

Memo

Dato: 8. august 2007

Til: TINE BA

Fra: Tore Paulshus

Sak: Samvirkeforetak - Skattemessig behandling av utbytte

Det vises til mottatt materiale vedrørende Høringsnotat om skattemessig behandling av utbytte (etterbetaling/bonus) fra samvirkeforetak. Vi er bedt om å gi kommentarer til høringsnotatet og TINE BA's kommentarer.

Det mottatte notat fra TINE BA omfatter etter vår vurdering de aktuelle faktiske og rettslige forhold på en god måte. Vi fokuserer derfor nedenfor hovedsakelig på mer generelle og prinsipielle forhold.

1. Forslaget om skattemessig behandling av utbytte har så langt vi kan se til formål å skape samsvarende regler for beskatning av utbytte fra Samvirkeforetak som fra andre virksomheter. Det er ikke en intensjon om å omklassifisere inntektstyper. Etter vår oppfatning er det derfor et reelt argument og hensyn at det som tidligere har vært ansett som næringsinntekt også anses som næringsinntekt fremover. Det vil si at det ikke skal skje noen omklassifisering fra næringsinntekt til overskudd (utbytte). Næringsinntekten skattlegges med en marginalsatt på ca 50 %, mens skatt på virksomhetsinntektene (overskudd) + utbytteskatt utgjør samlet sett 48,16 %. Det vil si at det heller ikke er noen provenymessige forskjeller i denne forbindelse. Riktignok er det en betydelig forskjell for de næringsdrivende andelseiere ved at de gjennom næringsinntekten opparbeider pensjonsgrunnlag i motsetning til hva tilfellet er med overskudd/utbytte. Som nevnt har det etter vår vurdering ikke vært noen intensjon med forslaget å omklassifisere inntekt fra næringsinntekt til overskudd. Det har så langt vi kan se ikke vært noen intensjon å omklassifisere inntekter bort fra pensjonsgivende inntekt og over til overskudd.

TINE BA har argumentert for en vid fortolkning av hva som er å anse som medlemmenes omsetning med TINE BA. Vi gir vår tilslutning til disse betraktninger. Ved at det etter vår vurdering ikke er noen intensjon om omklassifisering av inntekt er det vår oppfatning at det ikke foreligger reelle hensyn som skulle tilsi en snever fortolkning av medlemmenes omsetning med Tine BA. En vid fortolkning vil ikke gi noe provenymessig tap for Staten. En vid fortolkning innebærer at en større andel av

inntektene blir sett på som næringsinntekt, som har høy marginalsatt. Derneft gir dette et fornuftig pensjonsgrunnlag for de næringsdrivende bønder.

En vid fortolkning av hva som er medlemmenes omsetning med TINE BA innebærer at resultatet blir næringsinntekt for medlemmene, og ikke overskudd. Dette bidrar til (innebærer) at de skattemessige overskudds utdelingene vil bli lavere enn en eventuell snever fortolkning av medlemmenes omsetning med Tine BA. . Vi antar dette også er i samsvar med alminnelige skatterettslige ønsker

Derneft antas det at en vid fortolkning av medlemmenes omsetning med Tine BA er enklere, mer praktisk og forutsigbar enn en vanskelig snever fortolkning.

Sammenfatningsvis innebærer dette at en vid fortolkning av medlemmenes omsetning med Tine BA er administrativt enklere å håndtere, det gir ingen provenymessig tap for Staten, det er i samsvar med eksisterende forståelse og praksis, og gir en helhetlig god løsning.

2. Den skattepolitiske diskusjon den senere tid har mer gått i retning av å omklassifisere overskudd til næringsinntekt fra kapitalinntekt. Dette gjelder alt fra opsjoner i arbeidsforhold, at godtgjørelser som er knyttet til arbeidsinnsats og den ordinære næringsvirksomhet skal beskattes som næringsinntekt og ikke kapitalinntekt mv. Vi vil derfor anføre at det er i samsvar med alminnelige skattehensyn i dag å legge til grunn en vid fortolkning av medlemmenes omsetning med Tine BA. Det vil si at det meste av inntektene medlemmene mottar er knyttet til deres næringsvirksomhet som næringsinntekt.
3. En forutsetning for å falle inne under samvirkeoven og tilknyttet beskatning er at aktivitet og inntekt (i hovedsak) er medlemsomsetning. Dersom det først legges til grunn at man faller inn under loven er det vår vurdering at virksomhetsinntektene i hovedsak skal være medlemsomsetning. All den stund det ikke er vesentlig skattemessig provenyforskjell vil det fra et skattemessig ståsted være lite hensiktsmessig å etablere et komplisert regelverk som er vanskelig å håndtere i praksis med hensyn til hvilke inntektstyper som faller innenfor eller utenfor medlemsomsetning.
4. Ved innføring av de nå gjeldende regler for beskatning av utbytte fra aksjeselskaper og overskuddsandel fra ansvarlige selskaper (ANS, DA, IS mv.) er det lagt til grunn som et viktig prinsipp at en del av overskuddet skal være skattefritt. Det vil si den del av overskuddet som er en "normal risikofri avkastning" av den innskutte/innbetalte kapitalen fra eierne. Ved innføring av reglene fikk eierne etablert et grunnlag for beregning av denne skattefrie utbytteandelen som inkluderte opptjent og beskattet kapital på andelene.

I samvirkeforetak er andelsinnskuddet normalt et beskjedent beløp, nærmest et symbolsk beløp. For Tine BA sine melkeprodusenter er andelsinnskuddet kr 500 pr andelseier. Dette innebærer at et av de sentrale forhold ved innføring av dagens utbytte/overskuddsutdelingsregler for andre selskapsformer, nemlig den skattefrie andelen av utbytte, vil være uten økonomisk betydning i samvirkeforetakene. Som Tine selv påpeker i sitt notat vil ønske om en parallell skattemessig behandling av utbytte fra samvirkeforetak og andre virksomheter som drives i andre selskapsformer, ikke foreligge.

En likhet og nøytralitetsbetraktning kan tilsi at ved fastsettelse av beregningsgrunnlaget for skattefritt utbytte (skjermingsgrunnlaget) godskrives den enkelte andelseier andel av egenkapitalen i samvirkeforetaket.

Etter vår vurdering må det være mulig å skille dette fra reglene for overdragelse av andeler og beskatning i denne forbindelse. Det vil si at ved overdragelse kan det fortsatt kun være overdragelser til pålydende som finner sted. Dersom det på et senere tidspunkt skulle bli mulig å overdra andeler til andel av virkelig verdi må det ved beskatningen være mulig å legge til grunn virkelig kostpris ved overdragelse, selv om det så kalte skjermingsgrunnlaget ved overskuddsutdeling inkluderer andel av egenkapitalen.

Dette innebærer at en beregning av skjermingsgrunnlaget for overskuddsutdeling som nevnt ikke behøver å komme i konflikt med den nye samvirkelovens bestemmelser mht medlemsskapskonti og skattebelastningen på disse, herunder heller ikke ved eventuell overdragelse av andeler.

5. Skattepolitisk har likhet, nøytralitet og forutsigbarhet stått sentralt. Like inntekter skal skatlegges likt, det skal være nøytralitet skattemessig uansett hvordan man organiserer seg og reglene skal være forutsigbare.

Etter vår vurdering må det kunne argumenteres at for å imøtekomme disse hensyn på en best mulig måte bør følgende legges til grunn;

- det etableres enkle forutsigbare regler med hensyn til hva som er medlemmenes omsetning med Tine BA
- en vid fortolkning av medlemmenes omsetning med Tine BA gir et skattepolitisk ønsket resultat ved at en størst mulig andel av det samlede resultat, Tine BA og medlemmene sett under ett, blir næringsinntekt og ikke overskudd/overskuddsutdeling (utbytte)
- en vid fortolkning av medlemmenes omsetning med Tine BA samsvarer med forutsetningen for samvirkeforetak om at det nettopp dreier seg om medlemmenes omsetning med Tine BA
- en vid fortolkning av medlemmenes omsetning samsvarer med den eksisterende situasjon
- en vid fortolkning av medlemmenes omsetning skaper praktikable og forutsigbare regler
- ved fastsettelse av skjermingsgrunnlaget for overskuddsutdeling godskrives andelseierne andel av samvirkeforetakets egenkapital. Dette skaper størst likhet og nøytralitet i forhold til organisering i andre virksomhetsformer.

Ovennevnte er kun ment som innspill i vurderingen og diskusjonen i forbindelse med beskatning av utbytte fra samvirkeforetak.

Dersom det er spørsmål vedrørende ovennevnte står selvfølgelig undertegnede til disposisjon.

Med vennlig hilsen
Deloitte Advokatfirma DA



Tore Paulshus