksis er det formulert slik at det skal foretas en samlet vurdering av den fysiske, forretningsmessige og økonomiske forbindelsen mellom produksjonsutstyret og det faste anlegget. Nemnda legger dette til grunn.

Virksomheten i Tines meierianlegg kan beskrives som en systematisk og høyt spesialisert bearbeiding av melk i flere ledd, i et anlegg som er bygget for og særlig tilrettelagt for formålet. Det er sammenhengende produksjonsprosesser hvor alle ledd er nødvendige for det enkelte sluttproduktet. Produksjonen foregår i all hovedsak maskinelt og automatisert. Maskinene og utstyrskomponentene som er tatt med er nødvendige for at anlegget skal kunne oppnå sitt formål. Den økonomiske og forretningsmessige forbindelsen mellom produksjonsutstyret og de faste anleggene (bygningene mv) er sterk og åpenbar.

Bygningsmassen er spesialtilpasset produksjonen. De fleste maskinene som er tatt med er store og tunge. Maskiner og utstyr er tilknyttet anleggets infrastruktur for strøm, vann og trykkluft mv. Selv om de kan demonteres og flyttes og det eksisterer et annenhåndsmarked, er etter nemndas vurdering også den fysiske integrasjonen mellom maskinene og de bygningsmessige anleggene betydelig. Produksjonsanlegget kan best beskrives som et prosessanlegg.

Etter befaring av anlegget er nemnda ikke i tvil om at lovens vilkår er oppfylt for det produksjonsutstyret som er tatt med i takstgrunnlaget. Dette gjelder også de maskinene som er spesielt fremhevet i klagen.

-Det er ikke foretatt en konkret integrasjonsvurdering av produksjonsutstyret i kjerneriet

Produksjonsutstyret i kjerneriet, som var nytt i 2011, er medtatt i sin helhet, og taksert til den verdien som er oppgitt i Tines anleggsregister, en samlepost på kr 84 779 700,-.

Deloitte anfører at dette viser at det ikke er foretatt noen konkret og individuell vurdering av enkeltmaskinene og enkeltkomponentene i dette produksjonsutstyret.

Det er ikke grunnlag for å trekke en slik slutning av at alt utstyr er medtatt i takstgrunnlaget, uten noen individualisering. Kjerneriet er besiktiget og vurdert av VKL, og nå også av nemnda. Kjerneriet fremstår som et prosessanlegg hvor det ut fra de kriteriene som er oppstilt i rettspraksis ikke er grunnlag for å ta ut enkeltkomponenter.

4.2.1.3 Rennonseringselement

Det anføres i klagen at det ikke er innlagt noe «rennonseringselement» ved takseringen av anlegget, og at det er i strid med fast takseringspraksis.

Skattetakstnemnda kan ikke se at det er grunnlag for denne anførselen. Fagtaksten og nemndas takseringsvedtak er basert på forsiktig fastsatte kvadratmeterpriser på bygninger, produksjonsutstyr og tomtegrunn.

Dersom Deloitte mener at det skulle ha vært benyttet en reduksjonsfaktor, viser nemnda til at det er opp til kommunestyret å bestemme om det skal benyttes reduksjonsfaktor ved takseringen. Det er ikke truffet vedtak om reduksjonsfaktor i Verdal.

4.3 Konklusjon

Ettersom skattetakstnemnda ikke har tatt til følge klagerens prinsipale krav om taksering på grunnlag av anleggets avkastningsverdi, og det subsidiære kravet om reduksjoner av substansverdien bare delvis er tatt til følge på ett punkt, finner nemnda det ikke riktig å fastsette nytt takstvedtak. Saken oversendes klagenemnda med skattetakstnemndas merknader. Kopi av nemndas merknader sendes Deloitte.

Forslag i møtet:

Skattetakstnemnda fremmet følgende felles forslag til vedtak:

«Saken oversendes overskattetakstnemnda med skattetakstnemndas merknader.

Begrunnelse:

Ovennevnte vurdering.»

Votering:

Ved votering ble fellesforslaget fra skattetakstnemnda enstemmig vedtatt.

VEDTAK:

Saken oversendes overskattetakstnemnda med skattetakstnemndas merknader.

Begrunnelse:

4.1 Klagepunkter som gjelder saksbehandlingen

4.1.1 Anførsler om unnlatt befaring og manglende selvstendig vurdering

Verdal kommunes eiendomsskattevedtekter bestemmer i § 3-4 at befaring av de skattepliktige eiendommene ved alminnelig taksering ivaretas av besiktigelsesmenn som utarbeider forslag til takst. Dette utelukker ikke at også nemnda befarer takstobjektene når den anser at det er grunn til det. Men det er i utgangspunktet ingen saksbehandlingsfeil at nemnda ikke drar på befaring. Slik nemnda vurderte saken da takstvedtakene ble truffet, var det ikke spesielle omstendigheter ved saken som tilsa at befaring var nødvendig. Tine Verdal er en stor bedrift med en betydelig verdi, men det er i seg selv ingen ubetinget grunn til å dra på befaring. Ved den befarings som nå er gjennomført, er en eventuell saksbehandlingsfeil på dette punktet under enhver omstendighet rettet opp.

Det var engasjert et profesjonelt takseringsfirma med spesialkompetanse innen eiendomsskattetaksering til å foreta besiktigelse og utarbeide takstforslag for verk og bruk, herunder Tines anlegg. Firmaets takstmenn har så vidt nemnda har kunnet bedømme, utført et forsvarlig arbeid. Ved sin behandling foretok nemnda en grundig gjennomgang av takstforslaget. Denne ble supplert med en muntlig gjennomgang sammen med utførende takstmann hvor nemndas medlemmer stilte spørsmål. Nemnda foretok en selvstendig vurdering på basis av det nemnda vurderer var et forsvarlig takstgrunnlag, og kan ikke se at det er grunnlag for klagen på dette punktet.

Nemnda vil for ordens skyld føye til at det kan se ut til at vedtektene for eiendomsskatt i kommunen har brukt feil betegnelse på nemnda, sett i forhold til det tradisjonelle skillet mellom skattetakstnemnd og sakkyndig nemnd, jf eiendomsskatteoven § 8 A-3 andre og fjerde ledd. Det avgjørende er imidlertid ikke betegnelsen. Vedtektene viser at det er ordningen med sakkyndig nemnd kommunestyret har ment å innføre, og takseringsarbeidet er også lagt opp etter den ordningen.

4.1.2 Anførsler om mangelfullt innsyn

Det er anført i klagen og i den senere korrespondansen med KS Advokatene at Tine har rett til innsyn i takstmannens «grunnlagsmaterieell og de konkrete vurderinger som knytter seg til takseringen. Dette inkluderer også takstmannens arbeidsdokumenter og matrise for utregning av takstverdiene.»

Nemnda mener det bør tilstrebes at skattyterne får det samme innsynet hva enten det er nemnda selv, eiendomsskattekontoret eller en engasjert sakkyndig som innhenter opplysninger, foretar befaring, utarbeider faglige vurderinger og foretar beregninger osv, som ledd i saksforberedelsen. Det bør være mulig for skattyteren å se hvordan takstbeløp fremkommer der beløpet er resultat av matematiske beregninger.

Også en takstmann kan imidlertid ha behov for å gjøre foreløpige notater og vurderinger av intern karakter. Slike dokumenter kan unntas fra partsinnsyn etter forvaltningsloven § 18 b) andre ledd, og de bevarer sin karakter av interne dokumenter i forhold til skattyteren selv om takstmannen skulle ha stilt dem til disposisjon for eiendomsskattekontoret eller nemnda. Skattyteren har krav på eventuelle faktaopplysninger i slike dokumenter hvis de ikke fremgår av andre dokumenter som det er gitt innsyn i, men vurderinger og råd forblir interne.

På bakgrunn av den gjentatte klagen vedrørende innsyn i Deloitte's brev 30. april 2014, er det rettet en henvendelse til VKL med anmodning om at det gis innsyn i takstmannens arbeidsdokumenter. Disse er oversendt Deloitte i epost fra KS Advokatene 3.oktober 2014. Det bemerkes at det innsynet som er gitt omfatter dokumenter som er av intern karakter.

Nemnda kan ikke se at det som er oversendt Deloitte inneholder nye opplysninger eller for øvrig bringer noe vesentlig nytt inn i saken.

4.1.3 Anførsler om mangelfull begrunnelse

Det er anført i klagen at takstvedtakene 9. februar 2012 og 15. februar 2013 ikke er begrunnet slik loven krever.

Nemnda er ikke enig i dette. Ved vurdering av om begrunnelsesplikten er overholdt, skal takstforslaget fra VKL med vedlegg (byggningsliste og liste over takstpliktig produksjonsutstyr) sees som en del av vedtaket og begrunnelsen for det. Vedtaket inneholder en identifisering og beskrivelse av hver enkelt bygning med angivelse av teknisk nyverdi pr kvm, areal og byggeår der det er oppgitt fra bedriften. Fradrag for slit og elde, samt nedsatt anvendelighet er angitt som et snittall for bygningsmassen som helhet. Skattepliktig produksjonsutstyr er identifisert og stikkordsmessig beskrevet, historisk anskaffelseskostnad, dagens anskaffelseskostnad som nytt, og dagsverdi etter fradrag for slit elde og utidsmessighet, er angitt. Vurdert teknisk levetid for den enkelte utstyrskomponent kunne med fordel ha vært tatt inn i taksten. Den levetiden som er lagt til grunn kan imidlertid regnes ut på grunnlag av de øvrige tallopplysningene.

Kravet i eiendomsskatteloven § 29 femte ledd er at takstvedtak skal inneholde «ei stutt grunngeving». Takstvedtaket med VKLs takstforslag gjør bedriften i stand til å se hvordan de enkelte bygninger og utstyrskomponenter er vurdert, slik at den kan ivareta sine interesser. Lovens krav til begrunnelse er etter nemndas vurdering oppfylt.

4.1.4 Påstand om plikt for skattetakstnemnda til å innhente avkastningsverdiregning

Deloitte mener det var en saksbehandlingsfeil at nemnda ikke vurderte taksering etter avkastningsverdi. Under henvisning til rettspraksis anføres det at eiendomsskattenemndene ved taksering av verk og bruk har plikt til dette, for å kunne vurdere om vilkårene for å foreta taksering etter dette verdsettelsesprinsippet er oppfylt.

Taksering av verk og bruk på grunnlag av avkastningsverdi tillates bare i spesielle unntakstilfeller, på strenge vilkår. Den klare hovedregelen er taksering på grunnlag av substansverdi. I dom i Rt 1987 s 1290 uttalte Høyesterett under henvisning til dette, at eiendomsskattenemndene ikke kan anses forpliktet til å innhente opplysninger av betydning for vurdering av avkastningsverdien, dersom ikke særlige forhold tilsier en slik vurdering. Nemnda er ikke enig i den forståelsen av uttalelsen i denne dommen som er gitt i pkt 3.2 i Deloitte's brev 30. april 2014.

Tine stilte ikke krav om bruk av avkastningsverdi forut for nemndas takstvedtak 9. februar 2012 og 15. februar 2013. Det ble heller ikke reist spørsmål om det fra bedriftens side, eller fremlagt opplysninger som kunne gi skattetakstnemnda foranledning til å sette i gang undersøkelser av eget tiltak den gangen. Bedriften har alltid tidligere blitt taksert etter substansverdi uten innsigelser.

Nemnda kan på denne bakgrunn ikke se at det innebar noen saksbehandlingsfeil at spørsmålet om taksering på grunnlag av avkastningsverdi ikke ble vurdert forut for takstvedtaket 9. februar 2012.

Heller ikke i klagesaken er det gjort gjeldende at vilkårene for bruk av avkastningsverdi er oppfylt. Det sies intet om økonomien i anlegget. Anførselen er som nevnt bare at nemnda er

forpliktet til selv å innhente en avkastningsverdiberegning og vurdere om vilkårene for taksering etter avkastningsverdi er oppfylt.

Skattetakstnemnda er ikke enig i at det foreligger noen alminnelig plikt til å utarbeide avkastningsverdiberegning ved taksering av verk og bruk, heller ikke dersom skattyteren stiller krav om det. Skattyteren må selv underbygge at vilkårene kan være tilstede, ved å fremlegge dokumentasjon og prognoser som indikerer varig ulønnsom drift fremover. Hvis dette gjøres, utløser det plikt for nemnda både til å vurdere materialet som fremlegges, og eventuelt til selv å innhente faglige vurderinger. Det er ikke uenighet om at ansvaret for takseringen påhviler nemnda i siste omgang, og at nemnda har et selvstendig ansvar for sakens opplysning. Men det betyr ikke at skattyteren uten å gjøre noe, eller uten noe mer enn å be om en avkastningsverdiberegning, kan kreve at eiendomsskattemyndighetene bruker store økonomiske ressurser på ekstern sakkyndighet for å undersøke om vilkårene for å anvende en snever unntaksregel kan tenkes å være oppfylt.

Det vises i denne forbindelse også til at Tine SA er et meget stort samvirkeforetak, hvor den økonomiske organiseringen kan være komplisert slik at analyser av økonomien i det enkelte produksjonsanlegg i foretaket vil kunne kreve særlig kyndighet. Samtidig har Tine SA selv full innsikt og må forutsettes å kunne trekke på betydelige ressurser og kompetanse internt for å stille opp en godt begrunnet og etterprøvbar prognose over fremtidige kontantstrømmer. Nemndas konklusjon er at den ut fra de opplysninger som foreligger ikke er forpliktet til å utarbeide noen avkastningsverdiberegning for Tine SA Verdal. Det er heller ikke fremlagt noen opplysninger som tilsier at nemnda bør gjøre dette.

Nedenfor under pkt 2.2 gjennomgås klagerens ankepunkter mot den substansverdivurderingen som er foretatt.

4.1.5 Kommentarer til spørsmålet om utlevering av byggeregnskaper og forsikringspoliser

I forbindelse med verdsettelsen av meieriets nye anlegg for produksjon av mysepulver, som ble ferdigstilt i 2012, har eiendomsskattekontoret for bruk i klagebehandlingen etterspurt byggeregnskaper og forsikringspoliser. I klagebrevet 15. august 2012 har Deloitte argumentert mot å utlevere byggeregnskaper og forsikringspoliser, og anmodningen ble ikke etterkommet. I epost 13. november 2014 har advokat Falbach opplyst at det ikke ble ført noe byggeregnskap «i tradisjonell forstand», men at det arbeides med å fremskaffe «adekvat dokumentasjon på byggekostnadene».

Ved taksering av nyoppførte anlegg gir byggeregnskapene normalt det sikreste grunnlaget for å beregne en riktig substansverdi, både på de faste anleggene og skattepliktig produksjonsutstyr. Det er derfor beklagelig, og noe overraskende, dersom bedriften ikke har ført et fullstendig prosjektregnskap for en så stor investering, men for sin behandling tar nemnda dette til etterretning.

4.2 Klagepunkter som gjelder realitetsavgjørelsen

Hovedtallene i skattetakstnemndas takstvedtak 9. februar 2012 og 15. februar 2013 for Tine SA Verdal:

Bygninger:

Teknisk nyverdi bygninger hovedanlegg	305 267 500	
Teknisk nyverdi bygninger produksjonsanlegg myse	<u>131 027 500</u>	
Sum teknisk nyverdi bygninger		<u>436 295 000</u>

-Fradrag slit, elde utidsmessighet, hovedanlegg, 30%	91 580 250	
-Fradrag slit, elde, utidsmessighet, prod.anlegg myse, 10%	<u>13 102 750</u>	
Sum fradrag slit, elde, utidsmessighet bygninger		104 683 000
Sum teknisk dagsverdi bygninger		331 612 000
-Fradrag for nedsatt anvendelighet, hovedanlegg, 45%	<u>96 159 263</u>	
Takstgrunnlag bygninger		235 452 737
Tomtearealer:		
Takstgrunnlag tomt (69 561 kvm, kr 130 pr kvm)		9 040 000
Produksjonsutstyr:		
Teknisk dagsverdi produksjonsutstyr hovedanlegg	188 302 056	
Teknisk dagsverdi produksjonsutstyr prod.anlegg myse	<u>185 985 900</u>	
Takstgrunnlag produksjonsutstyr		374 287 956
 Eiendomsskattetakst Tine SA Verdal pr 1. januar 2013		618 780 693

4.2.1 Anførsler vedrørende substansverdiberegningen

4.2.1.1 Bygg

For så vidt gjelder takseringen av bygningsmassen i anlegget, er klagen basert på en alternativ verdivurdering, som behandles i avsnittet nedenfor. Det er ikke anført andre grunnlag for denne delen av klagen.

Kalkulasjon utført av Holte AS hevdes å gi minimim 32% lavere anskaffelseskostnad enn eiendomsskattetaksten på produksjonshallen og administrasjonsbygget

Tine har engasjert Holte AS til å foreta en kalkulasjon av «Produksjonshallen» i anlegget. Produksjonshallen har noe over 16 mål grunnflate. Den ble oppført i 1976, og er rehabilitert og påbygd i perioder frem til 2010.

I takstvedtaket er teknisk nyverdi for hallen fastsatt til kr 281 061 000,-.

I Holtes kalkyle («Kostnadsvurdering»), datert 28. juni 2012, er det oppgitt byggekostnader for de enkelte fag og generalkostnader, summert til kr 191 204 145.-, benevnt «byggekostnad». I kalkylen er i tillegg medtatt mva med kr 47 802 194,-, forventede tillegg 5,5% med kr 13 162 759,-, og sikkerhetsmargin på om lag 15% med kr 28 013 480,-. Samlet «rammekostnad» er således anslått til kr 280 200 000,-.

Deloitte gjør gjeldende at det ikke er grunnlag for å ta med mva ved takseringen fordi den er fradragsberettiget for utbygger. Det samme gjelder postene «forventede tillegg» og «sikkerhetsmargin». Begge poster er iflg Deloitte «begrunnet i generelle antakelser om prisvekst og markedsendringer i en gitt prosjekterings- og byggeperiode som kan strekke seg over flere år.».

Deloitte mener det er byggekostnaden i Holtes kalkyle, kr 191 204 145.-, som skal sammenlignes med teknisk nyverdi i takstvedtaket. Teknisk nyverdi er om lag 32% høyere enn Holtes byggekostnad. Det anføres i klagen at takstmannens tall ikke er etterprøvbare, mens Holtes kalkyle bygger på en anerkjent prisbase og kalkulasjonsnøkkel. Kravet i klagen er at teknisk dagsverdi på produksjonshallen og administrasjonsbygningen i anlegget reduseres med

minst 32%. Det er presisert i klagebrevet 15. august 2012 at Tine ikke har innvendinger mot takseringen av de øvrige bygningene (garasjanlegget, forrenseranlegget og avfallsboden) og heller ikke mot takseringen av tomtearealet.

Skattetakstnemnda viser til at det er anskaffelseskostnaden for bygget i ferdig stand man skal finne frem til ved en substansverdi for eiendomsskatt. Det er ikke gjort noe påslag for mva i takstvedtaket. Takseringen baseres på skjønn og den betydelige erfaringen VKL besitter.

Produksjonshallen er et spesielt bygg. Det er meget stort, og har en takhøyde på 15 meter. Etter det nemnda kan se, oppgir Holtes Kalkulasjonsnøkkel en byggekostnad på kr 14 831,- pr kvm for et lagerbygg i stål med takhøyde 20 meter og grunnflate på 1,5 mål - i «enkel standard». For utførelse i «normal standard» oppgir kalkulasjonsnøkkel en byggekostnad på kr 15 795,-, og for «høy standard» kr 19 716,-. Nemnda viser til Kalkulasjonsnøkkel for 2013 pkt 231 – Sammendrag Lager, høy. Prosjektkostnaden i Holtes kalkyle er til sammenligning ca kr 11 500,- pr kvm, mens teknisk nyverdi i taksten er basert på en kvm-pris på kr 17 000,-.

Produksjonshallen på Tine Verdal er ikke et lager. Etter befaringen er nemndas vurdering at produksjonshallen er en bygning av vesentlig høyere kvalitet, med flere bygningsmessige spesialtilpasninger for produksjonen. Nemnda kan ikke se at den kalkylen som er fremlagt gir grunnlag for å endre takstfastsettelsen, verken på produksjonshallen eller administrasjonsbygningen. Etter nemndas vurdering er det for begge bygg benyttet nøkterne kvadratmetersatser ved fastsettelsen av normal byggekostnad på takseringstidspunktet.

Merknader til anførselen om usaklig forskjellsbehandling i forhold til verdsettelse av annen næringsseiendom

Deloitte har vist til at næringsseiendom som ikke er verk og bruk verdsettes på basis av sjablong leieverdier, og anfører at slik verdsettelse av bygningsmassen på Tine Verdal ville ha gitt langt lavere takstverdier. Dette hevdes å innebære en usaklig forskjellsbehandling.

Det er akseptert av domstolene at verk og bruk takseres etter et annet prinsipp (substansverdi) enn annen næringsseiendom (leieverdi). For begge prinsipper er verdsettelsesnormen en forsiktig fastsatt omsetningsverdi, men det må aksepteres at ulike prinsipper for verdsettelse kan gi ulike utslag for enkelteierdommer. Det kan på denne bakgrunn ikke sies å representere en usaklig forskjellsbehandling dersom man ved å benytte en verdsettelsesmetode som er utformet for en annen kategori eiendom, får et annet takstresultat. Ved taksering av verk og bruk er det for øvrig det samlede anlegget som er takstobjekt, ikke det enkelte bygg.

Nemnda viser også til at store deler av bygningsmassen er spesialisert og lite egnet for verdsetting på basis av tenkt utleie til andre formål. Det vises til beskrivelsen foran av produksjonshallen, med en grunnflate på 16 mål og innrettet på Tines høyst spesialiserte produksjon. Det er av slike årsaker heller ikke utarbeidet sjablonger for produksjonsbygg eller andre rene industribygg i skattetakstnemndas Rammer og retningslinjer for eiendomsskattetaksering. Enkelte av byggene i Tines anlegg kan være mer egnet for leieverdivurderinger, men det taler mot en slik deling at man får to verdsettelsesprinsipper i ett og samme anlegg.

Det kan under enhver omstendighet ikke sees at takstresultatet ville bli så forskjellig dersom man forsøker å presse bygningsmassen i Tines anlegg inn i sjablongsystemet. Ved bruk av sonefaktor 0,8, standardfaktor på gjennomgående 0,7 blir sjablongtaksten på gammel del av anlegget liggende nær substansverdien. For den nybygde mysepulverfabrikken treffer sjablongene ikke. Det skyldes at det nye anlegget er nyoppført, meget kostbar i utførelse og

spesialisering. Nemndas hovedpoeng er under enhver omstendighet at sjablongtaksering ikke passer på industrianlegg av denne typen, og sjablongsystemet er derfor heller ikke utformet med sikte på taksering av slike anlegg.

Nemnda kan etter dette ikke se at det er grunnlag for anførselen om usaklig forskjellsbehandling.

4.2.1.2 Produksjonsutstyret

Det anføres i klagen at verdien av produksjonsutstyret er satt for høyt. Det hevdes at det ikke er tatt utgangspunkt i riktig anskaffelsesverdi for objektene, at det er fastsatt for lange levetider, samt at det ikke er gitt riktig fradrag for slit, elde og utidsmessighet. Det anføres også at det er tatt med maskiner som ikke skal inngå i takstgrunnlaget.

Anførsler vedrørende fastsettelse av teknisk nyverdi på produksjonsutstyret

-Bruk av KPI ved oppregulering av historisk anskaffelseskostnad er ikke forsvarlig

For maskinelt utstyr der taksten er basert på den anskaffelseskostnaden som er oppgitt i Tines anleggsregister, er anskaffelseskostnaden oppregulert med KPI frem til takseringstidspunktet. Det er gjort for alt takstpliktig produksjonsutstyr i denne saken, bortsett fra produksjonsutstyret i den nye myse-fabrikken, som er taksert på grunnlag av oppgitte anskaffelseskostnader uten oppregulering.

KPI-regulering av historisk anskaffelseskostnad for å finne dagens anskaffelseskostnad er en vanlig benyttet metode. Deloitte har rettet en rekke innvendinger mot metoden. Det hevdes at KPI ikke reflekterer prisutviklingen på maskinelt utstyr til industrien, og at teknologiskift kan kaste om på markedet og føre til prisfall på utstyr basert på eldre teknologi. Nemnda er enig i at en KPI-regulering har sine svakheter, men peker på at det er et uttrykk for fallet i pengeverdi i perioden, og at KPI-regulering er vanlig å benytte også for bl a maskinelt utstyr. I brevet 4. november 2014 har advokat Falbach anført at SSBs Prisindeks for førstegangsomsetning av maskiner og transportmidler bør anvendes i stedet. Nemnda finner ikke grunnlag for det. Ved taksering av industrielle anlegg benytter alle de større takseringsfirmaene KPI ved oppregulering. Dette har vært akseptert av eiendomskattenemndene i alle år, slik at det også er en etablert praksis for å benytte denne metoden og denne indeksen.

-Kostnader til frakt og montering mv skal ikke tas med i takstgrunnlaget

Deloitte hevder i klagen at kostnader til «frakt, montering, opplæring og igangkjøring», som er skilt ut i egne poster i anleggsregisteret og medtatt i skattegrunnlaget, ikke skal tas med ved eiendomsskattetaksering. Nemnda er ikke enig i dette. Det er de samlede kostnader ved å få en maskin i driftsklar stand som er bedriftens reelle anskaffelseskostnad. Det er innarbeidet takseringspraksis at den type kostnader som her er nevnt, tas med i takstgrunnlaget.

Anførsler vedrørende fradrag for slit, elde og utidsmessighet

-Lineær avskrivning dekker ikke utidsmessighet

På produksjonsutstyr er det vanlig takseringspraksis å foreta en lineær nedskrivning av nyverdien, slik det er gjort i denne saken (nyverdi / levetid x gjenværende levetid), for å finne substansverdien på takseringstidspunktet («teknisk dagsverdi»).

Deloitte har innvendt at metoden medfører at det ikke blir gitt fradrag for utidsmessighet. Nemnda kan være enig i dette dersom man ser det slik at avskrivning på levetiden ikke kan sies å innbefatte verdifall på grunn av utidsmessighet. Ved eiendomsskattetaksering er det imidlertid utstyrets tekniske og funksjonelle levetid som fastsettes som utgangspunkt for beregningen av

verdifallet over tid. Ved dette hensyntas også verdifall på grunn av en normal teknologiutvikling gjennom levetiden.

En forutsetning for et særskilt utidsmessighetsfradrag vil være at det har skjedd et teknologiskift eller en uvanlig rask teknologisk utvikling. Det er det ikke gitt opplysninger om i saken, og nemnda legger da til grunn at produksjonsmetodene og utstyret som benyttes ikke har endret seg vesentlig siden utstyret ble anskaffet.

-Det er lagt til grunn for lange levetider på utstyret

Deloitte skriver i klagen, under henvisning til et møte med VKL 3. oktober 2012, at det er lagt til grunn en gjennomsnittlig levetid på 30 år for produksjonsutstyret, noe som hevdes å være vesentlig for høyt.

I VKLs utstyrliste for hovedanlegget, som er takstmannens uttrekk av skattepliktig utstyr fra Tines anleggsregister, er levetiden vurdert individuelt for hver enkelt maskin og utstyrskomponent. Nemnda er ikke kjent med hva som ble sagt i nevnte møte, men det medfører uansett ikke riktighet at VKL i sin fagtakst bare har gjort et grovere anslag på et gjennomsnitt for levetiden. Takstdokumentene er ikke så fullstendige og opplysende på dette punktet som de burde ha vært, men på basis av oppgitt anskaffelsesår, nypris og dagsverdi, er det mulig å regne ut hvilke levetider som er lagt til grunn.

VKLs levetidsvurderinger er gjort på et faglig grunnlag basert på besiktigelse og takstmannens erfaring, og under hensyn til at det er den faktiske funksjonelle levetiden i anlegget som er den levetiden man skal finne frem til ved eiendomsskattetaksering.

Regnskapsmessige avskrivningstider på bygninger og nedskrevne verdier er etter nemndas oppfatning av mindre betydning ved eiendomsskattetaksering, hvor det er objektet slik det fremtrer og benyttes som skal verdsettes. Det er vel kjent at en bygnings økonomiske levetid (avskrivingsperioden) kan være betydelig kortere enn den tekniske og faktiske levetiden. Nemnda kan ikke se at det endrer vurderingen av dette spørsmålet at Tines interne «Standard regler for aktivering, kostnadsføring og nedskrivning» forutsetter at nedskrivningstiden på utstyr skal være lik forventet brukstid i bedriften. Ved eiendomsskattetaksering foretas det en selvstendig faglig vurdering av utstyrets tekniske og funksjonelle levetid.

Ved befaringen og i orienteringsmøtet på bedriften ble det anført fra bedriftens side at den gjennomsnittlige levetiden på prosessutstyr i næringsmiddelindustrien er betydelig kortere enn de levetidene som er lagt til grunn i eiendomsskattetaksten. Det ble vist til at enkelte deler av utstyret i et produksjonsanlegg som Tines er utsatt for høy slitasje. Den viktigste årsaken til at utstyr skiftes ble imidlertid opplyst å være den raske utviklingen av nye produkter samt konkurransen i markedet – forhold som kan kreve omlegging av produksjonsmetoder og utskifting av utstyr, både for å kunne håndtere nye produkttyper og øke produktiviteten.

I brevet 4. november 2014 har advokat Falbach krevd at gjennomsnittlig levetid settes til 15 år og at restverdien (dvs verdien av utstyr som benyttes i produksjonen etter oppnådd levetid) settes til 10% av oppregulert anskaffelseskostnad.

Skattetakstnemnda bemerker at det er gjenanskaffelseskostnaden for tilsvarende produksjonsutstyr man skal finne frem til ved en substansverdivurdering. Dette er en beregnet verdi, basert på en del skjønnsforutsetninger, som ikke er sammenfallende med utstyrets antatte salgsverdi på takseringstidspunktet. Det er videre utstyrets tekniske levetid som er parameteret, ikke dets markedsmessige levetid. Også dette henger sammen med at det ved taksering av verk og bruk er substansverdi prinsippet som skal benyttes.

Bransjevise erfaringstall for normale omløpstider på produksjonsutstyr antar nemnda det likevel kan legges noe vekt på ved fastsettelse av levetider. Ut fra en skjønnsmessig vurdering anser nemnda at levetidene bør reduseres med 5 år. Nemnda finner ikke belegg for å sette ned levetidene så mye som advokat Falbach har krevd. Ut fra manglende dokumentasjon finner ikke nemnda belegg for å gi ytterligere reduksjon på levetid.

Det er heller ikke grunnlag for å sette restverdien etter oppnådd levetid til 10% av oppregulert anskaffelseskostnad. Restverdien for utstyr som er i bruk i produksjonen settes i takseringspraksis i alminnelighet til 20%, og nemnda anser at denne normalsatsen bør legges til grunn også på dette anlegget.

Nedsettelse av levetidene med 5 år og med bruk av 20% restverdi, reduserer takstverdien av produksjonsutstyret i hovedanlegget bortsett fra kjerneriet fra kr 92 903 476,- til kr 78 335 814,-.

For produksjonsutstyret i kjerneriet, som var nytt på takseringstidspunktet, er det ikke grunnlag for å gjøre fradrag for slit, elde og utidsmessighet. Samlet takst på produksjonsutstyret i hovedanlegget utgjør med en slik endring kr 173 734 394,-.

Også produksjonsutstyret i mysefabrikken var nytt på takseringstidspunktet. Det er derfor heller ikke grunnlag for å gjøre fradrag for slit, elde og utidsmessighet på dette utstyret.

-Det er tatt med maskiner som ikke er gjenstand for eiendomsskatt

Under henvisning til de kravene som er oppstilt i rettspraksis om integrasjon mellom maskiner og bygningsmessige anlegg, anfører Deloitte at en rekke maskiner og komponenter som er medtatt i takstgrunnlaget, ikke er gjenstand for eiendomsskatt.

Adgangen til å ta med produksjonsutstyr i eiendomsskattegrunnlaget for verk og bruk er hjemlet i eiendomsskatteoven § 4 andre ledd fjerde pkt og i § 8 A-2 andre ledd. I rettspraksis er det lagt til grunn at maskiner og utstyr som har en viss tyngde og størrelse og som er fastmontert til gulv og / eller vegger og til infrastruktur i anlegget, og som inngår i sammenhengende produksjonsprosesser på en slik måte at den enkelte maskin eller komponent er nødvendig for den samlede prosessen, oppfyller lovens vilkår. I Høyesteretts praksis er det formulert slik at det skal foretas en samlet vurdering av den fysiske, forretningsmessige og økonomiske forbindelsen mellom produksjonsutstyret og det faste anlegget. Nemnda legger dette til grunn.

Virksomheten i Tines meierianlegg kan beskrives som en systematisk og høyt spesialisert bearbeiding av melk i flere ledd, i et anlegg som er bygget for og særlig tilrettelagt for formålet. Det er sammenhengende produksjonsprosesser hvor alle ledd er nødvendige for det enkelte sluttproduktet. Produksjonen foregår i all hovedsak maskinelt og automatisert. Maskinene og utstyrskomponentene som er tatt med er nødvendige for at anlegget skal kunne oppnå sitt formål. Den økonomiske og forretningsmessige forbindelsen mellom produksjonsutstyret og de faste anleggene (bygningene mv) er sterk og åpenbar.

Bygningsmassen er spesialtilpasset produksjonen. De fleste maskinene som er tatt med er store og tunge. Maskiner og utstyr er tilknyttet anleggets infrastruktur for strøm, vann og trykkluft mv. Selv om de kan demonteres og flyttes og det eksisterer et annenhåndsmarked, er etter nemndas vurdering også den fysiske integrasjonen mellom maskinene og de bygningsmessige anleggene betydelig. Produksjonsanlegget kan best beskrives som et prosessanlegg.

Etter befaring av anlegget er nemnda ikke i tvil om at lovens vilkår er oppfylt for det produksjonsutstyret som er tatt med i takstgrunnlaget. Dette gjelder også de maskinene som er spesielt fremhevet i klagen.

-Det er ikke foretatt en konkret integrasjonsvurdering av produksjonsutstyret i kjerneriet
Produksjonsutstyret i kjerneriet, som var nytt i 2011, er medtatt i sin helhet, og taksert til den verdien som er oppgitt i Tines anleggsregister, en samlepost på kr 84 779 700,-.

Deloitte anfører at dette viser at det ikke er foretatt noen konkret og individuell vurdering av enkeltmaskinene og enkeltkomponentene i dette produksjonsutstyret.

Det er ikke grunnlag for å trekke en slik slutning av at alt utstyr er medtatt i takstgrunnlaget, uten noen individualisering. Kjerneriet er besiktiget og vurdert av VKL, og nå også av nemnda. Kjerneriet fremstår som et prosessanlegg hvor det ut fra de kriteriene som er oppstilt i rettspraksis ikke er grunnlag for å ta ut enkeltkomponenter.

4.2.1.3 Rennonseringselement

Det anføres i klagen at det ikke er innlagt noe «rennoseringsselement» ved takseringen av anlegget, og at det er i strid med fast takseringspraksis.

Skattetakstnemnda kan ikke se at det er grunnlag for denne anførselen. Fagtaksten og nemndas takseringsvedtak er basert på forsiktig fastsatte kvadratmeterpriser på bygninger, produksjonsutstyr og tomtegrunn.

Dersom Deloitte mener at det skulle ha vært benyttet en reduksjonsfaktor, viser nemnda til at det er opp til kommunestyret å bestemme om det skal benyttes reduksjonsfaktor ved takseringen. Det er ikke truffet vedtak om reduksjonsfaktor i Verdal.

4.3 Konklusjon

Ettersom skattetakstnemnda ikke har tatt til følge klagerens prinsipale krav om taksering på grunnlag av anleggets avkastningsverdi, og det subsidiære kravet om reduksjoner av substansverdien bare delvis er tatt til følge på ett punkt, finner nemnda det ikke riktig å fastsette nytt takstvedtak. Saken oversendes klagenemnda med skattetakstnemndas merknader. Kopi av nemndas merknader sendes Deloitte.

Øvrige opplysninger:

Evt. merknader til skattetakstnemndas nye behandling må fremsettes innen 3 -tre- uker fra brevets dato.

Overskattetakstnemnda tar sikte på å behandle saken i løpet av januar 2015.

PS 9/14 1721/0018/1208/000/00 - Klage eiendomsskatt - Norfrakalk AS - andre gangs behandling i Skattetakstnemnd

Saksprotokoll i Skattetakstnemnd Verdal - 21.11.2014

Anne Nordskag hadde forfall under behandling av denne sak. Arild Stenberg tiltrådte som varamedlem.

1. Hva saken gjelder:

Saken gjelder andregangs behandling skattetakstnemnd for eiendommen 1721/18/1208 NorFraKalk AS.

2. Bakgrunn:

Verdal kommune skriver ut eiendomsskatt i hele kommunen jf. eiendomsskatteloven § 3 a. Som grunnlag for eiendomsskatt er det foretatt taksering av ovennevnte eiendom i kommunen.

I forbindelse med takseringen vurderte Skattetakstnemnda eiendommens salgsverdi pr. 1.1.2012 til kr. 131 254 000,- jf. eiendomsskatteloven § 8A-2 første ledd (*tidligere byskatteloven § 5*).

Kommunesektorens Organisasjon Eiendomsskatteforum (KSE) v/advokat Hakon Huus-Hansen har bistått Verdal kommune i klagebehandlingen.

Kort om saksforholdet og saksgangen:

I møte 9. februar 2012 fastsatte skattetakstnemnda i Verdal kommune ny eiendomsskattetakst for NorFraKalk AS sitt produksjonsanlegg i Verdal . Nemnda benyttet substansverdimetoden, og fastsatte taksten til kr 131 254 000.-.

Nemnda baserte sitt arbeid på fagtakst utarbeidet av Verditaksering Kjell Larsen AS (VKL) v/ takstmann Svein Øksenberg. Nemnda fant ikke grunnlag for å fravike fagtaksten.

22. mars 2012 fremsatte Deloitte klage på vegne av NorFraKalk. Deloitte sendte en utfyllende klage 15. august 2012.

I brev 30. april og 11. november 2014 har Deloitte ytterligere utdypet klagen, som både retter seg mot saksbehandlingen og selve takstvedtaket.

3. Klagepunktene:

Når det gjelder saksbehandlingen hevdes det at skattetakstnemnda ikke foretok noen selvstendig vurdering av saken, men tilsynelatende bare la takstmannens takstforslag til grunn. Videre hevdes det å være en saksbehandlingsfeil at nemnda ikke dro på befaring på anlegget og at den ikke utarbeidet en avkastningsverdiberegning. Det kreves at nemnda utarbeider en slik beregning nå. Klagen retter seg også mot klagerens problemer med å få innsyn i takseringsfirmaets arbeidsdokumenter.

Kravet om at det utarbeides en avkastningsverdiberegning er også tatt med i klagen over realitetsavgjørelsen. For det tilfellet at nemnda fastholder at anlegget skal takseres på grunnlag av substansverdi, anføres det at det er gjort vesentlige feil ved substansverdiberegningen. Både bygningsmassen og produksjonsutstyret hevdes å ha blitt verdsatt vesentlig for høyt. Det er også anført at deler av bygningsmassen og produksjonsutstyret som er taksert, ikke er gjenstand for eiendomsskatt og derfor ikke skulle ha vært tatt med i takstgrunnlaget.

Det har etter at utfyllende klage ble innsendt vært en korrespondanse mellom Deloitte og KS Advokatene, som har bistått nemnda i klagesaken. Korrespondansen har hovedsakelig dreid seg om saksbehandlings- og innsynsspørsmål. Nemnda finner ikke grunn til å redegjøre nærmere for denne korrespondansen, men viser til gjennomgangen av saksbehandlingsanførselene under nemndas merknader.

Skattetakstnemnda har 28. oktober 2014 vært på befaring på bedriften, som ledd i klagebehandlingen. Tilstede på befaringen var, foruten nemndas medlemmer, representanter fra bedriften samt advokat Fredrik Falbach fra Deloitte og advokat Hakon Huus-Hansen fra KS Advokatene.

4. Skattetakstnemndas bemerkning:

Henvisning til det/de dokumenter/skjema hvor eiendommen er beskrevet:

Klagene, utsendt tidligere.

Besiktigelsesskjema, utsendt tidligere.

Tidligere eiendomsskatteseddel, utsendt tidligere.

Takstpapirer fra Verditaksering Kjell Larsen, utsendt tidligere.

Lovgrunnlaget:

Eiendommens skatteverdi fastsettes ved taksering.

Eiendomsskatteloven § 8 A-2 (1) lyder: ”Verdet av eiegenomen skal setjast til det beløp ein må gå ut frå at eiegenomen etter si innretning, brukseigenenskap og lokalisering kan bli avhenda for under vanlege salstilhøve ved fritt sal.”

Overtakst (klage over verdsettelsen) kan forlanges av formannskapet eller vedkommende skatteyter, jf. eiendomsskatteloven § 8 A-3 (3).

Skattetakstnemnda i Verdal har vedtatt sjabloner som et hjelpemiddel ved takseringen. Om denne takseringsmetodikken har Finansdepartementet uttalt følgende:

«I praksis har mange kommuner tatt i bruk ulike sjabloner ved fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget. Departementet har ikke tidligere hatt innvendinger mot denne praksisen så fremt sjablonene brukes som et hjelpemiddel som kommer i tillegg til det øvrige takseringsarbeidet for hver enkelt eiendom. Bruk av sjabloner vil ikke gi adgang til å fastsette en takst som overstiger omsetningsverdien. Videre antar departementet at det ikke vil være i strid med eiegenomsskatteleva dersom bruk av sjabloner medfører at skattegrunnlaget blir lavere enn omsetningsverdien. Dersom kommunen velger å utarbeide en sjablonmetode for takseringen må imidlertid denne sikre at skattegrunnlaget avspeiler variasjonene i omsetningsverdien på de ulike eiendommene på en forholdsmessig måte. Det vises her til Eiendomsskatteloven § 8A-2 (tidligere byskatteloven § 5) og det såkalte likhetsprinsippet».

4.1 Klagepunkter som gjelder saksbehandlingen

4.1.1 Anførsler vedrørende unnlatt befaring og manglende selvstendig vurdering

Verdal kommunes eiendomsskattevedtekter bestemmer i § 3-4 at befaring av de skattepliktige eiendommene ved alminnelig taksering ivaretas av besiktigelsesmenn som utarbeider forslag til takst. Dette utelukker ikke at også nemnda befærer takstobjektene når den anser at det er grunn til det. Men det er i utgangspunktet ingen saksbehandlingsfeil at nemnda ikke drar på befaring. Slik nemnda vurderte saken da takstvedtaket ble truffet, var det ikke spesielle omstendigheter som tilsa at befaring var nødvendig. NorFraKalk er en stor bedrift med betydelig verdi, men det er i seg selv ingen ubetinget grunn til å dra på befaring. Ved den befaringen som nå er gjennomført, er en eventuell saksbehandlingsfeil på dette punktet under enhver omstendighet rettet opp.

Det var engasjert et profesjonelt takseringsfirma med spesialkompetanse innen eiendomsskattetaksering til å foreta besiktigelse og utarbeide takstforslag for verk og bruk, herunder NorFraKalks anlegg. Firmaets takstmenn har så vidt nemnda har kunnet bedømme, utført et forsvarlig arbeid. Ved sin behandling foretok nemnda en grundig gjennomgang av takstforslaget. Denne ble supplert med en muntlig gjennomgang sammen med utførende takstmann hvor nemndas medlemmer stilte spørsmål. Nemnda foretok en selvstendig vurdering

på basis av det nemnda vurderer var et forsvarlig takstgrunnlag, og kan ikke se at det er grunnlag for klagen på dette punktet.

Nemnda vil for ordens skyld føye til at det kan se ut til at vedtektene for eiendomsskatt i kommunen har brukt feil betegnelse på nemnda, sett i forhold til det tradisjonelle skillet mellom skattetakstnemnd og sakkyndig nemnd, jf eiendomsskatteoven § 8 A-3 andre og fjerde ledd. Det avgjørende er imidlertid ikke betegnelsen. Vedtektene viser at det er ordningen med sakkyndig nemnd kommunestyret har ment å innføre, og takseringsarbeidet er også lagt opp etter den ordningen.

4.1.2 Anførsler om mangelfullt innsyn

Det er anført i den utfyllende klagen 30. april 2014 at NorFraKalk har rett til innsyn i takstmannens «grunnlagsmaterieell og de konkrete vurderinger som knytter seg til takseringen. Dette inkluderer også takstmannens arbeidsdokumenter og matrise for utregning av takstverdiene.»

Skattetakstnemnda mener det bør tilstrebes at skattyterne får det samme innsynet hva enten det er nemnda selv, eiendomsskattekontoret eller en engasjert sakkyndig som innhenter opplysninger, foretar befarung, utarbeider faglige vurderinger og foretar beregninger osv, som ledd i saksforberedelsen. Det bør være mulig for skattyteren å se hvordan takstbeløp fremkommer der beløpet er resultat av matematiske beregninger.

Også en takstmann kan imidlertid ha behov for å gjøre foreløpige notater og vurderinger av intern karakter. Slike dokumenter kan unntas fra partsinnsyn etter forvaltningsloven § 18 b) andre ledd, og de bevarer sin karakter av interne dokumenter i forhold til skattyteren selv om takstmannen skulle ha stilt dem til disposisjon for eiendomsskattekontoret eller nemnda. Skattyteren har krav på eventuelle faktaopplysninger i slike dokumenter hvis de ikke fremgår av andre dokumenter som det er gitt innsyn i, men vurderinger og råd forblir interne.

På bakgrunn av den gjentatte klagen vedrørende innsyn i Deloitte's brev 30. april 2014, er det rettet en henvendelse til VKL med anmodning om at det gis innsyn i takstmannens arbeidsdokumenter. Disse er oversendt Deloitte i epost fra KS Advokatene 3.oktober 2014. Det bemerkes at det innsynet som er gitt omfatter dokumenter som er av intern karakter.

Nemnda kan ikke se at det som nå er oversendt Deloitte inneholder nye opplysninger eller for øvrig bringer noe vesentlig nytt inn i saken.

4.1.3 Anførsler om mangelfull begrunnelse

Det er anført i klagen at takstvedtaket 9. februar 2012 ikke er begrunnet slik loven krever.

Nemnda er ikke enig i dette. Ved vurdering av om begrunnelsesplikten er overholdt, skal takstforslaget fra VKL med vedlegg (byggningsliste og liste over takstpliktig produksjonsutstyr) sees som en del av vedtaket og begrunnelsen for det. Vedtaket inneholder en identifisering og beskrivelse av kontorbygningen med angivelse av teknisk nyverdi pr kvm, areal og byggeår. Fradrag for slit og elde, samt nedsatt anvendelighet er angitt. Skattepliktig produksjonsutstyr er identifisert og stikkordsmessig beskrevet, historisk anskaffelseskostnad er angitt på hver enkelt komponent, mens verdien på takseringstidspunktet er angitt som samleposter. Vurdert teknisk levetid for den enkelte utstyrskomponent kunne med fordel ha vært tatt inn i taksten. Den

levetiden som er lagt til grunn kan imidlertid regnes ut på grunnlag av de øvrige tallopplysningene.

Kravet i eiendomsskatteloven § 29 femte ledd er at takstvedtak skal inneholde «ei stutt grunngeving». Takstvedtaket med VKLs takstforslag gjør bedriften i stand til å se hvordan de enkelte bygninger og utstyrskomponenter er vurdert, slik at den kan ivareta sine interesser. Lovens krav til begrunnelse er etter nemndas vurdering oppfylt.

4.1.4 Påstand om plikt for skattetakstnemnda til å innhente avkastningsverdiberegning

Deloitte mener det var en saksbehandlingsfeil at nemnda ikke vurderte taksering etter avkastningsverdi. Under henvisning til rettspraksis anføres det at eiendomsskattenemndene ved taksering av verk og bruk har plikt til dette, for å kunne vurdere om vilkårene for å foreta taksering etter dette verdsettelsesprinsippet er oppfylt.

Taksering av verk og bruk på grunnlag av avkastningsverdi tillates bare i spesielle unntakstilfeller, på strenge vilkår. Den klare hovedregelen er taksering på grunnlag av substansverdi. I dom i Rt 1987 s 1290 uttalte Høyesterett under henvisning til dette, at eiendomsskattenemndene ikke kan anses forpliktet til å innhente opplysninger av betydning for vurdering av avkastningsverdien, dersom ikke særlige forhold tilsier en slik vurdering. Nemnda er ikke enig i den forståelsen av uttalelsen i denne dommen som er gitt i pkt 3.2 i Deloitte's brev 30. april 2014.

NorFraKalk stilte ikke krav om bruk av avkastningsverdi forut for nemndas takstvedtak 9. februar 2012. Det ble heller ikke reist spørsmål om det fra bedriftens side, eller fremlagt opplysninger som kunne gi skattetakstnemnda foranledning til å sette i gang undersøkelser av eget tiltak den gangen. Bedriften har tidligere blitt taksert etter substansverdi uten innsigelser.

Nemnda kan på denne bakgrunn ikke se at det innebar noen saksbehandlingsfeil at spørsmålet om taksering på grunnlag av avkastningsverdi ikke ble vurdert forut for takstvedtaket 9. februar 2012.

Spørsmålet om bruk av avkastningsverdi er først tatt opp i klagesaken. I den utfyllende klagen 15. august 2012 skrev Deloitte at «foreløpige beregninger» fra bedriften tyder på at avkastningsverdien ligger et sted mellom 50 og 70% av skattetaksten, og i vedlegg til Deloitte's brev 30. april 2014 er det fremlagt en avkastningsverdiberegning. I brev fra advokat Falbach 11. november 2014 er det fremlagt en ny avkastningsverdiberegning utarbeidet av Deloitte Financial Advisory. Dette materialet gjennomgås under pkt 4.2.1 nedenfor.

4.2 Klagepunkter som gjelder realitetsavgjørelsen

4.2.1 Krav om avkastningsverdiberegning og taksering etter avkastningsverdi

Det er gjennom en rekke høyesterettsdommer fastslått at industrianlegg (verk og bruk) som den helt klare hovedregel skal verdsettes for eiendomsskatteformål ved bruk av substansverdiberegninger (dvs beregninger av dagens anskaffelseskostnad for anlegget som nytt, med fradrag for slit, elde og utidsmessighet). Høyesteretts begrunnelse er at det ikke eksisterer noe marked for omsetning eller utleie av tilsvarende eller likeartede anlegg. Man har derfor ikke sikre markedsverdier å basere verdsettelsen på, og det er da antatt at substansverdien normalt gir

det sikreste uttrykket for anleggets objektiviserte omsetningsverdi over tid. Det forhold at eiendomsskatten er en objektskatt, betyr at det er en skatt på det fysiske anlegget, det er ingen skatt på verdien av virksomheten som drives i anlegget. Videre skal en eiendomsskattetakst stå fast i 10 år. Man skal se bort fra konjunktursvingninger og andre forhold som kan påvirke verdien av det fysiske anlegget, men som ikke ligger fast over tid.

Avkastningsverdien er ikke ansett som et likeverdig alternativ. Årsaken til det er at en slik metode bygger på prognoser for markedsutsikter og drift for mange år fremover, og derfor vanligvis gir svært usikre beregninger. Man henvises også i stor utstrekning til å basere seg på bedriftens egne tall. De forutsetninger som legges inn i modellene (f eks knyttet til avkastningskrav) bygger i stor grad på skjønn og allerede små endringer i slike forutsetninger gir betydelige utslag i verdien som fremkommer. Og som nevnt er det virksomhetens verdi man da prøver å finne.

På meget strenge vilkår kan likevel verk og bruk bli verdsatt for eiendomsskatteformål med grunnlag i avkastningsverdiregninger. Spørsmålet er siste behandlet av Høyesterett i LKAB II-dommen i Rt 2007 s 149, hvor det heter (avsnitt 50):

«Samlet sett oppfatter jeg høyesterettspraksis slik at unntaksregelen som åpner for å bygge på avkastningsverdien, både inneholder en bevisregel og en materiell regel: For at avkastningsverdien skal kunne komme i betraktning, må verdien kunne beregnes med en rimelig grad av sikkerhet. Dessuten må det være en klar forskjell mellom substansverdien og avkastningsverdien før avkastningsverdien skal legges til grunn. Hvor mye lavere avkastningsverdien må være, er imidlertid vanskelig å angi mer eksakt utover det som følger av Hydro-dommen, nemlig at det må være temmelig åpenbart at det i takstperioden ikke kan regnes med lønnsom drift.---«

Dommen innebærer at det ikke bare stilles krav om at avkastningsverdien kan beregnes med rimelig grad av sikkerhet, det må også være temmelig åpenbart at det vedvarende – gjennom en hel takstperiode – ikke kan regnes med lønnsomhet. Hva som menes med «ikke lønnsom drift» er ikke helt klart, ut over at «lønnsomhet» forutsetter en viss forrentning av investert kapital.

Avkastningsverdiregning 30. april 2014

I den avkastningsverdiregningen som er fremlagt i brevet 30. april 2014 er avkastningsverdien beregnet til kr 66 449 000,-, som er rundt 50% av takstverdien. Det fremgår ikke hvem som har utarbeidet modellen og de forutsetningene om avkastningskrav mv som er lagt til grunn. Det er heller ikke fremlagt noen analyse av markedsutsiktene for årene fremover.

Det er flere uklarheter ved beregningen. Det avkastningskravet slike modeller bygger på, skal avspeile risikonivået for investeringen. I modellen er det imidlertid, i tillegg til et avkastningskrav for investor på 10,3%, lagt inn en risikopremie på driften («driftsrisiko»), som reduserer de årlige kontantstrømmene. Det er vanskelig å se at det kan være grunnlag for en slik ekstra risikopremie. Rentesatsen skal dekke risikoelementer knyttet til fremtidig drift, og kan ikke føres som en ekstra driftskostnad i tillegg. Fjernes «driftsrisiko» i modellen, øker nåverdien av fremtidige kontantstrømmer med ca 34 millioner kroner sammenlignet med modellens nåverdi på ca 55 millioner kroner.

Ved etterregning på modellen kan det se ut til at nåverdien er beregnet ved bruk av det forutsatte avkastningskravet på egenkapitalen på 14,0%. Benyttes den korrekte satsen, dvs det forutsatte avkastningskravet på totalkapitalen på 10,3%, øker nåverdien av fremtidige kontantstrømmer med ca 8 millioner kroner.

Det er lagt inn en investering på 20 millioner kroner i 2021, året før siste driftsår i modellen. Det kan stilles spørsmål ved rasjonaliteten i dette. Fjernes denne, øker nåverdien av fremtidige kontantstrømmer med ca 10 millioner kroner ved bruk av en rente på 10,3%.

Det kan stilles spørsmål ved påslaget på 4% for «likviditetsrisiko», i tillegg til «markedets risikopremie» på 5%. Dersom den reduseres til 1%, får man et avkastningskrav på totalkapitalen på noe over 8%. Benyttes denne rentesatsen på modellen øker nåverdien av fremtidige kontantstrømmer ytterligere.

Allerede disse uklarhetene eller svakhetene ved selve modellen, viser at vilkåret om at avkastningsverdien må kunne fastsettes med rimelig grad av sikkerhet, ikke er oppfylt. Når modellen korrigeres som vist, blir avstanden mellom taksten og avkastningsverdien betydelig mindre, slik at det også kan stilles spørsmål om vilkåret om en «klar forskjell» er oppfylt.

I tillegg til disse forholdene knyttet til selve beregningen som er fremlagt, påpekes at det ikke er fremlagt noen analyser av eller opplysninger om markedsutsiktene for bedriften. Det vises i denne forbindelse til at NorFraKalk er et stort foretak, som eies av det norske selskapet Franzefoss Minerals AS (50 %) og det finske selskapet Nordkalk Oy AB (50 %). Nemnda må gå ut fra at selskapet og eierselskapene har full innsikt i markeds situasjonen og må forutsettes å kunne trekke på betydelige ressurser og kompetanse internt for å stille opp en godt begrunnet og etterprøvable prognose over fremtidige kontantstrømmer.

Avkastningsverdieregning 31. oktober 2014

I den avkastningsverdieregningen som er fremlagt i brevet 11. november 2014 er avkastningsverdien vurdert å ligge mellom 67 og 97 millioner kroner, og anslått til middelverdien, kr 81 118 000,-. I dokumentet, som er datert 31. oktober 2014 og betegnet «utkast» og «forenklet avkastningsverdieregning», skriver Deloitte Financial Advisory at analysen er basert på estimater for fremtidig inntjening innhentet fra bedriftsledelsen. Verken estimatene eller bedriftsledelsens datagrunnlag eller vurderingsgrunnlag for dem, er omtalt i dokumentet. Det opplyses også i dokumentet at verdien av goodwill og driftsrelatert arbeidskapital er innsatsfaktorer som bidrar til virksomhetens verdi, men at verdien av disse innsatsfaktorene skal holdes utenfor ved beregning av avkastningsverdien av bygg og anlegg.

Skattetakstnemnda bemerker at bedriften har fremlagt to beregninger med få måneders mellomrom, som avviker betydelig fra hverandre, selv om begge bygger på tall og estimater fra bedriftsledelsen. Dette illustrerer vanskene med å fastsette NorFraKalks avkastningsverdi med rimelig grad av sikkerhet.

Det kan heller ikke sees å være grunnlag for å trekke ut verdien av innsatsfaktorer som ikke er fast eiendom ved beregning av avkastningsverdien for eiendomsskatteformål, slik Deloitte Financial Advisory har gjort. Den avkastningsverdien som etterspørres i rettspraksis på dette området, er driftens avkastning. Det er spørsmål om å anvende en snever unntaksregel, som er forbeholdt virksomheter som vedvarende driver uten lønnsomhet. Det er da virksomhetens avkastningsverdi man skal finne, ikke bare et teoretisk beregnet avkastningsbidrag fra de faste anleggene i virksomheten. Driftskapitalen alene øker avkastningsverdien i modellen med noe over 8 millioner kroner.

Nemnda peker også på at modellen viser positive resultater i de fleste av driftsårene i perioden, tross betydelige avskrivninger. Det vises i denne sammenheng til at bruk av avkastningsverdi som verdsettelsesmetode i følge LKAB II-dommen forutsetter at det «må være temmelig åpenbart at det ikke kan regnes med lønnsom drift i takstperioden.» Det er vanskelig å se at dette grunnvilkåret er oppfylt når man ser på modellens estimater for fremtidig drift.

Konklusjon

Nemndas konklusjon er at de avkastningsverdideregningene som er fremlagt ikke gir grunnlag for å fravike hovedregelen om taksering på grunnlag av substansverdimetoden. Ut fra de opplysningene som foreligger finner nemnda heller ikke grunnlag for å innhente en egen avkastningsverdideregning for NorFraKalk.

4.2.2 Anførsler vedrørende substansverdideregningen

Hovedtallene i skattetakstnemndas takstvedtak for NorFraKalk:

Bygninger:

Teknisk nyverdi bygning	600 000	
-Fradrag slit, elde utidsmessighet, 15%	90 000	
Teknisk dagsverdi bygning	510 000	
-Fradrag for nedsatt anvendelighet, 30%	<u>153 000</u>	
Takstgrunnlag bygning		357 000

Tomtearealer:

Takstgrunnlag tomt (27 540 kvm, kr 150 pr kvm)		4 131 000
--	--	------------------

Produksjonsutstyr:

Bedriftens anskaffelseskostnad produksjonsutstyr	135 635 000	
Fradrag slit, elde og utidsmessighet	<u>8 869 000</u>	
Takstgrunnlag produksjonsutstyr		126 766 000

Eiendomsskattetakst NorFraKalk AS pr 1. januar 2012		131 254 000
--	--	--------------------

4.2.2.1 Bygg

Krav om at «Kontorbygning» tas ut av eiendomsskattegrunnlaget

Det er anført i klagen at kontorbygningen som er taksert til kr 357 000,- er en mobil brakke som ikke er fast eiendom og derfor ikke skal inngå i skattegrunnlaget.

Det er på det rene at bygget har stått der siden driften i anlegget startet i 2006-2007. Befaringen viste at bygget er sammensatt av Moelvenbrakker i to etasjer. Det er en meget enkel standard og fundamentering. Under befaringen opplyste bedriften at brakkene skal erstattes av et permanent administrasjonsbygg i 2015 eller 2016.

Ut fra de opplysningene som foreligger finner skattetakstnemnda etter en samlet vurdering at kontorbygningen bør tas ut av skattegrunnlaget. Når nytt permanent administrasjonsbygg er på plass må det foretas ettertaksering.

4.2.2.2 Produksjonsutstyret

Det anføres i klagen at verdien av produksjonsutstyret er satt for høyt. Det hevdes at det ikke er tatt utgangspunkt i riktig anskaffelsesverdi for objektene, at det er fastsatt for lange levetider, samt at det ikke er gitt riktig fradrag for slit, elde og utidsmessighet. Det anføres også at det er tatt med utstyr som ikke skal inngå i takstgrunnlaget.

Anførsler vedrørende fastsettelse av teknisk nyverdi på produksjonsutstyret

-Bruk av KPI ved oppregulering av historisk anskaffelseskostnad er ikke forsvarlig

For maskinelt utstyr er taksten basert på den anskaffelseskostnaden og de opplysninger om anskaffelsesår som er oppgitt i utstyrslisten fra NorFraKalk. Anskaffelseskostnaden er så oppregulert med KPI for å finne dagens anskaffelseskostnad som nytt.

KPI-regulering av historisk anskaffelseskostnad for å finne dagens anskaffelseskostnad er en vanlig benyttet metode. Deloitte har fremsatt en rekke innvendinger mot metoden. Det hevdes at KPI ikke reflekterer prisutviklingen på maskinelt utstyr til industrien, og at teknologiskift kan kaste om på markedet og føre til prisfall på utstyr basert på eldre teknologi. Nemnda er enig i at en KPI-regulering har sine svakheter, men peker på at det er et uttrykk for fallet i pengeverdi i perioden, og at KPI-regulering er vanlig å benytte også for bl a maskinelt utstyr, i mangel av andre mer spesifikke indekser.

I brevet 11. november 2014 har advokat Falbach anført at SSBs Prisindeks for førstegangsomsetning av maskiner og transportmidler bør anvendes i stedet. Nemnda finner ikke grunnlag for det. Ved taksering av industrielle anlegg benytter alle de større takseringsfirmaene KPI ved oppregulering. Dette har vært akseptert av eiendomskattenemndene i alle år, slik at det også er en etablert praksis for å benytte denne metoden og denne indeksen.

Anførsler vedrørende fradrag for slit, elde og utidsmessighet («teknisk dagsverdi»)

-Lineær avskrivning dekker ikke utidsmessighet

På produksjonsutstyr er det vanlig takseringspraksis å foreta en lineær nedskrivning av nyverdien, slik det er gjort i denne saken (nyverdi / levetid x gjenværende levetid).

Deloitte har innvendt at metoden medfører at det ikke blir gitt fradrag for utidsmessighet. Nemnda kan være enig i dette dersom man ser det slik at avskrivning på levetiden ikke kan sies å innbefatte verdifall på grunn av utidsmessighet. Ved eiendomsskattetaksering er det imidlertid utstyrets tekniske og funksjonelle levetid som fastsettes som utgangspunkt for beregningen av verdifallet over tid. Ved dette hensyntas også verdifall på grunn av en normal teknologiutvikling gjennom levetiden.

En forutsetning for et særskilt utidsmessighetsfradrag vil være at det har skjedd et teknologiskift eller en uvanlig rask teknologisk utvikling. Det er det ikke gitt opplysninger om i saken, og nemnda legger da til grunn at produksjonsmetodene og utstyret som benyttes ikke har endret seg vesentlig siden utstyret ble anskaffet.

-Det er lagt til grunn for lange levetider på utstyret

Deloitte skriver i klagen, under henvisning til et møte med VKL 3. oktober 2012, at det er lagt til grunn en gjennomsnittlig levetid på 30 år for produksjonsutstyret, noe som hevdes å være vesentlig for høyt.

I brevet 11. november 2014 har advokat Falbach anført at levetidene på utstyret må settes til 10 år, og restverdiene til 10%. Nemnda kan ikke se at det er gitt noen konkret begrunnelse for kravene, annet enn at det er bedriftens vurderinger. Det er fremlagt et regneark hvor det er benyttet «reelle levetider», men heller ikke der er det gitt noen begrunnelse.

Nemnda bemerker at det er gjenanskaffelseskostnaden for tilsvarende produksjonsutstyr man skal finne frem til ved en substansverdivurdering. Dette er en beregnet verdi, basert på en del skjønnsforutsetninger, som ikke er sammenfallende med utstyrets antatte salgsverdi på takseringstidspunktet vurdert som en isolert markedsmessig omsetning av enkeltutstyr. Det er videre utstyrets tekniske levetid som er parameteret, ikke dets markedsmessige levetid. Også dette henger sammen med at det ved taksering av verk og bruk er substansverdi prinsippet som

skal benyttes. Av samme grunn takseres produksjonsutstyr som har nådd full teknisk levetid men som fortsatt benyttes i produksjonen ikke til null. I stedet fastsettes en restverdi, som i takstpraksis vanligvis settes til 20% av oppregulert anskaffelseskostnad.

Etter nemndas vurdering er en gjennomgående levetid på utstyret i NorFraKalks anlegg på 10 år åpenbart uriktig. Det dreier seg i all hovedsak om grovbygde og kostbare installasjoner, som er beregnet på lange levetider. Heller ikke kravet om å fastsette restverdiene lavere enn 20% kan det sees å være grunnlag for.

Nemnda har imidlertid etter befaring av anlegget funnet at de levetidene som er lagt til grunn ved takseringen bygger på et noe usikkert grunnlag, og viser til at deler av utstyret er utsatt for stor slitasje. Nemnda finner at levetidene bør reduseres skjønnsmessig, og anser at gjennomsnittlig levetid på utstyret kan settes til 25 år. Dette vurderes å være en meget forsiktig ansettelse, slik at en mer individualisert vurdering ikke kan anses nødvendig. Nemnda bemerker på bakgrunn av anførselene i klagen at det ikke innvirker på levetiden at slidedeler i de enkelte maskiner og utstyrskomponenter må skiftes med mellomrom. Utskifting av slidedeler er en del av driften i industrielle anlegg, og takseringspraksis er entydig; at en maskin eller en produksjonslinje jevning må skifte slidedeler gir ikke grunnlag for å fastsette kortere levetider.

Til oppklaring bemerkes også at det ble gjort en feil i takseringen da taksten på produksjonsutstyret kun ble KPI-regulert til 2010. Det riktige hadde vært å foreta oppregulering til 2012. Utstyrets tekniske nyverdi fremkommer ved å oppregulere anskaffelseskostnaden fra 2007 til 2012, hvorefter det gis fradrag for 5 års slit, elde og utidsmessighet for å finne teknisk dagsverdi – i stedet for 3 år som var lagt til grunn i taksten.

Når gjeldende takst korrigeres for disse feilene, endres taksten på produksjonsutstyr til kr 124 391 000,-. Reduksjon av levealder fra 30 til 25 år ($124391000 \times 20/25$), gir en takstverdi på kr 99 512 800,-.

-Vilkårene for å skattlegge siloene er ikke oppfylt

Det anføres i klagen at siloene ikke er integrert i anlegget på en slik måte at de kan skattlegges etter eiendomsskatteloven § 4 andre ledd fjerde pkt. Det er vist til at siloene ikke er tilknyttet noen bygning, og at de er leaset og ikke eiet av NorFraKalk.

Nemnda er ikke enig i dette. Siloene er fysisk integrert med resten av produksjonsanlegget via brokonstruksjoner for massetransport, utlasterkonstruksjoner og infrastruktur. Siloene er nødvendige elementer i produksjonsanlegget, slik at de også er økonomisk og forretningsmessig integrert med anlegget for øvrig.

Det er ikke av betydning for skatteplikten at siloene er leaset.

-Det er medtatt slitasjedeler og miljøinvesteringer som ikke er eiendomsskattepliktige

Slitasjedeler som kreves unntatt er gummien og ruller på transportbåndene, begerne i begerverkene, sikteduker og filterposer, samt murverket i ovnen.

Nemnda viser til at alle disse delene må være på plass for å få produksjonsutstyret i driftsklar stand. De inngår dermed i anskaffelseskostnaden og skal tas med i eiendomsskattegrunnlaget. Eventuelle reservedeler eller lager av slidedeler medtas derimot ikke i taksten.

De miljøinvesteringene som kreves unntatt er system for avgassmåling, diverse støvfiltre, oljeutskiller, samt betongbasseng rundt oljetanker. De er beskrevet som investeringer «som er gjort for å tilfredsstille eksterne krav og bidrar ikke til produksjon/verdiskaping».

Nemnda viser til at det dreier seg om nødvendige investeringer for å tilfredsstille myndighetsbestemte miljøkrav. Investeringene er med andre ord nødvendige for å kunne drive på lovlig måte, og de pålegges alle anlegg av samme type. De skal da tas med i grunnlaget for beregning av substansverdi.

4.2.2.3 Rennonseringselement

Det anføres i klagen at det ikke er innlagt noe «rennonseringselement» ved takseringen av anlegget, og at det er i strid med fast takseringspraksis.

Skattetakstnemnda kan ikke se at det er grunnlag for denne anførselen. Fagtaksten og nemndas takseringsvedtak er basert på forsiktig fastsatte kvadratmeterpriser på bygninger, produksjonsutstyr og tomtegrunn.

Dersom Deloitte mener at det skulle ha vært benyttet en reduksjonsfaktor, viser nemnda til at det er opp til kommunestyret å bestemme om det skal benyttes reduksjonsfaktor ved takseringen. Det er ikke truffet vedtak om reduksjonsfaktor i Verdal.

4.3 Oppsummering og konklusjon

4.3.1 Oppsummering

Sammenfatningsvis anser skattetakstnemnda at det bør gjøres følgende endringer i gjeldende takstvedtak for NorFraKalks anlegg:

Takst produksjonsutstyr endres ved at det korrigeres for feil KPI-regulering og avskrivning, og at gjennomsnittlig levetid reduseres fra 30 til 25 år. Diss endringene fører til at taksten reduseres fra kr 126 766 000.- til kr 99 512 800.-, en reduksjon på kr 27 253 200,-. I tillegg tas kontorbygningen ut av takstgrunnlaget. Den er verdsatt til kr 357 000, slik at samlet anbefalt takstreduksjon utgjør kr 27 610 200,-.

4.3.2 Konklusjon

Skattetakstnemnda har ikke funnet at det er noe holdbart grunnlag for klagerens prinsipale krav om verdsettelse etter avkastningsverdi. Klagen på substansverdiberegningen er bare delvis tatt til følge. Skattetakstnemnda finner det ikke riktig å treffe nytt takstvedtak i denne situasjonen. Saken oversendes klagenemnda med skattetakstnemndas merknader. Kopi av nemndas merknader sendes Deloitte.

Forslag i møtet:

Skattetakstnemnda fremmet følgende felles forslag til vedtak:

«Saken oversendes overskattetakstnemnda med skattetakstnemndas merknader.

Begrunnelse:

Ovennevnte vurdering.»

Votering:

Ved votering ble fellesforslaget fra skattetakstnemnda enstemmig vedtatt.

VEDTAK:

Saken oversendes overskattetakstnemnda med skattetakstnemndas merknader.

Begrunnelse:

4.1 Klagepunkter som gjelder saksbehandlingen

4.1.1 Anførsler vedrørende unnlatt befaring og manglende selvstendig vurdering

Verdal kommunes eiendomsskattevedtekter bestemmer i § 3-4 at befaring av de skattepliktige eiendommene ved alminnelig taksering ivaretas av besiktigelsesmenn som utarbeider forslag til takst. Dette utelukker ikke at også nemnda befærer takstobjektene når den anser at det er grunn til det. Men det er i utgangspunktet ingen saksbehandlingsfeil at nemnda ikke drar på befaring. Slik nemnda vurderte saken da takstvedtaket ble truffet, var det ikke spesielle omstendigheter som tilsa at befaring var nødvendig. NorFraKalk er en stor bedrift med betydelig verdi, men det er i seg selv ingen ubetinget grunn til å dra på befaring. Ved den befaringen som nå er gjennomført, er en eventuell saksbehandlingsfeil på dette punktet under enhver omstendighet rettet opp.

Det var engasjert et profesjonelt takseringsfirma med spesialkompetanse innen eiendomsskattetaksering til å foreta besiktigelse og utarbeide takstforslag for verk og bruk, herunder NorFraKalks anlegg. Firmaets takstmenn har så vidt nemnda har kunnet bedømme, utført et forsvarlig arbeid. Ved sin behandling foretok nemnda en grundig gjennomgang av takstforslaget. Denne ble supplert med en muntlig gjennomgang sammen med utførende takstmann hvor nemndas medlemmer stilte spørsmål. Nemnda foretok en selvstendig vurdering på basis av det nemnda vurderer var et forsvarlig takstgrunnlag, og kan ikke se at det er grunnlag for klagen på dette punktet.

Nemnda vil for ordens skyld føye til at det kan se ut til at vedtektene for eiendomsskatt i kommunen har brukt feil betegnelse på nemnda, sett i forhold til det tradisjonelle skillet mellom skattetakstnemnd og sakkyndig nemnd, jf eiendomsskatteoven § 8 A-3 andre og fjerde ledd. Det avgjørende er imidlertid ikke betegnelsen. Vedtektene viser at det er ordningen med sakkyndig nemnd kommunestyret har ment å innføre, og takseringsarbeidet er også lagt opp etter den ordningen.

4.1.2 Anførsler om mangelfullt innsyn

Det er anført i den utfyllende klagen 30. april 2014 at NorFraKalk har rett til innsyn i takstmannens «grunnlagsmaterieell og de konkrete vurderinger som knytter seg til takseringen. Dette inkluderer også takstmannens arbeidsdokumenter og matrise for utregning av takstverdiene.»

Skattetakstnemnda mener det bør tilstrebes at skattyterne får det samme innsynet hva enten det er nemnda selv, eiendomsskattekontoret eller en engasjert sakkyndig som innhenter opplysninger, foretar befaring, utarbeider faglige vurderinger og foretar beregninger osv, som ledd i saksforberedelsen. Det bør være mulig for skattyteren å se hvordan takstbeløp fremkommer der beløpet er resultat av matematiske beregninger.

Også en takstmann kan imidlertid ha behov for å gjøre foreløpige notater og vurderinger av intern karakter. Slike dokumenter kan unntas fra partsinnsyn etter forvaltningsloven § 18 b) andre ledd, og de bevarer sin karakter av interne dokumenter i forhold til skattyteren selv om takstmannen skulle ha stilt dem til disposisjon for eiendomsskattekontoret eller nemnda. Skattyteren har krav på eventuelle faktaopplysninger i slike dokumenter hvis de ikke fremgår av andre dokumenter som det er gitt innsyn i, men vurderinger og råd forblir interne.

På bakgrunn av den gjentatte klagen vedrørende innsyn i Deloitte's brev 30. april 2014, er det rettet en henvendelse til VKL med anmodning om at det gis innsyn i takstmannens arbeidsdokumenter. Disse er oversendt Deloitte i epost fra KS Advokatene 3. oktober 2014. Det bemerkes at det innsynet som er gitt omfatter dokumenter som er av intern karakter.

Nemnda kan ikke se at det som nå er oversendt Deloitte inneholder nye opplysninger eller for øvrig bringer noe vesentlig nytt inn i saken.

4.1.3 Anførsler om mangelfull begrunnelse

Det er anført i klagen at takstvedtaket 9. februar 2012 ikke er begrunnet slik loven krever.

Nemnda er ikke enig i dette. Ved vurdering av om begrunnelsesplikten er overholdt, skal takstforslaget fra VKL med vedlegg (byggningsliste og liste over takstpliktig produksjonsutstyr) sees som en del av vedtaket og begrunnelsen for det. Vedtaket inneholder en identifisering og beskrivelse av kontorbygningen med angivelse av teknisk nyverdi pr kvm, areal og byggeår. Fradrag for slit og elde, samt nedsatt anvendelighet er angitt. Skattepliktig produksjonsutstyr er identifisert og stikkordsmessig beskrevet, historisk anskaffelseskostnad er angitt på hver enkelt komponent, mens verdien på takseringstidspunktet er angitt som samleposter. Vurdert teknisk levetid for den enkelte utstyrskomponent kunne med fordel ha vært tatt inn i taksten. Den levetiden som er lagt til grunn kan imidlertid regnes ut på grunnlag av de øvrige tallopplysningene.

Kravet i eiendomsskatteloven § 29 femte ledd er at takstvedtak skal inneholde «ei stutt grunngjeving». Takstvedtaket med VKLs takstforslag gjør bedriften i stand til å se hvordan de enkelte bygninger og utstyrskomponenter er vurdert, slik at den kan ivareta sine interesser. Lovens krav til begrunnelse er etter nemndas vurdering oppfylt.

4.1.4 Påstand om plikt for skattetakstnemnda til å innhente avkastningsverdiregning

Deloitte mener det var en saksbehandlingsfeil at nemnda ikke vurderte taksering etter avkastningsverdi. Under henvisning til rettspraksis anføres det at eiendomsskattenemndene ved taksering av verk og bruk har plikt til dette, for å kunne vurdere om vilkårene for å foreta taksering etter dette verdsettelsesprinsippet er oppfylt.

Taksering av verk og bruk på grunnlag av avkastningsverdi tillates bare i spesielle unntakstilfeller, på strenge vilkår. Den klare hovedregelen er taksering på grunnlag av substansverdi. I dom i Rt 1987 s 1290 uttalte Høyesterett under henvisning til dette, at eiendomsskattenemndene ikke kan anses forpliktet til å innhente opplysninger av betydning for vurdering av avkastningsverdien, dersom ikke særlige forhold tilsier en slik vurdering. Nemnda er ikke enig i den forståelsen av uttalelsen i denne dommen som er gitt i pkt 3.2 i Deloitte's brev 30. april 2014.

NorFraKalk stilte ikke krav om bruk av avkastningsverdi forut for nemndas takstvedtak 9. februar 2012. Det ble heller ikke reist spørsmål om det fra bedriftens side, eller fremlagt opplysninger som kunne gi skattetakstnemnda foranledning til å sette i gang undersøkelser av eget tiltak den gangen. Bedriften har tidligere blitt taksert etter substansverdi uten innsigelser.

Nemnda kan på denne bakgrunn ikke se at det innebar noen saksbehandlingsfeil at spørsmålet om taksering på grunnlag av avkastningsverdi ikke ble vurdert forut for takstvedtaket 9. februar 2012.

Spørsmålet om bruk av avkastningsverdi er først tatt opp i klagesaken. I den utfyllende klagen 15. august 2012 skrev Deloitte at «foreløpige beregninger» fra bedriften tyder på at avkastningsverdien ligger et sted mellom 50 og 70% av skattetaksten, og i vedlegg til Deloitte's brev 30. april 2014 er det fremlagt en avkastningsverdiberegning. I brev fra advokat Falbach 11. november 2014 er det fremlagt en ny avkastningsverdiberegning utarbeidet av Deloitte Financial Advisory. Dette materialet gjennomgås under pkt 4.2.1 nedenfor.

4.2 Klagepunkter som gjelder realitetsavgjørelsen

4.2.1 Krav om avkastningsverdiberegning og taksering etter avkastningsverdi

Det er gjennom en rekke høyesterettsdommer fastslått at industrianlegg (verk og bruk) som den helt klare hovedregel skal verdsettes for eiendomsskatteformål ved bruk av substansverdiberegninger (dvs beregninger av dagens anskaffelseskostnad for anlegget som nytt, med fradrag for slit, elde og utidsmessighet). Høyesteretts begrunnelse er at det ikke eksisterer noe marked for omsetning eller utleie av tilsvarende eller likeartede anlegg. Man har derfor ikke sikre markedsverdier å basere verdsettelsen på, og det er da antatt at substansverdien normalt gir det sikreste uttrykket for anleggets objektiviserte omsetningsverdi over tid. Det forhold at eiendomsskatten er en objektskatt, betyr at det er en skatt på det fysiske anlegget, det er ingen skatt på verdien av virksomheten som drives i anlegget. Videre skal en eiendomsskattetakst stå fast i 10 år. Man skal se bort fra konjunktursvingninger og andre forhold som kan påvirke verdien av det fysiske anlegget, men som ikke ligger fast over tid.

Avkastningsverdien er ikke ansett som et likeverdig alternativ. Årsaken til det er at en slik metode bygger på prognoser for markedsutsikter og drift for mange år fremover, og derfor vanligvis gir svært usikre beregninger. Man henvises også i stor utstrekning til å basere seg på bedriftens egne tall. De forutsetninger som legges inn i modellene (f eks knyttet til avkastningskrav) bygger i stor grad på skjønn og allerede små endringer i slike forutsetninger gir betydelige utslag i verdien som fremkommer. Og som nevnt er det virksomhetens verdi man da prøver å finne.

På meget strenge vilkår kan likevel verk og bruk bli verdsatt for eiendomsskatteformål med grunnlag i avkastningsverdiberegninger. Spørsmålet er siste behandlet av Høyesterett i LKAB II-dommen i Rt 2007 s 149, hvor det heter (avsnitt 50):

«Samlet sett oppfatter jeg høyesterettspraksis slik at unntaksregelen som åpner for å bygge på avkastningsverdien, både inneholder en bevisregel og en materiell regel: For at avkastningsverdien skal kunne komme i betraktning, må verdien kunne beregnes med en rimelig grad av sikkerhet. Dessuten må det være en klar forskjell mellom substansverdien og avkastningsverdien før avkastningsverdien skal legges til grunn. Hvor mye lavere avkastningsverdien må være, er imidlertid vanskelig å angi mer eksakt utover det som følger av

Hydro-dommen, nemlig at det må være temmelig åpenbart at det i takstperioden ikke kan regnes med lønnsom drift.---«

Dommen innebærer at det ikke bare stilles krav om at avkastningsverdien kan beregnes med rimelig grad av sikkerhet, det må også være temmelig åpenbart at det vedvarende – gjennom en hel takstperiode – ikke kan regnes med lønnsomhet. Hva som menes med «ikke lønnsom drift» er ikke helt klart, ut over at «lønnsomhet» forutsetter en viss forrentning av investert kapital.

Avkastningsverdiberegning 30. april 2014

I den avkastningsverdiberegningen som er fremlagt i brevet 30. april 2014 er avkastningsverdien beregnet til kr 66 449 000,-, som er rundt 50% av takstverdien. Det fremgår ikke hvem som har utarbeidet modellen og de forutsetningene om avkastningskrav mv som er lagt til grunn. Det er heller ikke fremlagt noen analyse av markedsutsiktene for årene fremover.

Det er flere uklarheter ved beregningen. Det avkastningskravet slike modeller bygger på, skal avspeile risikonivået for investeringen. I modellen er det imidlertid, i tillegg til et avkastningskrav for investor på 10,3%, lagt inn en risikopremie på driften («driftsrisiko»), som reduserer de årlige kontantstrømmene. Det er vanskelig å se at det kan være grunnlag for en slik ekstra risikopremie. Rentesatsen skal dekke risikoelementer knyttet til fremtidig drift, og kan ikke føres som en ekstra driftskostnad i tillegg. Fjernes «driftsrisiko» i modellen, øker nåverdien av fremtidige kontantstrømmer med ca 34 millioner kroner sammenlignet med modellens nåverdi på ca 55 millioner kroner.

Ved etterregning på modellen kan det se ut til at nåverdien er beregnet ved bruk av det forutsatte avkastningskravet på egenkapitalen på 14,0%. Benyttes den korrekte satsen, dvs det forutsatte avkastningskravet på totalkapitalen på 10,3%, øker nåverdien av fremtidige kontantstrømmer med ca 8 millioner kroner.

Det er lagt inn en investering på 20 millioner kroner i 2021, året før siste driftsår i modellen. Det kan stilles spørsmål ved rasjonaliteten i dette. Fjernes denne, øker nåverdien av fremtidige kontantstrømmer med ca 10 millioner kroner ved bruk av en rente på 10,3%.

Det kan stilles spørsmål ved påslaget på 4% for «likviditetsrisiko», i tillegg til «markedets risikopremie» på 5%. Dersom den reduseres til 1%, får man et avkastningskrav på totalkapitalen på noe over 8%. Benyttes denne rentesatsen på modellen øker nåverdien av fremtidige kontantstrømmer ytterligere.

Allerede disse uklarhetene eller svakhetene ved selve modellen, viser at vilkåret om at avkastningsverdien må kunne fastsettes med rimelig grad av sikkerhet, ikke er oppfylt. Når modellen korrigeres som vist, blir avstanden mellom taksten og avkastningsverdien betydelig mindre, slik at det også kan stilles spørsmål om vilkåret om en «klar forskjell» er oppfylt.

I tillegg til disse forholdene knyttet til selve beregningen som er fremlagt, påpekes at det ikke er fremlagt noen analyser av eller opplysninger om markedsutsiktene for bedriften. Det vises i denne forbindelse til at NorFraKalk er et stort foretak, som eies av det norske selskapet Franzefoss Minerals AS (50 %) og det finske selskapet Nordkalk Oy AB (50 %). Nemnda må gå ut fra at selskapet og eierselskapene har full innsikt i markedssituasjonen og må forutsettes å kunne trekke på betydelige ressurser og kompetanse internt for å stille opp en godt begrunnet og etterprøvable prognose over fremtidige kontantstrømmer.

Avkastningsverdiberegning 31. oktober 2014

I den avkastningsverdiberegningen som er fremlagt i brevet 11. november 2014 er avkastningsverdien vurdert å ligge mellom 67 og 97 millioner kroner, og anslått til

middelverdien, kr 81 118 000,-. I dokumentet, som er datert 31. oktober 2014 og betegnet «utkast» og «forenklet avkastningsverdiberegning», skriver Deloitte Financial Advisory at analysen er basert på estimater for fremtidig inntjening innhentet fra bedriftsledelsen. Verken estimatene eller bedriftsledelsens datagrunnlag eller vurderingsgrunnlag for dem, er omtalt i dokumentet. Det opplyses også i dokumentet at verdien av goodwill og driftsrelatert arbeidskapital er innsatsfaktorer som bidrar til virksomhetens verdi, men at verdien av disse innsatsfaktorene skal holdes utenfor ved beregning av avkastningsverdien av bygg og anlegg.

Skattetakstnemnda bemerker at bedriften har fremlagt to beregninger med få måneders mellomrom, som avviker betydelig fra hverandre, selv om begge bygger på tall og estimater fra bedriftsledelsen. Dette illustrerer vanskene med å fastsette NorFraKalks avkastningsverdi med rimelig grad av sikkerhet.

Det kan heller ikke sees å være grunnlag for å trekke ut verdien av innsatsfaktorer som ikke er fast eiendom ved beregning av avkastningsverdien for eiendomsskatteformål, slik Deloitte Financial Advisory har gjort. Den avkastningsverdien som etterspørres i rettspraksis på dette området, er driftens avkastning. Det er spørsmål om å anvende en snever unntaksregel, som er forbeholdt virksomheter som vedvarende driver uten lønnsomhet. Det er da virksomhetens avkastningsverdi man skal finne, ikke bare et teoretisk beregnet avkastningsbidrag fra de faste anleggene i virksomheten. Driftskapitalen alene øker avkastningverdien i modellen med noe over 8 millioner kroner.

Nemnda peker også på at modellen viser positive resultater i de fleste av driftsårene i perioden, tross betydelige avskrivninger. Det vises i denne sammenheng til at bruk av avkastningsverdi som verdsettelsesmetode i følge LKAB II-dommen forutsetter at det «må være temmelig åpenbart at det ikke kan regnes med lønnsom drift i takstperioden.» Det er vanskelig å se at dette grunnvilkåret er oppfylt når man ser på modellens estimater for fremtidig drift.

Konklusjon

Nemndas konklusjon er at de avkastningsverdiberegningene som er fremlagt ikke gir grunnlag for å fravike hovedregelen om taksering på grunnlag av substansverdimetoden. Ut fra de opplysningene som foreligger finner nemnda heller ikke grunnlag for å innhente en egen avkastningsverdiberegning for NorFraKalk.

4.2.2 Anførsler vedrørende substansverdiberegningen

Hovedtallene i skattetakstnemndas takstvedtak for NorFraKalk:

Bygninger:

Teknisk nyverdi bygning	600 000	
-Fradrag slit, elde utidsmessighet, 15%	90 000	
<u>Teknisk dagsverdi bygning</u>	<u>510 000</u>	
-Fradrag for nedsatt anvendelighet, 30%	<u>153 000</u>	
<u>Takstgrunnlag bygning</u>		357 000

Tomtearealer:

<u>Takstgrunnlag tomt (27 540 kvm, kr 150 pr kvm)</u>		4 131 000
---	--	------------------

Produksjonsutstyr:

Bedriftens anskaffelseskostnad produksjonsutstyr	135 635 000	
Fradrag slit, elde og utidsmessighet	<u>8 869 000</u>	

4.2.2.1 Bygg

Krav om at «Kontorbygning» tas ut av eiendomsskattegrunnlaget

Det er anført i klagen at kontorbygningen som er taksert til kr 357 000,- er en mobil brakke som ikke er fast eiendom og derfor ikke skal inngå i skattegrunnlaget.

Det er på det rene at bygget har stått der siden driften i anlegget startet i 2006-2007. Befaringen viste at bygget er sammensatt av Moelvenbrakker i to etasjer. Det er en meget enkel standard og fundamentering. Under befaringen opplyste bedriften at brakkene skal erstattes av et permanent administrasjonsbygg i 2015 eller 2016.

Ut fra de opplysningene som foreligger finner skattetakstnemnda etter en samlet vurdering at kontorbygningen bør tas ut av skattegrunnlaget. Når nytt permanent administrasjonsbygg er på plass må det foretas ettertaksering.

4.2.2.2 Produksjonsutstyret

Det anføres i klagen at verdien av produksjonsutstyret er satt for høyt. Det hevdes at det ikke er tatt utgangspunkt i riktig anskaffelsesverdi for objektene, at det er fastsatt for lange levetider, samt at det ikke er gitt riktig fradrag for slit, elde og utidsmessighet. Det anføres også at det er tatt med utstyr som ikke skal inngå i takstgrunnlaget.

Anførsler vedrørende fastsettelse av teknisk nyverdi på produksjonsutstyret

-Bruk av KPI ved oppregulering av historisk anskaffelseskostnad er ikke forsvarlig

For maskinelt utstyr er taksten basert på den anskaffelseskostnaden og de opplysninger om anskaffelsesår som er oppgitt i utstyrlisten fra NorFraKalk. Anskaffelseskostnaden er så oppregulert med KPI for å finne dagens anskaffelseskostnad som nytt.

KPI-regulering av historisk anskaffelseskostnad for å finne dagens anskaffelseskostnad er en vanlig benyttet metode. Deloitte har fremsatt en rekke innvendinger mot metoden. Det hevdes at KPI ikke reflekterer prisutviklingen på maskinelt utstyr til industrien, og at teknologiskift kan kaste om på markedet og føre til prisfall på utstyr basert på eldre teknologi. Nemnda er enig i at en KPI-regulering har sine svakheter, men peker på at det er et uttrykk for fallet i pengeverdi i perioden, og at KPI-regulering er vanlig å benytte også for bl a maskinelt utstyr, i mangel av andre mer spesifikke indekser.

I brevet 11. november 2014 har advokat Falbach anført at SSBs Prisindeks for førstegangsomsetning av maskiner og transportmidler bør anvendes i stedet. Nemnda finner ikke grunnlag for det. Ved taksering av industrielle anlegg benytter alle de større takseringsfirmaene KPI ved oppregulering. Dette har vært akseptert av eiendomskattenemndene i alle år, slik at det også er en etablert praksis for å benytte denne metoden og denne indeksen.

Anførsler vedrørende fradrag for slit, elde og utidsmessighet («teknisk dagsverdi»)

-Lineær avskrivning dekker ikke utidsmessighet

På produksjonsutstyr er det vanlig takseringspraksis å foreta en lineær nedskrivning av nyverdien, slik det er gjort i denne saken (nyverdi / levetid x gjenværende levetid).

Deloitte har innvendt at metoden medfører at det ikke blir gitt fradrag for utidsmessighet. Nemnda kan være enig i dette dersom man ser det slik at avskrivning på levetiden ikke kan sies å innbefatte verdifall på grunn av utidsmessighet. Ved eiendomsskattetaksering er det imidlertid utstyrets tekniske og funksjonelle levetid som fastsettes som utgangspunkt for beregningen av verdifallet over tid. Ved dette hensyntas også verdifall på grunn av en normal teknologit utvikling gjennom levetiden.

En forutsetning for et særskilt utidsmessighetsfradrag vil være at det har skjedd et teknologiskift eller en uvanlig rask teknologisk utvikling. Det er det ikke gitt opplysninger om i saken, og nemnda legger da til grunn at produksjonsmetodene og utstyret som benyttes ikke har endret seg vesentlig siden utstyret ble anskaffet.

-Det er lagt til grunn for lange levetider på utstyret

Deloitte skriver i klagen, under henvisning til et møte med VKL 3. oktober 2012, at det er lagt til grunn en gjennomsnittlig levetid på 30 år for produksjonsutstyret, noe som hevdes å være vesentlig for høyt.

I brevet 11. november 2014 har advokat Falbach anført at levetidene på utstyret må settes til 10 år, og restverdiene til 10%. Nemnda kan ikke se at det er gitt noen konkret begrunnelse for kravene, annet enn at det er bedriftens vurderinger. Det er fremlagt et regneark hvor det er benyttet «reelle levetider», men heller ikke der er det gitt noen begrunnelse.

Nemnda bemerker at det er gjenanskaffelseskostnaden for tilsvarende produksjonsutstyr man skal finne frem til ved en substansverdivurdering. Dette er en beregnet verdi, basert på en del skjønnsforutsetninger, som ikke er sammenfallende med utstyrets antatte salgsverdi på takseringstidspunktet vurdert som en isolert markedsmessig omsetning av enkeltutstyr. Det er videre utstyrets tekniske levetid som er parameteret, ikke dets markedsmessige levetid. Også dette henger sammen med at det ved taksering av verk og bruk er substansverdi prinsippet som skal benyttes. Av samme grunn takseres produksjonsutstyr som har nådd full teknisk levetid men som fortsatt benyttes i produksjonen ikke til null. I stedet fastsettes en restverdi, som i takstpraksis vanligvis settes til 20% av oppregulert anskaffelseskostnad.

Etter nemndas vurdering er en gjennomgående levetid på utstyret i NorFraKalks anlegg på 10 år åpenbart uriktig. Det dreier seg i all hovedsak om grovbygde og kostbare installasjoner, som er beregnet på lange levetider. Heller ikke kravet om å fastsette restverdiene lavere enn 20% kan det sees å være grunnlag for.

Nemnda har imidlertid etter befarings av anlegget funnet at de levetidene som er lagt til grunn ved takseringen bygger på et noe usikkert grunnlag, og viser til at deler av utstyret er utsatt for stor slitasje. Nemnda finner at levetidene bør reduseres skjønsmessig, og anser at gjennomsnittlig levetid på utstyret kan settes til 25 år. Dette vurderes å være en meget forsiktig ansettelse, slik at en mer individualisert vurdering ikke kan anses nødvendig. Nemnda bemerker på bakgrunn av anførselene i klagen at det ikke innvirker på levetiden at slidedeler i de enkelte maskiner og utstyrskomponenter må skiftes med mellomrom. Utskifting av slidedeler er en del av driften i industrielle anlegg, og takseringspraksis er entydig; at en maskin eller en produksjonslinje jevning må skifte slidedeler gir ikke grunnlag for å fastsette kortere levetider.

Til oppklaring bemerkes også at det ble gjort en feil i takseringen da taksten på produksjonsutstyret kun ble KPI-regulert til 2010. Det riktige hadde vært å foreta oppregulering til 2012. Utstyrets tekniske nyverdi fremkommer ved å oppregulere anskaffelseskostnaden fra 2007 til 2012, hvoretter det gis fradrag for 5 års slit, elde og utidsmessighet for å finne teknisk dagsverdi – i stedet for 3 år som var lagt til grunn i taksten.

Når gjeldende takst korrigeres for disse feilene, endres taksten på produksjonsutstyr til kr 124 391 000,-. Reduksjon av levealder fra 30 til 25 år ($124391000 \times 20/25$), gir en takstverdi på kr 99 512 800,-.

-Vilkårene for å skattlegge siloene er ikke oppfylt

Det anføres i klagen at siloene ikke er integrert i anlegget på en slik måte at de kan skattlegges etter eiendomsskatteloven § 4 andre ledd fjerde pkt. Det er vist til at siloene ikke er tilknyttet noen bygning, og at de er leaset og ikke eiet av NorFraKalk.

Nemnda er ikke enig i dette. Siloene er fysisk integrert med resten av produksjonsanlegget via brokonstruksjoner for massetransport, utlasterkonstruksjoner og infrastruktur. Siloene er nødvendige elementer i produksjonsanlegget, slik at de også er økonomisk og forretningsmessig integrert med anlegget for øvrig.

Det er ikke av betydning for skatteplikten at siloene er leaset.

-Det er medtatt slitasjedeler og miljøinvesteringer som ikke er eiendomsskattepliktige

Slitasjedeler som kreves unntatt er gummien og ruller på transportbåndene, begerne i begerverkene, sikteduker og filterposer, samt murverket i ovnen.

Nemnda viser til at alle disse delene må være på plass for å få produksjonsutstyret i driftsklar stand. De inngår dermed i anskaffelseskostnaden og skal tas med i eiendomsskattegrunnlaget. Eventuelle reservedeler eller lager av slidedeler medtas derimot ikke i taksten.

De miljøinvesteringene som kreves unntatt er system for avgassmåling, diverse støvfiltre, oljeutskiller, samt betongbasseng rundt oljetanker. De er beskrevet som investeringer «som er gjort for å tilfredsstille eksterne krav og bidrar ikke til produksjon/verdiskaping».

Nemnda viser til at det dreier seg om nødvendige investeringer for å tilfredsstille myndighetsbestemte miljøkrav. Investeringene er med andre ord nødvendige for å kunne drive på lovlig måte, og de pålegges alle anlegg av samme type. De skal da tas med i grunnlaget for beregning av substansverdi.

4.2.2.3 Rennonseringsselement

Det anføres i klagen at det ikke er innlagt noe «rennoseringsselement» ved takseringen av anlegget, og at det er i strid med fast takseringspraksis.

Skattetakstnemnda kan ikke se at det er grunnlag for denne anførselen. Fagtaksten og nemndas takseringsvedtak er basert på forsiktig fastsatte kvadratmeterpriser på bygninger, produksjonsutstyr og tomtegrunn.

Dersom Deloitte mener at det skulle ha vært benyttet en reduksjonsfaktor, viser nemnda til at det er opp til kommunestyret å bestemme om det skal benyttes reduksjonsfaktor ved takseringen. Det er ikke truffet vedtak om reduksjonsfaktor i Verdal.

4.3 Oppsummering og konklusjon

4.3.1 Oppsummering

Sammenfatningsvis anser skattetakstnemnda at det bør gjøres følgende endringer i gjeldende takstvedtak for NorFraKalks anlegg:

Takst produksjonsutstyr endres ved at det korrigeres for feil KPI-regulering og avskrivning, og at gjennomsnittlig levetid reduseres fra 30 til 25 år. Diss endringene fører til at taksten reduseres fra kr 126 766 000.- til kr 99 512 800.-, en reduksjon på kr 27 253 200,-. I tillegg tas kontorbygningen ut av takstgrunnlaget. Den er verdsatt til kr 357 000, slik at samlet anbefalt takstreduksjon utgjør kr 27 610 200,-.

4.3.2 Konklusjon

Skattetakstnemnda har ikke funnet at det er noe holdbart grunnlag for klagerens prinsipale krav om verdsettelse etter avkastningsverdi. Klagen på substansverdiberegningen er bare delvis tatt til følge. Skattetakstnemnda finner det ikke riktig å treffe nytt takstvedtak i denne situasjonen. Saken oversendes klagenemnda med skattetakstnemndas merknader. Kopi av nemndas merknader sendes Deloitte.

Øvrige opplysninger:

Evt. merknader til skattetakstnemndas nye behandling må fremsettes innen 3 -tre- uker fra brevets dato.

Overskattetakstnemnda tar sikte på å behandle saken i løpet av januar 2015.