



Verdal kommune
Møteprotokoll

Utvalg: Overskattetakstnemnda i Verdal kommune
Møtested: Glassrommet 1. etg., Herredshuset Verdal
Dato: 27.04.2016
Tid: 08:30-10:30

Faste medlemmer som møtte:

Navn	Funksjon	Reprenterer
Brit Lisbeth Kverkild	Medlem	AP-V
Ann-Maj Hovdahl Holmli	Medlem	H-V
Joar Harry Aksnes	Nestleder	V-V
Karin Irene Rekve	Medlem	SP-V
Jøran Helge Zakariassen	Leder	AP-V

Faste medlemmer som ikke møtte:

Navn	Funksjon	Reprenterer
Einar Olav Larsen	MEDL	SP-V

Varamedlemmer som møtte:

Navn	Møtte for	Reprenterer
------	-----------	-------------

Fra administrasjonen møtte:

Navn	Stilling
Arnulf Løken	Konsulent

Saksnr	Innhold
PS 7/16	Godkjenning av møteprotokoll
PS 8/16	1721/0018/1208/000/00 - Klage eiendomsskatt - Norfrakalk AS

PS 7/16 Godkjenning av møteprotokoll

Saksprotokoll i Overskattetakstnemnda i Verdal kommune - 27.04.2016

Forslag i møte:

Protokoll fra møte 17.02.16 godkjennes.

Avstemning:

Enstemmig

VEDTAK:

Protokoll fra møte 17.02.16 godkjennes.

PS 8/16 1721/0018/1208/000/00 - Klage eiendomsskatt - NorFraKalk AS

Saksprotokoll i Overskattetakstnemnda i Verdal kommune - 27.04.2016

1. Saksforholdet og saksgangen

Skattetakstnemnda i Verdal kommune vedtok ny eiendomsskattetakst for NorFraKalk AS sitt produksjonsanlegg i verdal den 9. februar 2012 etter substansverdimetoden. Taksten ble fastsatt til kr. 131 254 000,-.

Nemndas arbeide var basert på fagtakst utarbeidet av Verditaksering Kjell Larsen AS (VKL) utført av takstmann Svein Øksenberg. Skattetakstnemnda fant ikke grunn til å fravike fagtakseten.

22. mars 2012 fremsatte Deloitte klage på vegne av NorFraKalk. Utfyllende klage ble fremsatt av Deloitte den 15. august 2012.

Deloitte utdypet klagen ytterligere i brev datert 30. april og 11. november 2014. Ankepunktene retter seg både mot saksbehandlingen og selve takstvedtaket.

Bedriften ble befart av skattetakstnemnda den 28. oktober 2014.

I møte 21. november 2014 sluttbehandlet nemnda klagen uten å fattet nytt vedtak. Klagen ble sendt videre til overskattetakstnemnda for behandling sammen med skattetakstnemndas vurderinger.

Når det gjelder saksbehandlingen mente nemnda at det ikke var begått saksbehandlingsfeil av betydning for takstvedtaket 9. februar 2012. I klagen var det særlig fremhevet at takstnemnda av eget tiltak skulle innhentet en avkastningsverdiberegning for bedriften før takstvedtaket ble truffet. Takstnemnda mente det ikke forelå noen plikt til det, fordi krav om taksering på grunnlag av avkastningsverdi først ble reist i klagesaken.

I skattetakstnemndas uttalelse synes det at den har gjennomgått de to avkastningsverdiberegningene bedriften har fremlagt, og at bedriftens krav om avkastningsverdien er vurdert. Nemnda har ikke funnet at vilkårene for slik taksering er oppfylt.

Innvendingene mot substansverdiregningen er vurdert av nemnda. I den forbindelse er det provisoriske kontorbygget foreslått fjernet fra takstgrunnlaget.

Videre er det foreslått å redusere levetiden på produksjonsutstyret med fem år basert på en skjønnsmessig vurdering. Nemnda foreslår også å oppregulere anskaffelseskostnaden fra 2010 til 2012, noe som samlet vil gi en takstreduksjon.

For øvrig anser takstnemnda at gjeldende takst er korrekt.

Takstnemndas uttalelse ble sendt Deloitte v/advokat Falbach, som har kommet med merknader i brev 22. desember 2014.

2. Klagenemndas vurdering

Overskattetakstnemnda befarte NorFraKalk sitt anlegg den 16. februar 2016. Nemnda hadde de samme saksdokumentgrunnlaget som skattetakstnemnda, samt Deloitte's brev 22. desember 2014.

I det følgende gjennomgås de sentrale anførslene i advokat Falbachs brev 22. desember 2014.

I brevet fastholder advokat Falbach de tidligere anførsler. Deretter følger utdypninger og merknader til skattetakstnemndas vurderinger. Overskattetakstnemnda vil i sin gjennomgang benytte de samme overskriftene som advokat Falbachs brev, bare markert som fete typer.

«Formelle forhold»

-Det er anført at takstnemnda har benyttet feil lovhenvvisninger når den ikke har lagt til grunn de lovbestemmelsene som gjaldt før 1. januar 2013.

Det er riktig at skattetakstnemnda skulle ha vist til de eldre lovbestemmelsene ved vurderingen av hvilke krav som kunne stilles til begrunnelse og saksbehandling av det opprinnelige takstvedtaket. Ettersom de aktuelle lovendringene ikke innebar noen realitetsendring, har forholdet imidlertid ingen betydning.

-Takstnemnda hevdes gjennomgående å ha benyttet uklare henvisninger til forvaltningspraksis, takseringspraksis og rettspraksis, som ikke lar seg etterprøve.

Overskattetakstnemnda er ikke enige i dette punktet. Er det konkrete referanser eller henvisninger bedriften savner, burde dette ha vært tatt opp konkret.

Der det er mulig vil nemnda i dette vedtaket benytte konkrete henvisninger og eksempler på praksis.

-Takstnemnda har ikke redegjort for eller fremlagt dokumenter som viser utregninger og vurderinger av hvordan takstresultatet er fremkommet. Dette gjelder bl a valg av levetider og fradrag for slit, elde og utidsmessighet.

Ser man på fagtaksten og skattetakstnemndas vedtak i sammenheng, mener overskattetakstnemnda begrunnelsen for levetider og fastsettelse av fradrag for slit- elde og utidsmessighet er tilstrekkelig begrunnet. Videre ser overskattetakstnemnda at fagtaksten nok burde vært utarbeidet på en mer etterviselig og klarere måte, men gjennom den saksutredningen som er gjort som ledd i klagebehandlingen har imidlertid alle relevante forhold blitt godt klarlagt.

Etter overskattetakstnemnda vurdering utgjør derfor svakheten ved fagtaksten ikke noe hinder for en faglig og korrekt taksering av anlegget.

Overskattetakstnemnda legger til at eiendomsskattetaksering av denne typen anlegg vil inneholde skjønnsmessige vurderinger basert på erfaring og faglig innsikt. Slike vurderingselementer lar deg ikke så lett begrunne helt konkret, noe skatteyter må akseptere. Begrunnelsesplikten etter loven strekker seg ikke så langt at det kan stilles store krav til detaljering her.

«Merknader i forbindelse med avkastningsverdi (punkt 4.2.1)»

-Det anføres at takstnemnda tar feil når den mener det ikke foreligger plikt for eiendomsskattemyndighetene til å utarbeide en fullstendig avkastningsverdideregning i saken. Det er vist til at bedriften i brev 30. april 2014 har fremlagt en «foreløpig» avkastningsverdivurdering, og at det i brev 11. november 2014 er lagt frem en preliminær vurdering pr 01012014. Det hevdes at disse vurderingene utløste plikt for nemndene til selv å innhente en vurdering når man ikke la bedriftens vurderinger til grunn. Det er vist til Høyesterettsdom i Rt 1987 s 1290 som hevdes å innebære at kommunen, som skal bekoste takseringen, hadde og har en slik plikt i dette tilfellet. Det anføres også at LKAB II-dommen har liten relevans i saken, fordi dommen gjaldt et utskipingsanlegg som ikke genererte egne inntekter.

Overskattetakstnemnda vil først vise til at verk og bruk som den helt klare hovedregel skal takseres etter substansverdi. Nemnda mener avkastningsverdi er en snever unntaksregel som bare kan anvendes dersom det må legges til grunn at bedriften gjennom hele takstperiode, her i 10 år fra 2012 fem til 2022, ikke vil kunne drive lønnsomt. Dette er fastslått i en rekke høyesterettsdommer, se LKAB II-dommen i Rt 2007 s 149 med henvisninger til tidligere dommer.

Substansverdimetoden står så sterkt at den nærmest kan betegnes som fast verdsettelsesmetode for verk og bruk. Dette får betydning for de krav som kan stilles til eiendomsskattemyndighetenes undersøkelse av alternative verdsettelsesmetoder. Dette spørsmålet er behandlet av Høyesterett i dom i Rt 1987 s 1290, hvor det på s 1302 uttales følgende:

«Takstnemndene vil være avhengige av at skattyteren gir opplysninger om forhold av betydning for verdsettelsen. I og med at lovens utgangspunkt er omsetningsverdien, har skattyteren oppfordring til å legge frem for nemnda alle opplysninger som etter hans syn er av betydning ved fastleggelse av denne verdi. Ganske særlig gjelder dette opplysninger om forhold som ikke umiddelbart kan iakttas ved besiktigelse av eiendommen. Således bør skattyteren, dersom han mener det bør bygges på avkastningsverdien, fremskaffe opplysninger om driftsresultater og fremlegge prognoser for driften. Hvis en nemnd ser at det mangler opplysninger, bør den sørge for å innhente dem. I og med at nemnda som hovedregel kan bygge på substansverdien, kan den imidlertid etter min oppfatning ikke anses forpliktet til å innhente opplysninger av betydning for vurdering av avkastningsverdien, dersom ikke særlige forhold tilsier slik vurdering.»

Da bedriften ble taksert fra og med 2012 ble det ikke fremlagt noen avkastningsverdideregning fra bedriftens side, eller fremsatt krav om taksering etter avkastningsverdimetoden.

Noe senere i løpet av klagebehandlingen har Norfrakalk lagt frem to avkastningsberegninger. Bedriften har med det presentert grunnlaget for begge nemndenes vurderinger.

Skattetakstnemnda har gjennomgått og analysert de beregningene som er presentert, og har påpekt flere mangler og svakheter ved beregningen. Nemnda konkluderte med at vilkårene for å anvende avkastningsverdi ikke er oppfylt.

Bedriften kan sikkert være uenig i skattetakstnemndas vurdering, men det kan ikke sees å innebære en saksbehandlingsfeil at nemnda unnlot å innhente en egen avkastningsverdiberegning.

Overskattetakstnemnda er uenig i påstanden om at LKAB II-dommen er uten særlig relevans for taksering av anlegg med egen inntjening.

Dommen oppsummerer og viderefører de kravene som i henhold til Høyesteretts praksis må være oppfylt for å bruke avkastningsverdi, og det skiller ikke mellom anlegg med egen inntjening og andre anlegg. Dommen har generell gyldighet for alle verk og bruk.

-Det er anført at takstnemndas påpekninger av mangler og svakheter ved beregningene ikke er holdbare. Vedrørende beregningen fremlagt 30. april 2014 er anførselen konkretisert ved å hevde at det er vanlig å hensynta selskapsspesifikk risiko særskilt – i tillegg til fastsatt avkastningskrav, og ved å bestride at det er benyttet et avkastningskrav på 14 %. Vedrørende beregningen fremlagt 11. november 2014 er anførselen konkretisert ved en påstand om at det kun er avkastningsverdien av det fysiske anlegget substansverdien skal måles mot.

Høyesterett har i den nevnte LKAB-dommen oppstilt følgende vilkår for å kunne bygge på avkastningsverdi:

- Avkastningsverdien kunne beregnes med en rimelig grad av sikkerhet.
- Det må være temmelig åpenbart at det i takstperioden ikke kan regnes med lønnsom drift.

Det vil derfor ikke være tilstrekkelig å finne ut hva avkastningsverdien er på takseringstidspunktet. Det må også være temmelig åpenbart at det vedvarende – gjennom en hel takstperiode – ikke kan regnes med lønnsom drift. Hva som menes lønnsom drift er ikke helt klart, ut over at «lønnsomhet» forutsetter en viss forrentning av investert kapital.

Overskattetakstnemnda viser til at offisielle regnskapstall for Norfrakalk AS i årene 2010 – 2014 viser at bedriften har hatt en positiv EBITDA, og at driftsmarginen har vært økende. I presentasjonen nemnda fikk under befaringen kom det frem at bedriften for 2015 budsjetterer med en positiv driftsmargin på ca. 25 % og et lite regnskapsmessig overskudd. Etter overskattetakstnemndas vurdering taler disse tallene sterkt mot at vilkårene for å anvende avkastningsverdien er oppfylt. Med bakgrunn i hovedtallene har nemnda ikke funnet det nødvendig å innhente noen nærmere regnskapsanalyse.

Det er heller ikke fremlagt noen markedsanalyse eller prognoser vedrørende fremtidig drift. Det er nærliggende å tolke dette slik at bedriften ikke har indikasjoner på betydelige negative skift i markedet for Norfrakalks produkter. Det er under enhver omstendighet ikke underbygget at bedriften i årene fremover vedvarende vil drive uten normal lønnsomhet. Nemndene har ikke fått fremlagt noen markedsanalyse eller prognoser vedrørende fremtidig drift. Det er nærliggende å tolke dette slik at bedriften ikke har indikasjoner på betydelige negative skift i markedet for Norfrakalks produkter. Fra bedriftens side er det under enhver omstendighet ikke underbygget at driften i årene fremover vedvarende vil være uten normal lønnsomhet.

Overskattetakstnemndas konklusjon er at vilkårene for å fravike hovedregelen om taksering etter substansverdi ikke er oppfylt.

Når det gjelder de vurderingene skattetakstnemnda har gjort av bedriftens avkastningsverdiberegning, kan overskattetakstnemnda slutte seg til disse. Anførlene fremsatt i advokat Falbachs brev en 22. desember 2014 gir etter overskattetakstnemnda syn ikke grunnlag for en endret vurdering.

«4. Merknader i forbindelse med substansverdien (punkt 4.2.2)»

-Det anføres at det ikke er korrekt å benytte konsumprisindeksen (KPI) ved oppregulering av historisk kostpris på produksjonsutstyret, og at takstnemnda har misforstått når den har satt likhetstegn mellom fall i pengeverdi og KPI. Det kreves at oppreguleringen i stedet skjer med grunnlag i Prisindeksen for første gangs omsetning av maskiner og transportmidler (PIF).

Overskattetakstnemnda finner ingen grunn til å gå inn på forholdet mellom KPI og inflasjon. I valg av prisindeks viser nemnda til at det er utbredt takstpraksis å bruke KPI ved oppregulering av historisk anskaffelseskostnad på produksjonsutstyr. I alle år har denne praksisen vært lagt til grunn i eiendomsskattetakstnemndene. Praksisen er begrunnet i at KPI gjennomgående gir et godt uttrykk for prisstigningen, og bidrar til likhet i takseringen.

Et annet argument er at det som skal takseres er produksjonsutstyr ferdig montert på stedet og driftsklart. Frakt, monteringsarbeid, tilføring og kobling til hjelpeelementer som strøm, ventilasjonsavtrekk, vann og trykkluft mv kommer inn som en del av anskaffelseskostnaden. Prisutviklingen på slike kostnader fanges ikke opp i spesialindekser.

Med bakgrunn i dette finner ikke overskattetakstnemnda grunnlag for å fravike den prisreguleringsmetoden som er mest utbredt i bransjen. Metoden er utbredt fordi erfaring har vist at bruk av KPI jevnt over gir et forsiktig uttrykk for prisstigningen.

-Det anføres at takstnemnda ikke uten videre kan sette til side bedriftens erfaringsbaserte levetidsvurderinger. Det er spesielt vist til bedriftens opplysninger om levetider på murføring og brennrør i ovnen, på oljetanker pga korrosjon, samt på diverse maskineri og transportkopper. Det hevdes at innslaget av slidedeler i anlegget, med korte levetider, er så stort at det må innvirke på samlet gjennomsnittlig levetid.

I sin vurdering har skattetakstnemnda foreslått å redusere samlet gjennomsnittlig levetid på de skattepliktige elementene i anlegget fra 30 til 25 år.

Etter sin befaringen av anlegget er også overskattetakstnemnda enige i at en samlet gjennomsnittlig levetid kan reduseres noe ut i fra en forsiktighetsbetraktning.

Med bakgrunn i det som er anført vil overskattetakstnemnda peke på at deler av anlegget må antas å ha en betydelig lengre teknisk levetid enn 30 år. Dette gjelder særlig selve ovnen, som er en vesentlig del av anleggets samlede substansverdi.

Overskattetakstnemnda er av den oppfatning at det ikke er faglig grunnlag for å senke den gjennomsnittlige levetiden på anleggets ulike deler med mer enn 5 år, til 25 år. En gjennomsnittlig levetid på 25 år vurderes å være en forsiktig fastsettelse.

Utskiftning av slidedeler vil være normalt og nødvendig i alle industrielle anlegg. Slidedeler skal derfor inngå i takstgrunnlaget. Det vises til at substansverdien er nødvendige kostnader for å få et anlegg i driftsklar stand, og da inngår slidedeler.

Reservedeler på et anlegg vil derimot ikke inngå i en substansverdi etter vanlig takstpraksis. Normalt vil slitedelers levetid ikke trekkes inn i vurderingen av et anleggs tekniske levetid. Periodisk utskifting av slitedeler anses som en del av det løpende vedlikeholdet.

-Det anføres at siloene ikke er fast eiendom, og at de heller ikke kan betegnes som produksjonsutstyr.

Overskattetakstnemnda finner det ikke nødvendig å ta stilling til om siloene er å anse som skattepliktige etter reglene i eiendomsskattelovens § 4 andre ledd fjerde pkt. med bakgrunn i tilkoblingene til det øvrige prosessanlegget og avlastersystemene til tog og bil. Det vises til at siloene er plassert med sikte på varig plassering, og at det er store og tunge konstruksjoner med lange levetider. Siloene er utvilsomt faste, stedbundne anlegg og er da å anse som fast eiendom i eiendomsskattelovens forstand. Det vises til dom i Rt 2012 s 1359.

-Det anføres at slitedeler og miljøkostnader ikke inngår i eiendomsskattegrunnlaget.

Overskattetakstnemnda er ikke enig i denne anførselen. For å drive lovlig må miljøkravene fra myndighetene være oppfylt, og investeringskostnader for å oppfylle slike krav inngår som en nødvendig del av anskaffelseskostnaden eller byggekostnaden.

Som tidligere nevnt er slitedeler en del av kostnaden for å få et anlegg eller et maskineri i driftsklar stand, og skal tas med i substansverdien og dermed i eiendomsskattegrunnlaget.

-Det anføres at kontorbygget uriktig ble tatt med i skattegrunnlaget og at det gjennomgående er fastsatt lange levetider på anlegg og utstyr. Dette hevdes å vise at det er behov for å legge inn et «rennonseringselement» i taksten.

Når det gjelder kontorbygget er overskattetakstnemnda enige i skattetakstnemndas vurdering om å ta kontorbygget ut av taksten.

Overskattetakstnemnda er ikke enig i at det legges inn «rennonseringselement» i taksten. De foreslåtte takstreduksjonene er helt konkret begrunnet, og det er ikke holdepunkter for at taksten på anlegget er satt høyt i forhold til verdsettelsesnormen i eiendomsskatten – en forsiktig fastsatt objektivisert omsetningsverdi.

Det er derfor ikke grunnlag for i tillegg å gi et generelt forsiktighetsfradrag i taksten.

«5 Avslutning»

-Det anføres at det er behov for å engasjere ny ekstern takstfaglig bistand for klagenemndas behandling.

Overskattetakstnemnda har vurdert dette, men har kommet til at saken er godt opplyst gjennom de dokumenter og opplysninger som er innhentet i saken.

3. Sammenfatning og takstvedtak

Overskattetakstnemnda har kommet frem til at eiendomsskattetaksten på Norfrakalks anlegg skal reduseres ved at gjennomsnittlig levetid for de ulike delene av anlegget reduseres med 5 år til 25 år, og at det provisoriske kontorbygget tas ut av taksten. Anlegget var nytt 1. januar 2007, og var på takseringstidspunktet 5 år gammelt. For slit, elde og utidsmessighet gis dermed fradrag med 5/25.

Overskattetakstnemnda har merket seg at skattetakstnemndas opprinnelige taksering synes å ha lagt til grunn at de tallene bedriften oppga i e-post til takstmann Øksenberg 26. oktober 2011, gjaldt anleggets byggekostnader pr 1. januar 2010. Ut fra oppsettet i eposten er det klart at tallene gjaldt byggekostnadene pr 1. januar 2007 da anlegget var nyoppført.

Dette betyr at anleggets historiske byggekostnad skal KPI-reguleres med fem år (2007-2012) og ikke med to år (2010-2012).

Overskattetakstnemnda merker seg også at skattetakstnemnda synes å ha gjort en regnefeil ved fastsettelse av tilrådd fradrag for slit, elde og utidsmessighet.

Taksten blir å fastsette som følger:

Historisk byggekostnad (2007, vedlegg til fagtakst)	kr 135 635 000
Etter oppregulering med KPI 2007-2012 (10,8 %)	kr 150 283 000
Etter fradrag for slit, elde og utidsmessighet (5/25)	kr 120 226 000
<u>Etter tillegg for tomteverdi (kr 4 131 000)</u>	<u>kr 124 357 000</u>

Forslag i møtet:

Overskattetakstnemnda fremmet følgende felles forslag til vedtak:

«Tidligere takst på kr. 131 254 000,- oppheves.

Ny takst blir kr. 124 357 000,-

Taksten legges til grunn for utskrivning av eiendomsskatt fra og med skatteåret 2012.

Begrunnelse:

Ovennevnte vurdering.»

Votering:

Ved votering ble fellesforslaget fra overskattetakstnemnda enstemmig vedtatt.

VEDTAK:

Tidligere takst på kr. 131 254 000,- oppheves.

Ny takst blir kr. 124 357 000,-

Taksten legges til grunn for utskrivning av eiendomsskatt fra og med skatteåret 2012.

Begrunnelse:

1. Saksforholdet og saksgangen

Skattetakstnemnda i Verdal kommune vedtok ny eiendomsskattetakst for NorFraKalk AS sitt produksjonsanlegg i verdal den 9. februar 2012 etter substansverdimetoden.

Taksten ble fastsatt til kr. 131 254 000,-.

Nemndas arbeide var basert på fagtakst utarbeidet av Verditaksering Kjell Larsen AS (VKL) utført av takstmann Svein Øksenberg.

Skattetakstnemnda fant ikke grunn til å fravike fagtakseten.

22. mars 2012 fremsatte Deloitte klage på vegne av NorFraKalk. Utfyllende klage ble fremsatt av Deloitte den 15. august 2012.

Deloitte utdypet klagen ytterligere i brev datert 30. april og 11. november 2014. Ankepunktene retter seg både mot saksbehandlingen og selve takstvedtaket.

Bedriften ble befart av skattetakstnemnda den 28. oktober 2014.

I møte 21. november 2014 sluttbehandlet nemnda klagen uten å fattet nytt vedtak. Klagen ble sendt videre til overskattetakstnemnda for behandling sammen med skattetakstnemndas vurderinger.

Når det gjelder saksbehandlingen mente nemnda at det ikke var begått saksbehandlingsfeil av betydning for takstvedtaket 9. februar 2012. I klagen var det særlig fremhevet at takstnemnda av eget tiltak skulle innhentet en avkastningsverdiberegning for bedriften før takstvedtaket ble truffet. Takstnemnda mente det ikke forelå noen plikt til det, fordi krav om taksering på grunnlag av avkastningsverdi først ble reist i klagesaken.

I skattetakstnemndas uttalelse synes det at den har gjennomgått de to avkastningsverdiberegningene bedriften har fremlagt, og at bedriftens krav om avkastningsverdien er vurdert. Nemnda har ikke funnet at vilkårene for slik taksering er oppfylt.

Innvendingene mot substansverdiberegningen er vurdert av nemnda. I den forbindelse er det provisoriske kontorbygget foreslått fjernet fra takstgrunnlaget.

Videre er det foreslått å redusere levetiden på produksjonsutstyret med fem år basert på en skjønnsmessig vurdering. Nemnda foreslår også å oppregulere anskaffelseskostnaden fra 2010 til 2012, noe som samlet vil gi en takstreduksjon.

For øvrig anser takstnemnda at gjeldende takst er korrekt.

Takstnemndas uttalelse ble sendt Deloitte v/advokat Falbach, som har kommet med merknader i brev 22. desember 2014.

2. Klagenemndas vurdering

Overskattetakstnemnda befarte NorFraKalk sitt anlegg den 16. februar 2016. Nemnda hadde de samme saksdokumentgrunnlaget som skattetakstnemnda, samt Deloitte's brev 22. desember 2014.

I det følgende gjennomgås de sentrale anførselene i advokat Falbachs brev 22. desember 2014.

I brevet fastholder advokat Falbach de tidligere anførsler. Deretter følger utdypninger og merknader til skattetakstnemndas vurderinger. Overskattetakstnemnda vil i sin gjennomgang benytte de samme overskriftene som advokat Falbachs brev, bare markert som fete typer.

«Formelle forhold»

-Det er anført at takstnemnda har benyttet feil lovhenvisninger når den ikke har lagt til grunn de lovbestemmelsene som gjaldt før 1. januar 2013.

Det er riktig at skattetakstnemnda skulle ha vist til de eldre lovbestemmelsene ved vurderingen av hvilke krav som kunne stilles til begrunnelse og saksbehandling av det opprinnelige takstvedtaket. Ettersom de aktuelle lovendringene ikke innebar noen realitetsendring, har forholdet imidlertid ingen betydning.

-Takstnemnda hevdes gjennomgående å ha benyttet uklare henvisninger til forvaltningspraksis, takseringspraksis og rettspraksis, som ikke lar seg etterprøve.

Overskattetakstnemnda er ikke enige i dette punktet. Er det konkrete referanser eller henvisninger bedriften savner, burde dette ha vært tatt opp konkret.

Der det er mulig vil nemnda i dette vedtaket benytte konkrete henvisninger og eksempler på praksis.

-Takstnemnda har ikke redegjort for eller fremlagt dokumenter som viser utregninger og vurderinger av hvordan takstresultatet er fremkommet. Dette gjelder bl a valg av levetider og fradrag for slit, elde og utidsmessighet.

Ser man på fagtaksten og skattetakstnemndas vedtak i sammenheng, mener overskattetakstnemnda begrunnelsen for levetider og fastsettelse av fradrag for slit- elde og utidsmessighet er tilstrekkelig begrunnet. Videre ser overskattetakstnemnda at fagtaksten nok burde vært utarbeidet på en mer etterviselig og klarere måte, men gjennom den saksutredningen som er gjort som ledd i klagebehandlingen har imidlertid alle relevante forhold blitt godt klarlagt.

Etter overskattetakstnemnda vurdering utgjør derfor svakheten ved fagtaksten ikke noe hinder for en faglig og korrekt taksering av anlegget.

Overskattetakstnemnda legger til at eiendomsskattetaksering av denne typen anlegg vil inneholde skjønnsmessige vurderinger basert på erfaring og faglig innsikt. Slike vurderingselementer lar deg ikke så lett begrunne helt konkret, noe skatteyter må akseptere. Begrunningsplikten etter loven strekker seg ikke så langt at det kan stilles store krav til detaljering her.

«Merknader i forbindelse med avkastningsverdi (punkt 4.2.1)»

-Det anføres at takstnemnda tar feil når den mener det ikke foreligger plikt for eiendomsskattemyndighetene til å utarbeide en fullstendig avkastningsverdivurdering i saken. Det er vist til at bedriften i brev 30. april 2014 har fremlagt en «foreløpig» avkastningsverdivurdering, og at det i brev 11. november 2014 er lagt frem en preliminær vurdering pr 01012014. Det hevdes at disse vurderingene utløste plikt for nemndene til selv å innhente en vurdering når man ikke la bedriftens vurderinger til grunn. Det er vist til Høyesterettsdom i Rt 1987 s 1290 som hevdes å innebære at kommunen, som skal bekoste takseringen, hadde og har en slik plikt i dette tilfellet. Det anføres også at LKAB II-dommen har liten relevans i saken, fordi dommen gjaldt et utskipingsanlegg som ikke genererte egne inntekter.

Overskattetakstnemnda vil først vise til at verk og bruk som den helt klare hovedregel skal takseres etter substansverdi. Nemnda mener avkastningsverdi er en snever unntaksregel som bare kan anvendes dersom det må legges til grunn at bedriften gjennom hele takstperiode, her i 10 år fra 2012 fem til 2022, ikke vil kunne drive lønnsomt.

Dette er fastslått i en rekke høyesterettsdommer, se LKAB II-dommen i Rt 2007 s 149 med henvisninger til tidligere dommer.

Substansverdimetoden står så sterkt at den nærmest kan betegnes som fast verdsettelsesmetode for verk og bruk. Dette får betydning for de krav som kan stilles til eiendomsskattemyndighetenes undersøkelse av alternative verdsettelsesmetoder. Dette spørsmålet er behandlet av Høyesterett i dom i Rt 1987 s 1290, hvor det på s 1302 uttales følgende:

«Takstnemndene vil være avhengige av at skattyteren gir opplysninger om forhold av betydning for verdsettelsen. I og med at lovens utgangspunkt er omsetningsverdien, har skattyteren oppfordring til å legge frem for nemnda alle opplysninger som etter hans syn er av betydning ved fastleggelse av denne verdi. Ganske særlig gjelder dette opplysninger

om forhold som ikke umiddelbart kan iakttas ved besiktigelse av eiendommen. Således bør skattyteren, dersom han mener det bør bygges på avkastningsverdien, fremskaffe opplysninger om driftsresultater og fremlegge prognoser for driften. Hvis en nemnd ser at det mangler opplysninger, bør den sørge for å innhente dem. I og med at nemnda som hovedregel kan bygge på substansverdien, kan den imidlertid etter min oppfatning ikke anses forpliktet til å innhente opplysninger av betydning for vurdering av avkastningsverdien, dersom ikke særlige forhold tilsier slik vurdering.»

Da bedriften ble taksert fra og med 2012 ble det ikke framlagt noen avkastningsverdideregning fra bedriftens side, eller fremsatt krav om taksering etter avkastningsverdimetoden.

Noe senere i løpet av klagebehandlingen har Norfrakalk lagt frem to avkastningsberegninger. Bedriften har med det presentert grunnlaget for begge nemndenes vurderinger. Skattetakstnemnda har gjennomgått og analysert de beregningene som er presentert, og har påpekt flere mangler og svakheter ved beregningen. Nemnda konkluderte med at vilkårene for å anvende avkastningsverdi ikke er oppfylt.

Bedriften kan sikkert være uenig i skattetakstnemndas vurdering, men det kan ikke sees å innebære en saksbehandlingsfeil at nemnda unnlot å innhente en egen avkastningsverdideregning.

Overskattetakstnemnda er uenig i påstanden om at LKAB II-dommen er uten særlig relevans for taksering av anlegg med egen inntjening.

Dommen oppsummerer og viderefører de kravene som i henhold til Høyesteretts praksis må være oppfylt for å bruke avkastningsverdi, og det skilles ikke mellom anlegg med egen inntjening og andre anlegg. Dommen har generell gyldighet for alle verk og bruk.

-Det er anført at takstnemndas påpekninger av mangler og svakheter ved beregningene ikke er holdbare. Vedrørende beregningen fremlagt 30. april 2014 er anførselen konkretisert ved å hevde at det er vanlig å hensynta selskapsspesifikk risiko særskilt – i tillegg til fastsatt avkastningskrav, og ved å bestride at det er benyttet et avkastningskrav på 14 %. Vedrørende beregningen fremlagt 11. november 2014 er anførselen konkretisert ved en påstand om at det kun er avkastningsverdien av det fysiske anlegget substansverdien skal måles mot.

Høyesterett har i den nevnte LKAB-dommen oppstilt følgende vilkår for å kunne bygge på avkastningsverdi:

- Avkastningsverdien kunne beregnes med en rimelig grad av sikkerhet.
- Det må være temmelig åpenbart at det i takstperioden ikke kan regnes med lønnsom drift.

Det vil derfor ikke være tilstrekkelig å finne ut hva avkastningsverdien er på takseringstidspunktet. Det må også være temmelig åpenbart at det vedvarende – gjennom en hel takstperiode – ikke kan regnes med lønnsom drift. Hva som menes lønnsom drift er ikke helt klart, ut over at «lønnsomhet» forutsetter en viss forrentning av investert kapital.

Overskattetakstnemnda viser til at offisielle regnskapstall for Norfrakalk AS i årene 2010 – 2014 viser at bedriften har hatt en positiv EBITDA, og at driftsmarginen har vært økende. I presentasjonen nemnda fikk under befaringen kom det frem at bedriften for 2015 budsjetterer med en positiv driftsmargin på ca. 25 % og et lite regnskapsmessig overskudd.

Etter overskattetakstnemndas vurdering taler disse tallene sterkt mot at vilkårene for å anvende avkastningsverdien er oppfylt. Med bakgrunn i hovedtallene har nemnda ikke funnet det nødvendig å innhente noen nærmere regnskapsanalyse.

Det er heller ikke fremlagt noen markedsanalyse eller prognoser vedrørende fremtidig drift. Det er nærliggende å tolke dette slik at bedriften ikke har indikasjoner på betydelige negative skift i markedet for Norfrakalks produkter. Det er under enhver omstendighet ikke underbygget at bedriften i årene fremover vedvarende vil drive uten normal lønnsomhet.

Nemndene har ikke fått fremlagt noen markedsanalyse eller prognoser vedrørende fremtidig drift. Det er nærliggende å tolke dette slik at bedriften ikke har indikasjoner på betydelige negative skift i markedet for Norfrakalks produkter. Fra bedriftens side er det under enhver omstendighet ikke underbygget at driften i årene fremover vedvarende vil være uten normal lønnsomhet.

Overskattetakstnemndas konklusjon er at vilkårene for å fravike hovedregelen om taksering etter substansverdi ikke er oppfylt.

Når det gjelder de vurderingene skattetakstnemnda har gjort av bedriftens avkastningsverdiberegning, kan overskattetakstnemnda slutte seg til disse. Anførlene fremsatt i advokat Falbachs brev en 22. desember 2014 gir etter overskattetakstnemnda syn ikke grunnlag for en endret vurdering.

«4. Merknader i forbindelse med substansverdien (punkt 4.2.2)»

-Det anføres at det ikke er korrekt å benytte konsumprisindeksen (KPI) ved oppregulering av historisk kostpris på produksjonsutstyret, og at takstnemnda har misforstått når den har satt likhetstegn mellom fall i pengeverdi og KPI. Det kreves at oppreguleringen i stedet skjer med grunnlag i Prisindeksen for første gangs omsetning av maskiner og transportmidler (PIF).

Overskattetakstnemnda finner ingen grunn til å gå inn på forholdet mellom KPI og inflasjon. I valg av prisindeks viser nemnda til at det er utbredt takstpraksis å bruke KPI ved oppregulering av historisk anskaffelseskostnad på produksjonsutstyr. I alle år har denne praksisen vært lagt til grunn i eiendomsskattetakstnemndene. Praksisen er begrunnet i at KPI gjennomgående gir et godt uttrykk for prisstigningen, og bidrar til likhet i takseringen.

Et annet argument er at det som skal takseres er produksjonsutstyr ferdig montert på stedet og driftsklart. Frakt, monteringsarbeid, tilføring og kobling til hjelpeelementer som strøm, ventilasjonsavtrekk, vann og trykkluft mv kommer inn som en del av anskaffelseskostnaden. Prisutviklingen på slike kostnader fanges ikke opp i spesialindekser.

Med bakgrunn i dette finner ikke overskattetakstnemnda grunnlag for å fravike den prisreguleringsmetoden som er mest utbredt i bransjen. Metoden er utbredt fordi erfaring har vist at bruk av KPI jevnt over gir et forsiktig uttrykk for prisstigningen.

-Det anføres at takstnemnda ikke uten videre kan sette til side bedriftens erfaringsbaserte levetidsvurderinger. Det er spesielt vist til bedriftens opplysninger om levetider på murføring og brennrør i ovnen, på oljetanker pga korrosjon, samt på diverse maskineri og transportkopper. Det hevdes at innslaget av slitedeler i anlegget, med korte levetider, er så stort at det må innvirke på samlet gjennomsnittlig levetid.

I sin vurdering har skattetakstnemnda foreslått å redusere samlet gjennomsnittlig levetid på de skattepliktige elementene i anlegget fra 30 til 25 år.

Etter sin befaringen av anlegget er også overskattetakstnemnda enige i at en samlet gjennomsnittlig levetid kan reduseres noe ut i fra en forsiktighetsbetraktning.

Med bakgrunn i det som er anført vil overskattetakstnemnda peke på at deler av anlegget må antas å ha en betydelig lengre teknisk levetid enn 30 år. Dette gjelder særlig selve ovnen, som er en vesentlig del av anleggets samlede substansverdi.

Overskattetakstnemnda er av den oppfatning at det ikke er faglig grunnlag for å senke den gjennomsnittlige levetiden på anleggets ulike deler med mer enn 5 år, til 25 år.

En gjennomsnittlig levetid på 25 år vurderes å være en forsiktig fastsettelse.

Utskifting av slidedeler vil være normalt og nødvendig i alle industrielle anlegg. Slidedeler skal derfor inngå i takstgrunnlaget. Det vises til at substansverdien er nødvendige kostnader for å få et anlegg i driftsklar stand, og da inngår slidedeler.

Reservedeler på et anlegg vil derimot ikke inngå i en substansverdi etter vanlig takstpraksis.

Normalt vil slidedelers levetid ikke trekkes inn i vurderingen av et anleggs tekniske levetid.

Periodisk utskifting av slidedeler anses som en del av det løpende vedlikeholdet.

-Det anføres at siloene ikke er fast eiendom, og at de heller ikke kan betegnes som produksjonsutstyr.

Overskattetakstnemnda finner det ikke nødvendig å ta stilling til om siloene er å anse som skattepliktige etter reglene i eiendomsskattelovens § 4 andre ledd fjerde pkt. med bakgrunn i tilkoblingene til det øvrige prosessanlegget og avlastersystemene til tog og bil. Det vises til at siloene er plassert med sikte på varig plassering, og at det er store og tunge konstruksjoner med lange levetider. Siloene er utvilsomt faste, stedbundne anlegg og er da å anse som fast eiendom i eiendomsskattelovens forstand. Det vises til dom i Rt 2012 s 1359.

-Det anføres at slidedeler og miljøkostnader ikke inngår i eiendomsskattegrunnlaget.

Overskattetakstnemnda er ikke enig i denne anførselen. For å drive lovlig må miljøkravene fra myndighetene være oppfylt, og investeringskostnader for å oppfylle slike krav inngår som en nødvendig del av anskaffelseskostnaden eller byggekostnaden.

Som tidligere nevnt er slidedeler en del av kostnaden for å få et anlegg eller et maskineri i driftsklar stand, og skal tas med i substansverdien og dermed i eiendomsskattegrunnlaget.

-Det anføres at kontorbygget uriktig ble tatt med i skattegrunnlaget og at det gjennomgående er fastsatt lange levetider på anlegg og utstyr. Dette hevdes å vise at det er behov for å legge inn et «rennonseringselement» i taksten.

Når det gjelder kontorbygget er overskattetakstnemnda enige i skattetakstnemndas vurdering om å ta kontorbygget ut av taksten.

Overskattetakstnemnda er ikke enig i at det legges inn «rennonseringselement» i taksten. De foreslåtte takstreduksjonene er helt konkret begrunnet, og det er ikke holdepunkter for at taksten på anlegget er satt høyt i forhold til verdsettelsesnormen i eiendomsskatten – en forsiktig fastsatt objektivisert omsetningsverdi.

Det er derfor ikke grunnlag for i tillegg å gi et generelt forsiktighetsfradrag i taksten.

«5 Avslutning»

-Det anføres at det er behov for å engasjere ny ekstern takstfaglig bistand for klagenemndas behandling.

Overskattetakstnemnda har vurdert dette, men har kommet til at saken er godt opplyst gjennom de dokumenter og opplysninger som er innhentet i saken.

3. Sammenfatning og takstvedtak

Overskattetakstnemnda har kommet frem til at eiendomsskattetaksten på Norfrakalks anlegg skal reduseres ved at gjennomsnittlig levetid for de ulike delene av anlegget reduseres med 5 år til 25 år, og at det provisoriske kontorbygget tas ut av taksten. Anlegget var nytt 1. januar 2007, og var på takseringstidspunktet 5 år gammelt. For slit, elde og utidsmessighet gis dermed fradrag med 5/25.

Overskattetakstnemnda har merket seg at skattetakstnemndas opprinnelige taksering synes å ha lagt til grunn at de tallene bedriften oppga i e-post til takstmann Øksenberg 26. oktober 2011, gjaldt anleggets byggekostnader pr 1. januar 2010. Ut fra oppsettet i eposten er det klart at tallene gjaldt byggekostnadene pr 1. januar 2007 da anlegget var nyoppført.

Dette betyr at anleggets historiske byggekostnad skal KPI-reguleres med fem år (2007-2012) og ikke med to år (2010-2012).

Overskattetakstnemnda merker seg også at skattetakstnemnda synes å ha gjort en regnefeil ved fastsettelse av tilrådd fradrag for slit, elde og utidsmessighet.

Taksten blir å fastsette som følger:

Historisk byggekostnad (2007, vedlegg til fagtakst)	kr 135 635 000
Etter oppregulering med KPI 2007-2012 (10,8 %)	kr 150 283 000
Etter fradrag for slit, elde og utidsmessighet (5/25)	kr 120 226 000
Etter tillegg for tomteverdi (kr 4 131 000)	kr 124 357 000

Vedtaket er endelig og kan ikke påklages.