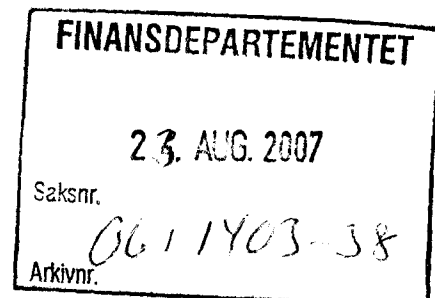


coop

nkl

Finansdepartementet
Lovrådgiver Frode Kristiansen
Postboks 8008 Dep
0030 OSLO



Oslo, 20.08.2007

Høring om skattemessig behandling av utbytte (etterbetaling/bonus) fra samvirkeforetak

Vi viser til Finansdepartementets brev av 14. juni 2007 vedrørende høringsnotat om skattemessig behandling av utbytte (etterbetaling/bonus) fra samvirkeforetak.

Forslaget om å innføre skatteplikt ved etterbetaling fra samvirkeforetak er etter Coop NKL BAs oppfatning uheldig, og vi vil innledningsvis understreke at vi på prinsipielt grunnlag er uenige i at etterbetaling fra samvirkeforetak skattemessig skal likestilles med utbytte fra aksjeselskap. Etterbetaling er etter vår oppfatning an helt annen karakter enn utbytte og innebærer ikke avkastning på innbetalt kapital. I denne forbindelse viser vi til vår høringsuttalelse til Skattedirektoratet av 05.04.06, særlig dennes pkt, som vedlegges som bilag 1.

Dersom en eier ikke handler med foretaket i løpet av året, får eieren ingen etterbetaling, denne er fullt ut knyttet opp mot den enkeltes handel. Vi kan ikke se at det er vektige hensyn som tilsier en skattemessig likebehandling av utbytte fra aksjeselskap og etterutdeling fra samvirkeforetak.

Kjøpeutbytte og kontanrabatter fra samvirkeforetak som baseres på medlemmenes handel med foretaket, har derimot klare likhetstrekk med fordelsprogrammer for medlemmer i andre selskaper. Det er flere eksempler på at også andre foretak enn samvirkeforetak opererer med kjøpsbonus og rabatter på utvalgte varer. Dersom denne type rabatter kun skal skattlegges hos samvirkeforetakene, vil det innebære en betydelig konkurransemessig ulempe. Det er en svakhet ved høringsnotatet at de prinsipielle sidene knyttet til beskatning av kjøpeutbytte fra samvirkeforetak ikke er behandlet.

Vi vil også vise til høringsuttalelsen fra Justisdepartementet av 16.08.2007. Vi er enige i de motforestillinger som fremgår av denne uttalelsen.

Vi vil nedenfor komme med utdypende bemerkninger til enkelte deler av forslaget som vi mener får uheldige og antakelig også utilsiktede konsekvenser.

Coop NKL BA Hovedkontor

Postboks 1173 Sentrum - N-0107 Oslo - Norge

Besøksadresse: Kirkegaten 4

Telefon +47 22 89 95 00 - Telefaks +47 22 41 14 42 - Bankgiro 7050.06.20003

www.coop.no

1. Skatteplikt for etterbetaling

Coop NKL BA vil innledningsvis presisere at vi finner det uheldig at skatteplikten for etterbetaling (kjøpeutbytte) skal avhenge av om samvirkeforetaket er i skatteposisjon det enkelte år. De foreslåtte endringene innebærer en vesentlig skatteskjerpelse for en rekke samvirkeforetak, og da særlig for forbrukersamvirkeforetak.

Finansdepartementet legger til grunn at en utdeling ut over det som er fradragsberettiget etter skatteloven § 10-50 innebærer en utdeling av annet overskudd enn det som stammer fra medlemsomsetningen. Dette vil imidlertid ikke nødvendigvis være tilfelle. En lav eller negativ -inntekt kan skyldes ekstraordinære forhold som for eksempel tap ved realisasjon av anleggsmidler.

I de tilfeller der for eksempel tap ved realisasjon av anleggsmidler føres på gevinst- og tapskonto, vil realisasjonen være til hinder for (fullt) fradrag i flere etterfølgende år, selv om omsetningen med medlemmene går med overskudd i disse årene. Vi kan ikke se noen gode grunner for at en forhåndsgarantert rabatt, som fullt ut er basert på medlemmets egen handel med samvirkeforetaket, i slike tilfeller skal anses som skattepliktig mens den ville vært skattefri dersom foretaket for eksempel ikke hadde realisert tap tidligere år. Det riktige må, slik vi ser det, være å basere vurderingen på overskudd fra handel med medlemmene det aktuelle inntektsår. Det er disse tallene som viser hvorvidt medlemmene har betalt mer for varene i løpet av året enn det som var påkrevet for å oppnå et resultat i samsvar med formålet for samvirkeforetakene.

Et annet forhold som taler mot å knytte skatteplikten opp mot faktisk fradrag etter skatteloven § 10-50, er at Skattedirektoratet i flere saker har hevdet at også skatteposisjoner fra tidligere år, typisk fremførbare underskudd, vil være til hinder for at et samvirkeforetak får fradrag etter skatteloven § 10-50. Dersom denne oppfatningen fastholdes, blir konsekvensen at også overskudd som utelukkende stammer fra medlemshandel undergis dobbeltbeskatning. Dette vil være tilfelle også i de tilfeller der foretaket det aktuelle året har en positiv skattemessig næringsinntekt og positiv alminnelig inntekt før anvendelse av fremførbart underskudd. Finansdepartementets intensjon om å unnta etterbetaling som skriver seg fra inntekt fra foretakets medlemsomsetning vil i disse tilfellene ikke nås.

Ovennevnte illustrerer også en annen problemstilling; Det er flere uavklarte spørsmål når det gjelder tolkingen av skatteloven § 10-50 og samvirkeforetakenes fradragsrett. Hvis skatteplikten for utdelinger skal knyttes direkte opp mot fradragsretten, er det uheldig at disse problemstillingene ikke er vurdert. En eventuell innføring av skatteplikt på etterutdeling som overstiger netto inntekt fra medlemsomsetningen bør etter vår oppfatning reguleres av egne regler, slik at man unngår den usikkerhet som i dag er knyttet til tolkingen av skatteloven § 10-50.

2. Skattemessig behandling av kontantavslag/rabatter mv.

Finansdepartementet foreslår at også direkte rabatter i forbindelse med enkelte kjøp, dvs. kontant avslag forbeholdt samvirkeforetakets medlemmer, skal anses som utbytte dersom det ikke omfattes av skatteloven § 10-50, 1. ledd. Utkast til nytt 5. ledd lyder som følger:

”5) Prisavslag eller annen fordel som et medlem oppnår gjennom handel med samvirkeforetak, og hvor fordelen er forbeholdt samvirkeforetakenes medlemmer, likestilles i denne paragraf med etterbetalinger som nevnt i første ledd.”

Forslaget innebærer en betydelig innstramning i forhold til tidligere praksis.

Ved å betrakte kontantavslag som en utdeling som for skattemessige formål likestilles med annen etterbetaling, legger Finansdepartementet opp til en annen klassifisering enn det Justisdepartementet gir anvisning på ved innføring av samvirkeoven. Samvirkeoven § 31 omhandler utdelingssskatter, og i kommentarene til bestemmelsen (Ot.prp. nr. 21 2006-2007 s. 269) uttaler Justisdepartementet (vår understreking):

”Omgrepet «utdeling» i lovforslaget dekkjer ikkje verdioverføringar frå foretak til medlem som inngår i vanleg forretningsdrift. Ved vurderinga av kva som er vanleg forretningsdrift, må det takast omsyn til at eit sentralt formål med dei fleste samvirkeforetak er å tilby kundane gunstige prisar. Ein grunnleggjande forskjell mellom samvirkeforetak og aksjeselskap er nettopp at medlemmane i samvirkeforetak primært får den økonomiske fordelen av deltaking gjennom prisfastsetjinga, og ikkje i form av kapitalavkastning. Dette tilseier at det skal mykje til før gunstige prisar blir rekna som «utdeling» etter lovforslaget § 31. Aksjeselskapa og allmennaksjeselskapa står her i ei anna stilling, jf. aksjelova og allmennaksjelova § 3-6 andre ledd.”

Det syn Justisdepartementet her gir uttrykk for i det siterte avsnitt er også i overensstemmelse med det som hittil har vært praktisert med hensyn til kontantrabatter innenfor samvirke-sektoren.

I følge Finansdepartementets forslag skal gunstige priser være omfattet av skatteloven § 10-11. Vi er ikke kjent med at det tidligere vært tilfeller hvor en disposisjon som selskapsrettslig uttrykkelig ikke blir karakterisert som utdeling likevel skal anses som en utdeling for skattemessige formål. Etter vår vurdering taler sterke grunner for at Justisdepartementets definisjon av utdeling (etterbetaling) også bør legges til grunn for skattemessige formål. Under enhver omstendighet er det en svakhet ved høringsnotatet at dette prinsipielle spørsmålet ikke er vurdert.

Forslaget om å skattlegge løpende rabatter vil også på det praktiske plan medføre utfordringer. Det vil være nødvendig med nye systemer for mer detaljert registrering av kjøp, og medlemmene må samtykke til registrering av flere opplysninger enn det som i dag er tilfelle.

Det dreier seg her bl.a. om kontantrabatter på produkter som medlemmene kan oppnå ved kjøp i lagets butikker eller noen av disse. Slike tilbud fremkommer i forbindelse med spesielle kampanjer og aktiviteter som gjennomføres i samarbeid med leverandørene. Coop har også en sentralt organisert aktivitet for gjennom året å skaffe medlemmene noen gode tilbud på utvalgte faghandelsprodukter. Disse sentrale tilbudene vil i prinsippet kunne være tilgjengelig for alle Coop,s mer enn en million medlemmer så langt beholdningen rekker. Som vanlig er i slike sammenhenger vil alle ledd i verdikjeden bidra for å få frem gode tilbudspriser i slike aktiviteter , leverandør, grossist- og detaljleddet. Dette har klare likhetstrekk med opplegg som andre detaljhandelskjeder tar i bruk. Det er en fremmed tanke at prisavslaget på is i en sommerkampanje eller en aktivitet som muliggjør kjøp av telt til redusert pris skal regnes som utbytte. Fordelen ved kjøp av eksempelvis et telt til redusert pris sammenlignet med pris til ikke-medlemmer vil alene kunne overstige verdien av hele andelsinnskuddet. Beregningen av fordelene er heller ikke uproblematisk hvor det er varer som også konkurrenter har aktiviteter og prisavslag på . Utbyttebehandling av slike rabatter ville nødvendiggjøre registrering av medlemmers kjøp på enkeltartikkelnivå noe ligger utenfor det samtykke Coop i dag har fra medlemmene. Slik registrering reiser dessuten prinsipielle spørsmål i personvernsammenheng.

Tidfesting av rabatten kan også være problematisk. Den foreslåtte bestemmelsen i skatteloven § 14-26 om tidfesting gjelder bare *forhåndsgarantert* etterbetaling. Ettersom kontantavslaget innrømmes løpende ved det enkelte kjøpet, er det nærliggende å konkludere med at den skal tidfestes løpende i utbetalingsåret. Dette vil medføre en uforutsigbar og lite tilfredsstillende situasjon for samvirkeforetakene. Hvis rabatten overstiger det som er fradragsberettiget etter § 10-50, vil den bli skattepliktig på samvirkeforetakets hånd. Dette vil imidlertid først bli avklart etter årets utløp, og det gjør det vanskelig for samvirkeforetakene å forutse sin økonomiske stilling.

I praksis kan Finansdepartementets forslag innebære at en langvarig og vel innarbeidet praksis for samvirkeforetakene ikke kan videreføres. Samvirkeforetakene vil også kunne få en konkurransemessig ulempe i forhold til andre selskaper som har kundeprogram med rabatter mv. Etter vår vurdering taler også tidfestingsproblematikken og de vanskeligheter denne medfører for foretakenes forutberegnelighet for at den foreliggende praksis opprettholdes og at kontantrabatter/gunstige priser ikke blir ansett som kjøpeutbytte.

De foreslåtte endringene kan også få uheldige konsekvenser for samvirkeforetak som er leverandører til andre samvirkeforetak. Rabatter som er vanlige på den kommersielle arena, for eksempel kvantumsrabatt/stordriftsrabatt og andre rabatter som belønner rasjonell adferd hos kundene, påvirker etter dagens regler varekostnaden, på samme måte som ved kjøp fra en leverandør som er et aksjeselskap. Dette er prinsipielt annerledes enn den tradisjonelle medlemshandel.

Slik vi ser det, taler de beste grunner for at rabatter mellom leverandører og primærsamvirkeforetak som er næringsdrivende behandles på samme måte uavhengig av om leverandørene er et samvirkeforetak eller ikke.

Det kan også oppstå spørsmål om rabatten kan anses som en ulovlig utdeling i henhold til forslaget til ny samvirkelov, men som det fremgår ovenfor har Justisdepartementet i Ot.prp. nr. 21 (2006-2007) uttalt at det skal mye til før gunstige priser blir regnet som en utdeling i samvirkelovens forstand.

Finansdepartementets begrunnelse for å skatlegge fordelene med gunstige priser for medlemmer er at reglene i motsatt fall kan åpne for uønskede tilpasningsmuligheter ved at etterbetaling kan deles ut i form av direkte rabatt som alternativ til ordinær etterbetaling.

I Ot.prp. nr. 21 (2006-2007) punkt 8.3.2.2, som Finansdepartementet også viser til i sitt høringsnotat, fremgår det:

”Hovudformålet med eit samvirkeforetak er ikkje å skaffe størst mogeleg avkastning på investert kapital, men å dekkje eit felles behov for avsetjing (produksjons- og salssamvirke) eller forsyning (innkjøpsamvirke og anna forsyningssamvirke). I samvirkeforetak er det ikkje eit mål i seg sjølv å oppnå overskot, men å tilby medlemmane gunstige prisar for å dekke eit felles behov. Når det likevel oppstår overskot, kan ein sjå det slik at medlemmane har fått for lite for leveransane sine eller har betalt for mykje for forsyningane sine. Slik sett får overskotsdelinga preg av priskorrigering.”

Ovenstående viser at det ikke er et mål for samvirkeforetak å gå med overskudd, dersom omsetningen med medlemmer gir ett nullresultat er formålet oppfylt.

Det vil alltid kunne foreligge en risiko for utnyttelse av begunstigende skatteregler, men etter vår vurdering må risikoen i dette tilfellet i hovedsak anses som teoretisk. Den kan uansett ikke anses tilstrekkelig til å begrunne innføring av helt nye og meget strenge regler på dette området. Skatteloven § 13-1 omhandler inntektsreduksjon som følge av interessefelleskap, og denne bestemmelsen vil også kunne få anvendelse ved illojal utnyttelse av regelverket, for eksempel i form av store rabatter som medfører at resultatet fra omsetning med medlemmene blir negativt.

3. Utdelinger til eiere som omfattes av fritaksmetoden - kjedebeskatning

I forslaget om endring av skatteloven § 10-11, 6. ledd, fremgår følgende:

”Utbytte fra forbrukersamvirke som nevnt i § 10-50 annet ledd bokstav a, regnes ikke som skattepliktig inntekt hos mottakeren, men tas til beskatning i det utdelende foretak.”

Det skilles ikke mellom mottakere som er privatpersoner eller juridisk personer, det avgjørende er om det utdelende foretaket er et forbrukersamvirke. Slik forslaget er utformet synes det som om all etterbetaling fra et forbrukersamvirke til dets medlemmer skal beskattes på foretakets hånd såfremt det overstiger det som er fradragsberettiget etter skatteloven § 10-50, også i de tilfeller der mottaker er et kvalifiserende subjekt som er omfattet av fritaksmetoden i skatteloven § 2-38 og hvor utbytte ville vært skattefritt etter skatteloven § 10-11.

Vi antar at Finansdepartementets forslag tar sikte på å videreføre forutsetningene i Skattedirektoratets brev av 16. mars 2006 vedrørende høring – utkast til forskrift om levering av ligningsoppgaver fra samvirkeforetak til ligningsmyndighetene, hvor formålet var å innføre regler om at aksjonærmodellen også skulle gjelde for utdeling fra samvirkeforetak til private medlemmer.


Det er imidlertid en vesentlig forutsetning at beskatningen begrenses til å gjelde utdelinger til personer som er omfattet av aksjonærmodellen. Høringsnotatet synes å ta utgangspunkt i en forenklet eierstruktur hvor et forbrukersamvirke oppebærer skattepliktige inntekter og deler ut kjøpeutbytte til en fysisk person, men et samvirkeforetak kan både ha andre samvirkeforetak og/eller aksjeselskaper som eiere. Dette er blant annet tilfelle for Coop NKL BA og samvirkeforetak tilknyttet Coop NKL BA. Dersom en etterbetaling skal beskattes på det utdelende foretaks hånd ved utdeling til foretak som er omfattet av fritaksmetoden, vil det oppstå en kjedebeskatning.

Det bør på bakgrunn av ovennevnte inntas en presisering i lovteksten, for eksempel ved at det inntas et tillegg om at utdeling fra forbrukersamvirke ikke tas til beskatning dersom mottakeren er omfattet av skatteloven § 2-38 første ledd.

Departementet skriver i høringsbrevet at endringene innebærer en presisering av gjeldende regelverk om beskatning av utbytte fra samvirkeforetak.

Coop mener med å vise til ovenstående utredning at endringene kan få svært uheldige konsekvenser for samvirkeforetak.

Med vennlig hilsen
Coop NKL BA


Nils A. Steigedal
Administrerende direktør