



## *Vindmølle - afskrivningsgrundlag - projektudgifter*

<b>Dokumentets dato</b>	01 jul 2004
<b>Dato for offentliggørelse</b>	12 jul 2004 11:27
<b>SKM-nummer</b>	SKM2004.287.LSR
<b>Myndighed</b>	Landsskatteretten
<b>Sagsnummer</b>	2-5-1801-0325
<b>Dokumenttype</b>	Kendelse
<b>Overordnede emner</b>	Skat
<b>Emneord</b>	Vindmølle, projekt, etablering, fradrag
<b>Resumé</b>	Udgifter til advokat og projektering i forbindelse med køb af en vindmølle kunne ikke medregnes til vindmøllens afskrivningsgrundlag.
<b>Reference(r)</b>	Afskrivningsloven kapitel 2
<b>Henvisning</b>	Ligningsvejledningen 2004-3 <b>E.C.2.4.1</b>
<b>Henvisning</b>	Ligningsvejledningen 2004-3 <b>E.B.2.1.1</b>

---

Klagen vedrører spørgsmålet, om udgifter til advokat og projektering i forbindelse med køb af en vindmølle kan medregnes i vindmøllens afskrivningsgrundlag.

### **Landsskatterettens afgørelse**

Indkomstårene 1998, 1999 og 2000

#### Personlig indkomst

Skatteankenævnet har ikke godkendt fradrag for afskrivning på udgifter til advokat og projektering i forbindelse med køb af en vindmølle. Fradrag er selvangivet med hhv. 10.800 kr., 14.760 kr. og 10.332 kr.

Landsskatteretten stadfæster skatteankenævnets afgørelse.

### **Sagens oplysninger**

Klageren købte ved en kontrakt af 23. april 1998 en vindmølle af B A/S. Af kontrakten fremgår blandt andet følgende:

?  
1.

Sælgeren leverer til køberen følgende mølleprojekt: Mølle nr. 8.

Sælgerens ydelse omfatter:

1. stk. typegodkendt vindmølle mrk. xx med 45 m navhøjde, opstilling og idriftsætning heraf på den af sælgeren anviste plads under de i særskilt leje- og brugskontrakt opstillede betingelser og vilkår, på støbt fundament udført efter forudgående jordbundsprøve og under kontrol af ingeniør, der udsteder tilsynsrapport.

Sælgerens ydelse omfatter også

- betaling af de beløb, der i h.t leje- og brugskontrakten forfalder til betaling ved mølleanlæggets etablering
- alle nødvendige installationer herunder tilslutning til elforsyningselskabet, dog ikke telefonforbindelse, der etableres for købers egen regning
- anlæg af nødvendig kørefast markvej til møllen fjernovervågningsanlæg ifl. bilag
- tilvejebringelse af alle nødvendige myndighedstilladelser til opstilling af møllen ifl. bilag
- nødvendige landinspektørattester
- forsikring som nedenfor i § 5 nærmere beskrevet betalt af sælger i en fem årig periode
- stempeling af nærværende kontrakt
- 2 års garantieftersyn ved Dansk Vindmølleforening

De aftalte ydelser er nærmere beskrevet i de til kontrakten hæftede bilag.

#### KØBESUM OG BETALING

2.

Købesummen	5.119.514,- kr.
Moms 25 %	<u>1.279.879,- kr.</u>
Totalt	<u>6.399.393,- kr. inkl. moms.</u>

Specifikationen af købesummen fremgår af det til kontrakten hæftede budget, hvilket budget er at betragte som en del af nærværende kontrakt.

??

I budgettet er købesummen specificeret således:

??

Etableringsbudget.

(Alle priser excl. moms)

	Anlægsaktiver	Driftsudgifter
Møllepris	3.900.000 kr.	
Fjernbetjening inkl. telelinie	25.000 kr.	
Færefart	0 kr.	
Fundament	180.000 kr.	
Jordbundsundersøgelser og kontrol	15.000 kr.	
Elarbejde (elektriker)	30.000 kr.	
Vejanlæg (afskrives over 30 år)		50.000 kr.
Finansieringsudgifter	0 kr.	
Nettilslutningsudgifter	400.000 kr.	
Advokat, tingl. m.m. (afskrives over 30 år)		30.000 kr.
Forsikring for 5 år (afskrives over 5 år)		201.000 kr.
Jordleje (afskrives over 30 år)		250.000 kr.
Projektomkostninger	30.000 kr.	

2 års garanti- og afleveringseftersyn D.V.	3.400 kr.	
Stempel, kontrakt	5.114 kr.	
Afskrivningsgrundlag	4.588.514 kr.	
Driftsudgifter (etab)		531.000 kr.
Samlet kontraktspri	<u>5.119.514 kr.</u>	?

Klagerens repræsentant har oplyst, at der ikke er blevet afholdt udgifter til advokat. I stedet er en del af dette arbejde udført af C I/S, som klageren er medejer af. Ved opgørelsen af virksomhedens resultat er det derfor lagt til grund, at projektomkostningerne i alt udgør 60.000 kr. Projektomkostningerne er i selvangivelsen medregnet i afskrivningsgrundlaget for vindmøllen.

Klagerens repræsentant har oplyst, at projektomkostningerne udover landinspektørarbejdet dækker de ydelser, der fremgår af kontraktens pkt. 1, og som ikke fremgår af etableringsbudgettet.

Klageren har oplyst, at han som medejer af C I/S har skrevet regninger til B A/S på følgende beløb:

?	regning ex moms	for 1 mølle alene
Diverse tinglysningsrids til vejretter, tilbageskødnings , lokalplan, ændring af rids m.m.	12500,- kr	6000,-
Forundersøgelser	1000,- -	1000,-
Foreløbig afsætninger med ændringer	6800,- -	3000,-
Udfærdigelse af plan til støjberegninger	26000,- -	20000,-
Endelig afsætning med retablering	19500,- -	6500,-
Udstykninger for 4 stk.	27000,- -	15000,-
Skøder for 4 stk.	<u>24900,- -</u>	<u>6500,-</u>
I alt	<u>118000,- kr</u>	<u>58000,-?</u>

Klageren har oplyst, at der er sendt andre regninger for flere møller i projektet, men at han ikke kan finde disse på nuværende tidspunkt. B A/S? advokatfirma har forestået selve tinglysningen af deklARATIONERNE. Udover udgifterne til C I/S må B A/S have afholdt udgifter til udførelse af støjberegninger, byggeansøgninger, zoneansøgninger og deltagelse i byggemøder.

### Skatteankenævnets afgørelse

Det er ikke godkendt, at udgifterne til advokat og projektomkostninger kan tillægges afskrivningsgrundlaget for vindmøllen. Der er ikke godkendt fradrag for udgifterne.

Advokatudgifterne anses ikke at påhvile klageren direkte, idet udgifterne er indeholdt i den samlede kontraktsum for det færdige mølleprojekt. Udgiften kan derfor ikke fradrages efter ligningslovens § 8 J. Udgifterne kan heller ikke indgå i afskrivningsgrundlaget, da der er tale om ikke afskrivningsberettigede etableringsomkostninger. Der er henvist til Ligningsrådets bindende forhåndsbesked af 26. oktober 1999 og ligningsvejledningens afsnit E.B.2.1.1.

Det fremgår af Ligningsrådets bindende forhåndsbesked, at udgifter til den overordnede strukturering og tilrettelæggelse af den finansielle organisering af projektet og til forundersøgelser og projektgennemgang ikke kan indgå i afskrivningsgrundlaget. Projektomkostningerne indgår i betalingen for det samlede projekt.

### Klagerens påstand og argumenter

Der er fremsat påstand om, at projektomkostningerne skal medregnes i afskrivningsgrundlaget for vindmøllen.

B A/S har leveret et antal aktiver og ydelser i form af vindmølle, vejanlæg mv. For dette taler,

at klageren og B A/S indgik en bindende aftale om en kontraktsum på 5.119.514 kr. Skulle udgifterne til advokat eller landinspektør (indeholdt i projektomkostningerne) blive større eller mindre end forudsat i aftalen, ville det ikke påvirke den samlede kontraktsums størrelse. Det samme gælder i forhold til møllen. Projekteringsydelsen skal behandles efter princippet i Landsskatterettens kendelse af 6. august 2001, offentliggjort i **SKM2001.366.LSR** /TfS 2001.802, hvor der blev leveret en projektledelsesydelse, der omfattede stort set de samme ting, som B A/S har leveret. Projektomkostningerne skal derfor medregnes i møllens anskaffelsessum.

Det er B A/S, der har stået som aftager af de enkelte underleverandørydelser. Landinspektørydelserne er leveret af C I/S, som har faktureret sine ydelser til B A/S. Klageren har altså ikke selv købt ydelserne. Han har købt for 5.119.514 kr. ydelser fra B A/S. Den samlede kontraktsum skal deles ud på disse aktiver og ydelser og afskrives med aktiverne i det omfang, de ikke kan fratrækkes direkte. Det er uden betydning, hvilke underydelse B A/S har afholdt udgifter til for at kunne levere møllen mv.

Det forekommer ikke logisk, og det er ikke lovhjemlet, at der skulle gælde noget specielt vedrørende projekteringsomkostninger. Det modsatte fremgår tværtimod af Landsskatterettens kendelse i **SKM2001.366.LSR** /TfS 2001.802. Det kan ikke komme klageren til skade, at B A/S har specificeret de priser, B A/S kan opnå hos sine underleverandører. Formålet med specifikationen er at illustrere over for potentielle købere, at det er billigere at købe gennem B A/S end selv at opføre møllen. B A/S opnår relativt store rabatter, når de som her køber 8 møller, 8 gange opmåling, 8 overvågningsanlæg osv.

De ydelser, der leveres sammen med aktiverne, skal efter praksis henføres til og afskrives sammen med aktiverne. Med ydelser menes de ydelser, der er nævnt i kontraktens pkt. 1, og som leveres af B A/S. Der tænkes ikke på de underydelse, der fremgår af budgettet, og som er leveret til B A/S af underleverandører. I det omfang en ydelse ikke kan henføres til et bestemt aktiv, skal omkostningen fordeles forholdsmæssigt mellem de enkelte aktiver, jf. artiklen i TfS 2001.724.

### **Landsskatterettens bemærkninger og begrundelse**

Maskiner, inventar og lignende driftsmidler, der udelukkende benyttes erhvervmæssigt afskrives for indkomståret 1998 efter reglerne i den dagældende afskrivningslovs afsnit 1 (lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996). Maskiner, inventar og andre driftsmidler samt skibe afskrives for indkomståret 1999 og 2000 efter reglerne i afskrivningslovens kapitel 2 (lov nr. 433 af 26. juni 1998), såfremt de udelukkende eller delvist benyttes erhvervmæssigt.

Indkomstårets afskrivninger foretages på grundlag af den afskrivningsberettigede saldo værdi ved indkomstårets udgang. Denne værdi opgøres som saldo værdien ved indkomstårets begyndelse med tillæg af anskaffelsessummen for driftsmidler og skibe, der er anskaffet i indkomståret, og med fradrag af salgssummen for driftsmidler og skibe, der er solgt og leveret i indkomstårets løb. Det fremgår af § 2, stk. 3, i lovbekendtgørelse nr. 932 af 24. oktober 1996 og af § 5, stk. 2, i lov nr. 433 af 26. juni 1998.

Efter praksis indgår omkostninger, der umiddelbart kan henføres til erhvervlsen af et bestemt aktiv, i afskrivningsgrundlaget for det pågældende aktiv.

Uanset, at projektudbyderens arbejde og udgiften i forbindelse med sammensætningen af projektet er begrænset, fordi projektsammensætningen er systematiseret og bygger på et standardiseret koncept, anses det beløb, der i kontrakten er betegnet "projektomkostninger", at dække udbyderens tilrettelæggelse af det samlede projekt og den knowhow, der ligger til grund for tilrettelæggelsen. Udgiften til projektkoordinering har derfor ikke en sådan tilknytning til erhvervlsen af vindmøllen, at udgiften kan tillægges afskrivningsgrundlaget. Der er derfor tale om en etableringsudgift, der ikke kan medregnes i afskrivningsgrundlaget for vindmøllen.

Klagerens kontrakt med B A/S adskiller sig fra forholdene i Landsskatterettens kendelse af 6.

august 2001, offentliggjort i **SKM2001.366.LSR** /TfS 2001.802, hvor klageren som bygherre havde indgået en særskilt projektledelsesaftale med en selvstændig konsulent.

I det omfang det beløb, der i kontrakten er betegnet "projektomkostninger", dækker udgifter til en landinspektør, vedrører beløbet ikke anskaffelsessummen for vindmøllen, idet B A/S alene har påtaget sig en betalingsforpligtelse mod senere afregning i forbindelse med levering af møllen. Udgiften kan derfor ikke medregnes i afskrivningsgrundlaget for vindmøllen.

Skatteankenævnets afgørelse stadfæstes derfor.