



Til
Tone Cecilie
Hofgaard

Dato
26.06.2014

Referanse
2014/379948

Fra
Einar Georg Vikenes

Kopi
Turid Soma Tysnes

Innspill til høring av forslag om å oppheve unntaket i merverdiavgiftsloven § 3-16 for omsetning av forvaltningstjenester fra boligbyggelag til tilknyttede borettslag

Innspill fra Skatt vest:

Spørsmålet om oppheving av mval. § 3-16 tar utgangspunkt i en avveining mellom spesifikke merverdiavgiftsrettslige hensyn og prinsipper på den ene siden, og særskilte interesser knyttet til boligsamvirket på den andre siden. Den samme avveiningen var tema ved innføring av regelen, jf. Ot.prp. nr. 2 (2000-2001). Som Finansdepartementet påpeker kan de enkelte unntaks aktualitet og berettigelse endre seg over tid, og disse bør være underlagt en kontinuerlig vurdering.

Innledningsvis bemerker Skatt vest at en deler Finansdepartementets synspunkter vedrørende de ulike merverdiavgiftsrettslige hensyn som er beskrevet i høringsnotatet. Skatt vest slutter seg til de synspunktene som fremkommer i punkt 3 i notatet.

Når det gjelder de konkrete hensynene til boligsamvirket - som departementet har vektlagt ved innføringen av unntaksregelen - fremstår disse som mindre tilgjengelige. I Gjems-Onstad og Kildal, *Lærebok i merverdiavgift*, (2009) bemerkes bl.a. følgende om unntaket:

"Det kan diskuteres om det tette forholdet mellom de to organisasjonsformer er nok til å forsvare unntak i dette tilfelle. Unntaket kan være et godt eksempel på vellykket "lobbying" og politisk bestemt favorisering av visse organisasjonsformer."

Skatt vest har i denne forbindelse gjort enkelte observasjoner som i større eller mindre grad kan tenkes å ha relevans ved den rettspolitiske vurderingen av om mval. § 3-16 bør oppheves. Disse fremstilles i det følgende.

Nærmere om den begrunnelse som er gitt for unntaksregelen:

I NOU 2000:17 gis følgende innledende beskrivelse av boligsamvirket, jf. punkt 3.1:



"Det som i dag blir omtala som bustadsamvirket eller bustadkooperasjonen, er bustadbyggjelaga og burettslaga. Desse samanslutningane vart lovregulerte i 1960 gjennom lov om boligbyggelag og lov om borettslag (lov nr. 1 og 2 frå 4. februar 1960), men nemningane var tekne i bruk tidlegare. Samanslutningane og lovgjevinga skal omtalast nærare etter kvart, men for samanhengens skuld skal nokre hovuddrag nemnast alt her.

Særpreget for bustadbyggjelaget er at det skal skaffe medlemmene bustader. Laget eig normalt ikkje bustadene, derimot er det ei sentral oppgåve for laget å forvalte bustadene på vegner av eigarane. Burettslaget er ei eigeform for bustader: Laget eig dei bustadene som medlemmene disponerer. Medlemmene blir omtala som andelseigarar både i bustadbyggjelag og burettslag, og den nemninga skal nyttast her òg.

Bustadbyggjelaga har for det meste, men ikkje berre, organisert nye bustader som burettslag. Desse laga, burettslag som er tilknytte bustadbyggjelaget, er eigne samanslutningar, men andelseigarane må samtidig vere andelseigarar i bustadbyggjelaget. Det har vore vanleg at andelseigarar i bustadbyggjelaget har forkjøpsrett ved omsetning av bustader i tilknytte burettslag, og at bustadbyggjelaget er forretningsfører for burettslaget, og også på andre vis er det ei formalisert tilknytning mellom bustadbyggjelaget og dei tilknytte burettslaga."

I Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) punkt 7.2.13 fremstiller departementet de hensyn som har vært utslagsgivende for innføringen av unntaksregelen i mval. § 3-16:

"Boligsamvirket har spilt en viktig rolle ved gjennomføringen av den offentlige boligpolitikken. I juni 1997 ble det oppnevnt et utvalg til å vurdere og eventuelt komme med forslag til revisjon av gjeldende lovgivning for boligbyggelag og borettslag. Utvalget kom med sin innstilling i juni 2000, jf NOU 2000:17 Burettslovene. Utvalget foreslo at boligbyggelag og borettslag blir ført videre som lovregulerte sammenslutninger etter samme hovedlinjer som i dag. Det ble lagt fram utkast til en ny lov om boligbyggelag og en ny lov om borettslag. Ved spørsmålet om tilknytningen mellom boligbyggelag og borettslag uttalte utvalget blant annet (side 44):

«Bustadbyggjelaga og dei tilknytte burettslaga utgjer eit samla kooperativt system. Det er samspelet mellom bygging og forvaltning og mellom buande og hussøkjande medlemmer som har prega bustadsamvirket heilt frå det voks fram i noko omfang her i landet. Bustadsamvirket i denne forma har spela ei viktig rolle i bustadforsyninga her i landet i meir enn eit halvt hundreår. Gjennom bustadsamvirket - og offentleg tilrettelegging - har eige av bustad vorte vanleg også i grupper som i andre land for ein stor del bur i leigebustader, der gjerne med offentlege subsidiar. Utviklinga har i all hovudsak vore i samsvar med bustadpolitiske mål.

Mange vil meine at den integrerte organisasjonen, tilknytninga mellom bustadbyggjelag og burettslag, har vore ein føresetnad for å få gjennomført dei oppgåvene som nettopp er nemnde. Noko sikkert svar på korleis det ville ha gått om tilknytninga hadde vori ei anna, er det rimeleg nok vanskeleg å gje.

Det er grunn til å tru at forvaltninga av tilknytte lag har lagt grunnlaget for kontinuitet i bustadkooperasjonen. Bustadbygginga er konjunkturavhengig og har svinga mykje både over tid og mellom regionane. Forvaltningsoppgåvene er stabile og har gjort det mogleg å halde oppe eit profesjonelt apparat i bustadbyggjelaga.»



A/L Norske Boligbyggelags Landsforbund har overfor departementet anført at en endring i denne forvaltningsstrukturen i boligsamvirket som følge av avgiftsmessige tilpasninger, kan undergrave det som er oppnådd vedrørende forvaltningen av den kollektive bebyggelsen. Forbundet mener at boligbyggelagets forvaltningstjenester som ytes overfor tilknyttede borettslag, må unntas fra den generelle merverdiavgiftsplikten på omsetning av tjenester.

Departementet vil understreke betydningen av at generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester innføres med færrest mulige unntak. Unntakene må ha en særskilt begrunnelse. Etter en konkret vurdering har imidlertid departementet kommet til at det bør gis unntak fra avgiftsplikten på forvaltningstjenester som boligbyggelagene omsetter til tilknyttede borettslag. Det er ved denne vurderingen blant annet lagt vekt på at en eventuell avgiftsplikt på omsetning av forvaltningstjenester fra boligbyggelagene til tilknyttet borettslag, vil kunne få uheldige konsekvenser for forvaltningsstrukturen i boligsamvirket, noe som ikke er ønskelig.

På denne bakgrunn foreslår departementet at forvaltningstjenester som boligbyggelagene omsetter til tilknyttet borettslag unntas fra merverdiavgiftsplikten. Etter departementets mening er det ikke mulig å gi noen uttømmende oversikt over hvilke tjenester som skal anses for å være forvaltningstjenester i forhold til merverdiavgiftsregelverket. Typiske forvaltningstjenester vil være slike tjenester som er nevnt ovenfor. Tjenester som består i fysiske byggearbeider, teknisk bistand og lignende vil imidlertid være tjenester som ikke omfattes av begrepet, og således vil være avgiftspliktige etter hovedregelen om generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester. Departementet viser til forslag til § 5 første ledd nr. 1 ny bokstav h i merverdiavgiftsloven."

Kommentar: Graden av konkretisering rundt unntaksbestemmelsens underliggende hensyn:

Som det fremgår ovenfor slår departementet innledningsvis fast at det kreves en "særskilt begrunnelse" for å innføre unntak fra hovedregelen.

Det restriktive utgangspunktet som stilles opp i drøftelsen er imidlertid ikke ledsaget av noen nærmere redegjørelse for hvilke konkrete negative effekter en her ser det nødvendig å unngå. Departementet har lagt avgjørende vekt på at "en eventuell avgiftsplikt [...] vil kunne få uheldige konsekvenser for forvaltningsstrukturen i boligsamvirket", noe som synes å vise tilbake til A/L Norske Boligbyggelags Landsforbund sin anførsel om at "en endring i [...] forvaltningsstrukturen i boligsamvirket som følge av avgiftsmessige tilpasninger, kan undergrave det som er oppnådd vedrørende forvaltningen av den kollektive bebyggelsen."

Det forhold at de potensielle negative konsekvensene for boligsamvirket i liten grad er konkretisert og problematisert i forarbeidsteksten, gir ikke grunnlag for å anta at unntaket ikke er gjennomtenkt. På den andre siden kan en stille spørsmål ved om ikke departementets vurdering til dels er preget av et ønske om å være "føre var" overfor potensielle skadevirkninger for boligsamvirket. I den grad dette skulle være tilfelle, har det betydning for den rettspolitiske problemstillingen som høringsnotatet tar opp. Det kan hevdes at jo mindre konstaterbare eventuelle skadeeffekter av avgiftsplikt fremstår, desto mindre grunn er det til å la disse få gjennomslag overfor andre konkurrerende hensyn.

Kommentar: Et nærmere blikk på vurderingene i NOU 2000:17:

Det fremgår direkte av forarbeidene til mval. § 3-16 at departementet har lagt betydelig vekt på de



vurderinger utvalget i NOU 2000:17 har foretatt vedrørende de rettslige tilknytningspunktene mellom aktørene i boligsamvirket, og da med et særlig fokus på boligbyggelagenes "forvaltning[...] av tilknytte lag". Med dette som utgangspunkt er det relevant å se hen til om utvalgets vurderinger fremstår som samlede og definitive, eller om det evt. kan identifiseres ulike synspunkter innad i utvalget. For rettspolitiske formål vil nyanser og variasjoner i deltakerenes standpunkt være av interesse.

Blant utvalget forelå det delte meninger hva gjelder hensiktsmessigheten av sterke rettslige tilknytningspunkter mellom boligbyggelag og borettslag, ikke minst i relasjon til det rettslige rammeverket rundt forvaltningstjenester som boligbyggelagene tilbyr tilknyttede borettslag. Det er her kapittel 7.2 Tilknyttinga mellom bustadbyggjelag og burettslag" som er av særlig interesse, herunder punkt 7.2.5 "Forretningsførsel".

I punkt "7.2.1 Innledning" gis det en generell beskrivelse av de ulike rettslige tilknytningsformene, herunder forvaltning/forretningsførsel:

"Utvalet gjer framlegg om at både bustadbyggjelag og burettslag skal forast vidare som føretaksformer, i hovudsak etter dei same linene som i dag. [...]"

Når bustadbyggjelag og burettslag skal haldast oppe som føretaksformer, blir det neste spørsmålet om lova framleis skal opne for ei særleg tilknytning mellom bustadbyggjelaget og dei burettslaga som bustadbyggjelaget stiftar. Tilknytningsforholdet er i dag samansett, og utvalet skal sjå nærare på fleire sider av det. [...]"

Dei viktigaste særreglane om tilknytte burettslag er i dag desse:

- 1) Bustadbyggjelaget kan vere einaste andelseigar i burettslaget i byggjetida (brl. § 5).*
 - 2) Andelseigarar i burettslaget må vera andelseigarar i bustadbyggjelaget (brl. § 13).*
 - 3) Vedtektsendring i burettslaget kan gjerast avhengig av samtykke frå bustadbyggjelaget (brl. § 10).*
 - 4) Vedtektene i burettslaget kan gje andelseigarar i bustadbyggjelaget forkjøpsrett ved overføring av andelar i burettslaget (brl. § 22).*
 - 5) Det kan avtalast at bustadbyggjelaget er uoppseieleg forretningsfører for burettslaget (bbl. § 16, jf brl. § 46).*
 - 6) Bustadbyggjelaget og burettslaget har same revisor (brl. § 68).Side 44*
 - 7) Burettslaget kan berre oppløysast etter at bustadbyggjelaget har uttala seg, og med godkjenning frå fylkesmannen (brl. § 78).*
- Elles kan nemnast reglar mellom anna om representasjon i styret for burettslaget og om rett for bustadbyggjelaget til å kalle inn generalforsamling. I bustadbyggjelaget blir det i nokre samanhengar skilt mellom andelseigarar som bur i tilknytte burettslag, og andre andelseigarar: Begge grupper skal vere med i representantskap og valkomité."*

Spørsmålet om det skal være rettslig adgang til å avtale at boligbyggelaget skal være uoppsigelig forretningsfører for tilknyttede borettslag (punkt 5), har visse fellesfaktorer med spørsmålet om forvaltningstjenester ytet fra boligbyggelag til tilknyttet borettslag skal være unntatt merverdiavgiftsplikt. Begge spørsmål har en side til stabilitet og kontinuitet i boligsamvirket, samt til konkurranse- og ressursutnyttelseshensyn.



I utvalget ble ulike synspunkter fremmet. Fra punkt "7.2.5 Forretningsførsel" siteres enkelte av de momenter som ble trukket frem i diskusjonen:

"Utvalet har under 7.2.2 peikt på fleire fordelar med kombinasjonen av bygging og forvaltning, mellom anna overføringa av røynsler og kunnskap om byggjetekniske og økonomiske tilhøve og auka tildriv til å ta omsyn til forvaltninga allereie i byggjeprosessen. Utvalet har òg peikt på at integrasjonen av bygging og forvaltning særpregar det bustadsamvirket som har vakse fram her i landet, og at mange vil leggje stor vekt på å halde oppe sterke og uavhengige forbrukarstyrte føretak på dette området. For forvaltningsverksemda spesielt kan ein òg nemne at det i bustadbyggjelaga er bygt opp eit høgt spesialisert apparat til å ta seg av dei forvaltningsoppgåvene som burettslaga treng.

På denne bakgrunnen har det klårt nok uheldige sider dersom bustadbyggjelaga skulle miste alle eller store delar av forvaltningsoppgåvene. Det er nemnt fleire stader ovafor at forvaltninga i dag er ein viktig del av verksemda i bustadbyggjelaga. Skulle endringar i reglane føre til at store delar av forvaltninga fall bort, er det grunn til å tru at fleire bustadbyggjelag måtte leggje om verksemda vesentleg og kanskje leggje ned. Men nye reglar om oppseiing fører ikkje utan vidare til at bustadbyggjelaga mistar desse oppgåvene. Det er rimeleg å rekne med at innføring av oppseielege avtalar kan gje nokre endringar, men kor store dei er, kan ein vanskeleg seie noko sikkert om. Ein kan meine at åleine risikoen for uheldige verknader tilseier at reglane blir ståande som dei er. Men vekta av eit slik argument vil avhenge av kor stor ein meiner risikoen er, og dessutan må risikoen for uheldige verknader vegast mot ulempene med dei gjeldande reglane."

[...]

"Mange bustadbyggjelag har i dag forvaltningsoppgåver for frittstående burettslag, seksjonssameiger, stiftingar og kommunale bustader. Dette er avtalar som laga får i konkurranse med andre forvaltarar. Den ekspertisen bustadbyggjelaga har på bustadforvaltninga, gjer at dei truleg stiller sterkt i konkurransen. Auka konkurranse vil krevje at bustadbyggjelaga må drive effektivt, men det er ikkje noko med samvirkeforma som skulle tilseie at effektivisering er verre å få til her enn i andre føretak. Fleire norske bustadbyggjelag har hatt oppseielege forretningsføraravtalar i årevis. Utvalet kjenner ikkje til at den bustadkooperative forvaltningsverksemda har lidt skade i Sverige etter at foreiningane vart stilte fritt. Døme som utvalet har fått frå Italia, der bustadkooperativa dels skaffar medlemmene leigebustader, dels eigarbustader, går ut på at kooperativet har halde på forvaltninga av eigarbustadene i lang tid i konkurranse med andre."

[...]

"Ulempene med uoppseieleg forretningsførsel ligg i første rekkje i mangelen på konkurranse. Ein må gå ut frå at det gjeld i bustadsamvirket som elles at manglande konkurranse kan ha negative verknader for pris og kvalitet og føre til mindre effektiv ressursbruk. Vissa om at misnøye med dei tenestene ein yter, kan føre til at ein mistar kundar og inntekter, er normalt eit sterkt tildriv til å gjere sitt beste. Ein situasjon der kundane er sikre, kan gje grunnlag for uheldige haldningar i ein organisasjon, både med omsyn til effektivisering, kvalitetssikring og sørvisinnstilling."



Oppsummeringsvis ble følgende sammenfatning gitt:

"I utvalet er det delte meninger om disse spørsmåla. Nokre medlemmer meiner at den gjeldande ordninga med avtalar om varig forretningsførsel har vist seg å ha så klare fordelar at ho bør først vidare. Desse medlemmene legg avgjerande vekt på at det er viktig å halde oppe sterke medlemsstyrte forbrukarorganisasjonar på dette området, og at ein ikkje bør risikere å bryte opp eit bustadsamvirke som har verka tilfredsstillande gjennom mange tiår. Det er ikkje skjett noko som gjer at desse reglane treng endrast no.

Andre medlemmer i utvalet meiner at den noverande ordninga ikkje bør først vidare, men at ein samtidig bør opne for ordningar som kan skape stabilitet i forvaltninga av bustadene, og som kan ta vare på dei verdifulle sidene ved den integrerte verksemda i bustadbyggjelaga. Det kan ein oppnå med avtalar om forretningsførsel for ein lengre periode etter stiftinga av burettslaget, og med avtalar som stiller krav om solid oppslutning om eit vedtak om å skifte forretningsfører.

Det er òg utvalsmedlemmer som meiner at dei same reglane bør gjelde for bustadbyggjelag som for andre med omsyn til forretningsførselen. Det er urimeleg at bustadbyggjelaget skal kunne sikre seg ein uoppseieleg eller særleg langvarig forretningsførsel på eit tidspunkt da bustadbyggjelaget eig alle andelane i burettslaget. Omsynet til samanheng i regelverket talar for at reglane bør vere dei same for nye og gamle burettslag og for eigarseksjonar. Dersom burettslaga ser seg tente med å bruke bustadbyggjelaget som forretningsfører, trengst det ikkje særreglar om oppseiing. Bustadbyggjelaga driv i dag verksemda si etter same liner som andre forretningsføretak, og det er ikkje grunn til å gje dei noka særstilling her. Bustadbyggjelaget bør konkurrere med andre om forretningsføreroppdraga.

Enda meningane i utvalet er delte på denne måten, legg utvalet fram berre eitt utkast til regulering av spørsmåla. Utkastet er ei mellomløyning, og det går fram av det som er sagt, at fleire av utvalsmedlemmene prinsipalt hadde ønskt andre løysingar."

Diskusjonen i NOU 2000: 17 er foretatt ut i fra et rent boligsamvirkeperspektiv. Det er i så måte interessant at medlemmene i utvalget synes å ha delte meninger med hensyn til hvorvidt boligsamvirket er tjent med at boligbyggelagene - gjennom rettslig regulering - gis konkurransemessige fortrinn overfor andre tilbydere av forvaltningstjenester. Skatt vest stiller her et åpent spørsmål om hvorvidt, og i hvilken grad, dette kan ha overføringsverdi til en rettspolitisk vurdering av mval. § 3-16.

Avsluttende bemerkninger:

Ved å forfølge referansene som det henvises til i forarbeidene til unntaksregelen i mval. § 3-16, kan Skatt vest ikke se at det foreligger hensyn som uten videre bør gis gjennomslag overfor de forhold som Finansdepartementet har påpekt i høringsnotatet.

De hensyn som Finansdepartementet har påvist er tungtveiende, og Skatt vest har ingen innvendinger mot at disse gis avgjørende vekt slik at regelen i mval. § 3-16 oppheves.