

**DIE INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VAN VERPOELING  
BY LANDBOUKOÖPERASIES MET SPESIFIEKE VERWYSING  
NA KOÖPERATIEWE WYNKELDERS**

deur

**FRIEDRICH HANS ESTERHUYSE**

TESIS

voorgelê ter gedeeltelike vervulling van die vereistes vir die graad

M. COMM (BELASTING)



in die

FAKULTEIT HANDEL EN ADMINISTRASIE

aan die

UNIVERSITEIT VAN STELLENBOSCH

STUDIELEIERS: PROF JA MATTHEE

MEV F DU PLESSIS

DESEMBER 1995

## VERKLARING

Hiermee verklaar ek, Friedrich Hans Esterhuyse, dat hierdie werkstuk my eie oorspronklike werk is en dat alle bronne akkuraat vermeld en erken is en dat hierdie dokument nog nie vantevore in die geheel of gedeeltelik by enige ander universiteit ter verkryging van 'n akademiese kwalifikasie voorgelê is nie.

FH Esterhuyse

30 November 1995

## BEDANKINGS

Ek wil graag my opregte dank betuig teenoor:

- (a) Die Here met wie se genade en krag ek die studie kon voltooi het.
- (b) My studieleiers, prof Matthee en mev Du Plessis, vir hul leiding oor die afgelope twee jaar en in hierdie studie.
- (c) Die personeel van die belastingadviesafdeling van Coopers & Lybrand, in besonder Danie Coetsee en Leon Swanepoel vir hul bydraes en leiding in hierdie studie.

## THE INCOME TAX CONSEQUENCES OF CO-OPERATIVE POOLS

Many co-operative societies make use of a system of pooling the produce delivered to it by its members. The delivered produce is thrown into one common stock and its identity is lost in the process. Each season's harvest would normally form a separate pool. The co-operative keeps record of all the pool transactions in the form of a pool account. In short these transactions consist of the proceeds from the sale of the pooled mass, commission charged by the co-operative, expenses incurred in the processing and marketing of the products, as well as advances to the members. The surplus of the pool account is divided among the members at the closing of the account, in proportion to their contributions to that specific pool. Each member's share in the surplus is reduced by advances already received.

In practice, only the advances and the final share of the surplus, reduced by advances already received, are included in the taxable income of the members. Realised sales, not yet distributed to the members are therefore not included in the taxable income of the members, nor of the co-operative society. The value of unsold pool stock at year end is further not included in the taxable income of the individual members, nor of the co-operative society.

In this study, the treatment of co-operative pools from an income tax perspective is investigated in order to determine whether the treatment in practice is a correct reflection of the law.

The study first gives a general background of the co-operative society as a form of a business enterprise. This is necessary in order to understand the creation of co-operative pools. The study further deals specifically with co-operative

pools and the income tax consequences thereof. The following aspects are discussed:

- (a) The legal nature and consequences of pooling are investigated. The rights and obligations between the relevant parties will determine the income tax consequences. The study concentrates on whether ownership of the produce is transferred to the co-operative society as well as the implications in law of the mixing of all the produce and the further processing thereof. The capacity in which the co-operative processes and disposes of the products are also investigated.
- (b) A discussion is also given on whether the participants of a particular pool form an association of persons. Certainty in this regard is necessary before the income tax consequences of pooling for the co-operative society or the individual members can be discussed. An association of persons is regarded as a person for income tax purposes and is therefore a separate taxpayer. A partnership will, however, not be a separate taxpayer. As the circumstances with pooling resembles that of a partnership, the legal requirements of partnerships are also investigated.
- (c) The income tax consequences of pooling for the co-operative society as well as the individual members are discussed in detail. The conclusions are reached by applying the general income tax principals, as laid down by the courts, on the circumstances that exist with pooling. The fact that the members are co-owners of the pooled mass and the co-operative society is regarded as the irrevocable agent of the members, has a significant influence on the income tax consequences.

From the above, the conclusion is reached that the income tax treatment of pooling in practice, is a correct reflection of the law, not only in respect of receipts and accruals, but also in respect of the treatment of unsold pool stock.

## INHOUDSOPGAWE

<b>HOOFSTUK 1: INLEIDING</b>		<b>2</b>
1	AGTERGROND EN PROBLEEMSTELLING	2
2	DIE ONDERWERP VAN DIE STUDIE	3
3	MOTIVERING VIR DIE STUDIE	4
4	NAVORSINGSONTWERP EN RAAMWERK VAN DIE STUDIE	5
4.1	Die ontstaan, aard en wese van die koöperasie	5
4.2	Die aard en wese van die poel	6
4.3	Die poel as belastingentiteit	6
4.4	Die belastinggevolge vir die koöperasie	6
4.5	Die belastinggevolge vir die lede	6
4.6	Gevolgtrekkings	7
 <b>HOOFSTUK 2: DIE ONTSTAAN, AARD EN WESE VAN DIE KOÖPERASIE</b>		 <b>9</b>
1	INLEIDING	9
2	DIE ONTSTAAN VAN KOÖPERASIES	9
2.1	Inleiding	9
2.2	Koöperatiewe doelstellings	10
2.3	Koöperatiewe reëls en beginsels	11
2.4	Gevolgtrekking	12
3	DIE AARD EN WESE VAN DIE KOÖPERASIE	13
3.1	Die koöperasie as vrywillige vereniging	13
3.2	Uiteenlopende teorieë oor die aard en wese van die koöperasie	14
3.2.1	Inleiding	14
3.2.2	Die verlengstuk- en integrasieteorie	14
3.2.3	Die koöperasie as 'n "onselfstandige onderneming"	15
3.2.4	Die koöperasie as 'n onderneming	16
3.2.5	Gevolgtrekking	18
4	GEVOLGTREKKING	18

<b>HOOFSTUK 3: DIE AARD EN DIE WESE VAN DIE POEL</b>	<b>21</b>	
1	INLEIDING	21
2	DIE "WERKLIKE AARD" VAN 'N OOREENKOMS	21
3	DIE BEGRIPPE "VERPOELING" EN "POEL"	23
3.1	"Verpoeling"	23
3.2	"Poel"	24
4	REGSAARD EN -GEVOLGE VAN DIE POEL	25
4.1	Inleiding	25
4.2	Die koöperasiewet	26
4.3	Bepalings van die statute	27
4.4	Regspraak oor die verhouding tussen die koöperasie en sy lede	30
4.4.1	Inleiding	30
4.4.2	Die kontraktuele verhouding	30
4.4.3	Oordrag van eiendomsreg	31
4.4.3.1	Saakregtelike gevolge van verpoeling	36
4.4.3.2	Gevolgtrekking oor eiendomsreg	37
4.4.4	Die agentskapvraagstuk	38
4.4.4.1	Regspraak	38
4.4.4.2	Verteenwoordigingsreg	40
4.4.4.2.1	Inleiding	40
4.4.4.2.2	Ander vorme van "verteenwoordiging"	41
4.4.4.3	Gevolgtrekking	43
5	GEVOLGTREKKING	44
<b>HOOFSTUK 4: DIE POEL AS BELASTINGENTITEIT</b>	<b>47</b>	
1	INLEIDING	47
2	DIE POEL AS 'N "PERSOON"	47
2.1	Inleiding	47
2.2	Die begrip "persoon"	48
2.3	Die poel as "liggaam van persone"	50
3	DIE POEL AS VRYWILLIGE VERENIGING	51
3.1	Omskrywing van vrywillige vereniging	51
3.2	Toepassing van die omskrywing	52

3.3	Die inkomstebelastinggevolge van die poel as "vrywillige vereniging"	53
3.3.1	'n Vrywillige vereniging as "maatskappy"	54
3.3.2	Artikel 10(1)(e)	55
3.4	Gevolgtrekking	57
4	DIE POEL AS VENNOOTSKAP	57
4.1	Inleiding	57
4.2	Omskrywing van "vennootskap"	58
4.3	Toepassing van die omskrywing	59
5	GEVOLGTREKKING	61

## **HOOFSTUK 5: DIE INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VIR DIE KOÖPERASIE**

1	INLEIDING	64
2	POELTRANSAKSIES	64
3	INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VIR DIE KOÖPERASIE	65
3.1	Uitgawes deur die koöperasie aangegaan	65
3.2	Voorskotte aan die lede	68
3.3	Opbrengs met verkope	68
3.3.1	Die omskrywing van "bruto inkomste"	68
3.3.2	Ontvangste deur die koöperasie	69
3.3.3	"Toevallings" aan die koöperasie	75
3.4	Koöperatiewe kommissie en rente	77
4	HANDELSVOORRAAD	78
4.1	Inleiding	78
4.2	Die omskrywing van "handelsvoorraad"	79
4.2.1	Betekenis van die begrip "gekoop"	79
4.2.2	Betekenis van die begrip "verkry"	80
4.2.3	Die begrippe "geproduseer" en "vervaardig"	81
4.2.4	"Deur of ten behoeve van hom"	82
4.3	Artikel 22(1)	83
4.3.1	Betekenis van die begrip "besit"	84
4.4	Gevolgtrekking	86
5	GEVOLGTREKKING	86



<b>HOOFSTUK 6: DIE INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VIR DIE LEDE</b>	<b>90</b>
1	INLEIDING 90
2	DIE REGTE EN VERPLIGTINGE VAN MEDE-EIENAARS 90
2.1	Inleiding 90
2.2	Gemeenregtelike gevolge van mede-eiendom 91
2.3	Mede-eiendom by vennootskappe 92
2.4	Mede-eiendom by verpoeling 93
3	DIE INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VIR DIE LEDE 95
3.1	Inleiding 95
3.2	Betekenis van "ontvangste" en "toevallings" 95
3.3	Voorskotte aan die lede 97
3.4	Uitgawes en "toevallings" 98
3.5	Gevolgtrekking 102
4	DIE HANTERING VAN POELVOORRAAD 102
4.1	Inleiding 102
4.2	Onverdeelde aandeel in handelsvoorraad by vennootskappe 103
4.3	Australiese reg 103
4.4	Onverdeelde aandeel in produkte by verpoeling 105
4.4.1	Die lid as boer 105
4.4.2	Handelsvoorraad en boere 106
4.4.3	Betekenis van die begrip "besit" 107
4.4.4	Gevolgtrekking 109
5	GEVOLGTREKKING 110
<b>HOOFSTUK 7: SAMEVATTING</b>	<b>112</b>
<b>BYLAES</b>	<b>116</b>
BYLAE A:	Uittreksels uit die voorgestelde statuut vir koöperatiewe wynkelders 116
BYLAE B:	Voorbeeld van 'n poelrekening 119
<b>BRONNELYS</b>	<b>123</b>

## HOOFSTUK 1

### INLEIDING

1	<b>AGTERGROND EN PROBLEEMSTELLING</b>	2
2	<b>DIE ONDERWERP VAN DIE STUDIE</b>	3
3	<b>MOTIVERING VIR DIE STUDIE</b>	4
4	<b>NAVORSINGSONTWERP EN RAAMWERK VAN DIE STUDIE</b>	5
4.1	Die ontstaan, aard en wese van die koöperasie	5
4.2	Die aard en wese van die poel	6
4.3	Die poel as belastingentiteit	6
4.4	Die belastinggevolge vir die koöperasie	6
4.5	Die belastinggevolge vir die lede	6
4.6	Gevolgtrekkings	7

# HOOFSTUK 1

## INLEIDING

### 1 AGTERGROND EN PROBLEEMSTELLING

Sommige landboukoöperasies se statute bepaal dat gelewerde produkte volgens soort en graad verpoel kan word. Verpoeling beteken dat die gelewerde produkte saamgevoeg word en sodoende hul eie afsonderlike identiteit verloor. Elke oesjaar kan 'n aparte poel vorm. Die saamgevoegde massa word dan verder verwerk en in 'n geheel of gedeeltelik verwerkte toestand deur die koöperasie bemark.

Die koöperasie hou apart rekord van elke poel in die vorm van 'n poelrekening.<sup>1</sup> Alle transaksies soos poelverkope, poeluitgawes, rente, koöperatiewe kommissie en voorskotte aan die lede word in die poelrekening te boek gestel. 'n Poelrekening word gewoonlik afgesluit wanneer al die produkte verkoop is en die surplus onder die lede verdeel word. 'n Poelrekening kan dus oor die finansiële jaareinde van die koöperasie strek. Verder kan die koöperasie se finansiële jaareinde ook van sy lede se jaareindes verskil.

Die gevolge van verpoeling by landboukoöperasies word nie spesifiek in die Inkomstebelastingwet<sup>2</sup> aangespreek nie. Daar is verder min direkte gesag oor die inkomstebelastinggevolge van verpoeling in die Suid-Afrikaanse reg beskikbaar. 'n Praktyk het egter oor die jare ontwikkel wat kortliks op die volgende neerkom:

- (a) Hoewel apart van elke poel rekord gehou word in die vorm van 'n poelrekening, word die poel nie as 'n afsonderlike belastingpligtige hanteer nie.

---

<sup>1</sup> Sien Bylaag B.

<sup>2</sup> Wet 58 van 1962; Hierna in hierdie studie "die Wet" genoem.

- (b) Die koöperasie hef koöperatiewe kommissie van 'n spesifieke poel vir die diens wat met die verwerking en die bemarking van die massa produkte gelewer word. Slegs laasgenoemde word deur die koöperasie vir inkomstebelastingdoeleindes by sy belasbare inkomste ingesluit.
- (c) Die lede sluit slegs voorskotte ten opsigte van gelewerde produkte en die finale betaling met die afsluiting van die poel, by hul belasbare inkomste in.
- (d) Die waarde van die onverkoopte poelvoorraad op jaareinde word nie by die belasbare inkomste van die koöperasie of die individuele lede ingesluit nie.

Aan die einde van 'n finansiële jaar is daar gewoonlik gerealiseerde poelverkope wat nie aan die lede uitbetaal is nie. Laasgenoemde word nie in die hande van die lede of die koöperasie belas nie. Eers wanneer die bedrae in die daaropvolgende jaar aan die lede uitgekeer word, word dit by hul belasbare inkomste ingesluit. Die waarde van onverkoopte poelvoorraad op jaareinde word verder ook nie by die koöperasie of die individuele lede se belasbare inkomste ingesluit is nie.

Na aanleiding van bostaande ontstaan die vraag gevolglik of die inkomstebelastinghantering van poele in die praktyk 'n korrekte interpretasie van die Wet weerspieël.

## **2 DIE ONDERWERP VAN DIE STUDIE**

Die doel van hierdie studie is om te bepaal of die inkomstebelastinghantering van poele of poeltransaksies in die praktyk korrek is. Die studie bereik laasgenoemde doelwit deur:

- (a) eerstens agtergrond oor die ontstaan, koöperatiewe doelstellings en beginsels en die aard en wese van die koöperasie in te win;

- (b) die werklike regsraad en wese van die poel, asook die regsverhouding tussen die koöperasie en sy lede te ondersoek, deur na relevante wetgewing en regspraak te verwys. 'n Ondersoek na die regsraad en wese van die poel is nodig ten einde te bepaal of die poel 'n afsonderlike belastingpligtige verteenwoordig. Verder is die onderlinge regte en verpligtinge van belang wanneer die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die koöperasie en sy lede beoordeel word; en
- (c) deur die Wet en die basiese beginsels, soos deur ons howe neergelê, op die omstandighede by verpoeling toe te pas. Na aanleiding hiervan word 'n gevolgtrekking gemaak oor die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die koöperasie en die individuele lede.

In hierdie studie word 'n volledige ondersoek na die inkomstebelastinggevolge van poele en die poeltransaksies vir die koöperasie en sy individuele lede gedoen. Hoewel hierdie studie oor verpoeling in die algemeen handel, word verpoeling by koöperatiewe wynkelders as riglyn gebruik. Die rede hiervoor is dat verpoeling algemeen by koöperatiewe wynkelders voorkom. Verder verwerk koöperatiewe wynkelders die gelewerde produkte tot 'n heel nuwe produk, byvoorbeeld wyn. Die relevante regsbeginne is egter nie slegs tot koöperatiewe wynkelders beperk nie. Indien die omstandighede met dié van ander landboukoöperasies ooreenstem, kan die gevolgtrekkings ook op daardie koöperasies van toepassing wees. Hierdie studie handel egter nie met statutêre poele wat ingevolge die Bemarkingswet<sup>3</sup> ingestel word nie. Ander vorme van belasting, soos belasting op toegevoegde waarde, val ook buite die bestek van hierdie studie.

### 3 MOTIVERING VIR DIE STUDIE

In die inkomstebelastinghantering van poele of poeltransaksies by koöperatiewe verenigings het daar 'n gevestigde praktyk ontstaan. Laasgenoemde praktyk is egter tot dusver nog nie in 'n Suid-Afrikaanse

---

<sup>3</sup> Wet 59 van 1968.

gereghof getoets nie. Verder is weinig tot op hede oor die inkomstebelastinggevolge van verpoeling by landboukoöperasies gepubliseer.

Daar bestaan tans landwyd meer as 250 landboukoöperasies met meer as 1300 takke. Laasgenoemde het meer as 100 000 mense in diens met 'n jaarlikse omset van oor die R22 miljard.<sup>4</sup> Na aanleiding van bogenoemde is dit duidelik dat landboukoöperasies ingewortel is in die Suid-Afrikaanse ekonomie.

Hoewel alle landboukoöperasies nie van poelstelsels gebruik maak nie, kom verpoeling tog algemeen voor. Veral koöperatiewe wynkelders maak van poelstelsels gebruik. Sowat 85% van alle wyn word tans koöperatief bemark en daar is tans ongeveer 70 verskillende koöperatiewe wynkelders in Suid-Afrika.<sup>5</sup> Aangesien heelwat landboukoöperasies van poelstelsels gebruik maak, is sekerheid oor die inkomstebelastinghantering daarvan nodig. Die foutiewe inkomstebelastinghantering van die poele kan 'n nadelige uitwerking op die koöperasie en sy lede uitoefen.

#### **4 NAVORSINGSONTWERP EN RAAMWERK VAN DIE STUDIE**

Die navorsing is hoofsaaklik gerig op 'n literatuurstudie van suiwer teoretiese aspekte. Vir hierdie doeleindes word van relevante wetgewing, regspraak en menings van erkende belasting-, regsdeskundiges en kenners van landboukoöperasies soos gevind in handboeke en vaktydskrifte, gebruik gemaak. Die ondergemelde raamwerk gee 'n gestruktureerde indeling, volgens hoofstukke, van die onderwerp van die studie soos in paragraaf 2 beskryf.

##### **4.1 Die ontstaan, aard en wese van die koöperasie**

In hoofstuk 2 word kortliks agtergrond oor die koöperasie in die algemeen verskaf. Agtergrond tot die koöperasie is veral nodig waar die inkomstebelastinggevolge van transaksies waarby die koöperasie betrokke is, ondersoek word. Meer spesifiek word agtergrond oor die ontstaan van die koöperasie, met spesifieke verwysing na die koöperatiewe doelstellings, reëls

---

<sup>4</sup> Anon 22 September 1995 *Finansies en Tegniek* 53.

<sup>5</sup> Anon 22 September 1995 *Finansies en Tegniek* 53.

en beginsels verskaf. Die verskillende teorieë oor die aard en die wese van die koöperasie as ondernemingsvorm word ook ondersoek.

#### **4.2 Die aard en wese van die poel**

In hoofstuk 3 word die regs aard en -gevolge van die poel ondersoek. Alvorens die inkomstebelastinggevolge van verpoeling bespreek kan word, is dit nodig om die regs aard van die poel en die onderlinge regte en verpligtinge tussen die betrokke partye vas te stel. Die regs aard en wese van die poel word vasgestel deur na die huidige Koöperasiewet,<sup>6</sup> na 'n statute wat algemeen deur koöperatiewe wynkelders<sup>7</sup> gebruik word en na relevante regspraak te verwys.

#### **4.3 Die poel as belastingentiteit**

In hoofstuk 4 word die poel as belastingentiteit bespreek. Alvorens die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die koöperasie en die individuele lede bespreek kan word, moet bepaal word of die poel nie 'n afsonderlike belastingpligtige verteenwoordig nie.

#### **4.4 Die inkomstebelastinggevolge vir die koöperasie**

In hoofstuk 5 word die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die koöperasie bespreek. Daar word verder vasgestel of die waarde van onverkoopte poelvoorraad op jaareinde by die belasbare inkomste van die koöperasie ingesluit moet word. Die doel van bogenoemde is om te bepaal of die inkomstebelastinghantering in die praktyk 'n korrekte interpretasie van die Wet weerspieël. Laasgenoemde word bereik deur die basiese beginsels, soos deur ons howe neergelê, op die omstandighede by verpoeling toe te pas.

#### **4.5 Die inkomstebelastinggevolge vir die lede**

In hoofstuk 6 word die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die individuele lede bespreek. Verder word bespreek of die waarde van die onverkoopte poelvoorraad op jaareinde by die belasbare inkomste van die

---

<sup>6</sup> Wet 91 van 1981.

<sup>7</sup> Statute, Bylaag B.

individuele lede ingesluit moet word. Die doel met die hoofstuk is om te bepaal of die inkomstebelastinghantering in die praktyk 'n korrekte interpretasie van die Wet weerspieël. Laasgenoemde word ook bereik deur die basiese beginsels, soos deur ons howe neergelê op die omstandighede by verpoeling toe te pas.

#### **4.6 Gevolgtrekkings**

Hoofstuk 7 gee 'n samevatting van die studie, asook die gevolgtrekkings waartoe die skrywer gekom het ten aansien van die probleemstelling.



## HOOFSTUK 2

### DIE ONTSTAAN, AARD EN WESE VAN DIE KOÖPERASIE

<b>1</b>	<b>INLEIDING</b>	<b>9</b>
<b>2</b>	<b>DIE ONTSTAAN VAN KOÖPERASIES</b>	<b>9</b>
2.1	Inleiding	9
2.2	Koöperatiewe doelstellings	10
2.3	Koöperatiewe reëls en beginsels	11
2.4	Gevolgtrekking	12
<b>3</b>	<b>DIE AARD EN WESE VAN DIE KOÖPERASIE</b>	<b>13</b>
3.1	Die koöperasie as vrywillige vereniging	13
3.2	Uiteenlopende teorieë oor die aard en wese van die koöperasie	14
3.2.1	Inleiding	14
3.2.2	Die verlengstuk- en integrasieteorie	14
3.2.3	Die koöperasie as 'n "onselfstandige onderneming"	15
3.2.4	Die koöperasie as 'n onderneming	16
3.2.5	Gevolgtrekking	18
<b>4</b>	<b>GEVOLGTREKKING</b>	<b>18</b>

## HOOFSTUK 2

### DIE ONTSTAAN, AARD EN WESE VAN DIE KOÖPERASIE

#### 1 INLEIDING

In hierdie hoofstuk word hoofsaaklik agtergrond oor die koöperasie in die algemeen verskaf. Daar word in besonder:

- (a) kortliks agtergrond gegee oor die ontstaan van die koöperasie met spesifieke verwysing na die koöperatiewe doelstellings, reëls en beginsels; en
- (b) 'n bespreking gevoer oor die verskillende teorieë oor die werklike aard en die wese van die koöperasie, waarna 'n gevolgtrekking oor laasgenoemde bereik word.

Die koöperasie is 'n besondere tipe ondernemingsvorm. Agtergrond oor die koöperasie is gevolglik nodig, veral waar die inkomstebelastinggevolge van transaksies waarby die koöperasie betrokke is, ondersoek word. Agtergrond oor die ontstaan en doelstellings van die koöperasie is verder ook nodig om die ontstaan van poele beter te begryp. Die begrippe, "verpoeling" en "poel" word in hoofstuk 3 bespreek. In laasgenoemde hoofstuk word die regs aard en -gevolge van die "poel" ondersoek, ten einde die inkomstebelastinggevolge daarvan te kan beoordeel.

#### 2 DIE ONTSTAAN VAN KOÖPERASIES

##### 2.1 Inleiding

Volgens Ter Woorst<sup>1</sup> is die koöperasie in wese 'n vorm van "selfhelp". Die woord "koöperasie" is afgelei uit die Latynse woord "*co-operati*" wat

---

<sup>1</sup> Instituut vir Koöperasiewese *Wat is 'n Koöperasie* 1.

samewerking beteken.<sup>2</sup> Die beginsel van samewerking is egter iets wat lank reeds bestaan. Mense werk al sedert die vroegste tye saam om selfbehoud of gemeenskaplike voordeel. Daar is aanduidings dat koöperasies reeds voor 1750 bestaan het.<sup>3</sup>

Veral die Industriële Rewolusie in Europa het gedurende die neëntiende eeu vir groepe soos arbeiders en boere skewe markverhoudinge meegebring waarteen hulle individueel nie opgewasse was nie. Dit het aanleiding gegee tot die behoefte aan teenspel ("countervailing power")<sup>4</sup> met die gevolglike bewuswording van gemeenskaplike ekonomiese belange. Laasgenoemde het verder tot die opbou van gemeenskaplike belangegroepes gelei ten einde die wanbalans in die mark te verbeter. Die stigting van 'n koöperasie in Engeland gedurende 1894 deur lede van die werkersklas, die sogenaamde Rochdale-Pioniers, word deur sommige skrywers as die totstandkoming van die moderne vorm van die koöperasie beskou.<sup>5</sup>

## 2.2 Koöperatiewe doelstellings

Die primêre doel van die koöperatiewe praktyk is dus die opbou van 'n teenmag om sodoende die marksituasie van die samewerkende individuele ondernemings te verbeter in vergelyking met afsonderlike markoptredes. Deur ekonomiese samewerking word ekonomiese voordele dus binne die bereik van klein gesins- of bedryfshuishoudings geplaas.<sup>6</sup>

In die landbou is dit veral die bemarkingsfunksie wat gesamentlike optrede verg. Die ekonomiese eenhede is dikwels te klein vir die optimale vervulling van die bemarkingsfunksie. Die gesamentlike totale omvang van die landbouprodusente is egter gewoonlik groot.<sup>7</sup>

---

<sup>2</sup> Van Niekerk *Ontwikkeling* 46.

<sup>3</sup> Meyer *Landboukoöperasie* 46.

<sup>4</sup> Meyer *Landboukoöperasie* 51.

<sup>5</sup> Abrahamsen en Scroggs (reds) *Selected Readings* 122.

<sup>6</sup> Instituut vir Koöperasiewese *Wat is 'n Koöperasie* 3.

<sup>7</sup> Van Niekerk *Teorie en Praktyk* 129.

### 2.3 Die koöperatiewe reëls en beginsels

Meyer<sup>8</sup> verwys na Cole wat die volgende as die oorspronklike reëls van die Rochdale-Pioniers beskou het, naamlik: demokratiese beheer, ope lidmaatskap, vaste of beperkte rente op aandelekapitaal, bonus op omset, handel op 'n kontantbasis, verkoop van slegs suiwer onvervalste goedere, toewysing van 'n deel of persentasie van die netto surplus vir opvoeding, en 'n neutrale houding ten opsigte van politieke en godsdienstige aangeleenthede. Ander reëls wat ook deur die jare geformuleer is, is die volgende: beperking van aandelekapitaal, verpligte lewering van produkte, slegs handel met lede, vrywillige lidmaatskap en lidmaatskap as die enigste vereiste van direkteurskap.

Sommige skrywers verwys na die reëls wat die Rochdale-Pioniers in hul konsep-plan uiteengesit het, as die beginsels of selfs grondbeginsels van die koöperasie. Ten einde te bepaal wat die "beginsels" van die koöperasie is, moet egter na die doelstellings of die motiewe vir die ontstaan van die koöperasie verwys word. Die behoefte tot 'n koöperasie het by die Pioniers ontstaan deurdat hulle as enkelinge weinig bedingingsmag gehad het. Die gevraagde pryse moes vir goedere betaal word, sonder om in die winste te deel. Deur die stigting van 'n koöperasie is goedere en dienste aan hulleself gelewer. Die doel was egter nie om wins ten koste van ander lede te maak nie, maar eerder om te verhoed dat ander wins ten koste van hulle maak.<sup>9</sup>

Volgens Mageret Digby<sup>10</sup> het die lede van 'n koöperasie nie saamgespan om winste te maak nie. Indien dit enigsins moontlik was, sou die lewensnoodsaaklikhede teen kosprys voorsien word. In die praktyk is dit egter nie moontlik om die kosprys van goedere en dienste op die verkoopstadium akkuraat te bepaal nie. Verkope teen kosprys sou verder heftige teenkanting van mededingers laat ontstaan het. Die verdeling van surpusse aan lede in

---

<sup>8</sup> *Landboukoöperasie* 54.

<sup>9</sup> Meyer *Landboukoöperasie* 54.

<sup>10</sup> Digby *World Co-operative* 19.

verhouding tot hul transaksies met die koöperasie het dit moontlik gemaak om die kosprys retrospektief reg te stel.

Van Niekerk<sup>11</sup> is van mening dat die toewysing van die koöperatiewe surplus in verhouding tot omset, anders as die verdeling van wins op die basis van kapitaalbelegging, ten grondslag van die koöperasie as onderneming lê. Dit is verder 'n grondreël of allesomvattende beginsel van die koöperasie, dit bepaal die eiesoortigheid of andersheid daarvan en die moderne koöperasie is daarsonder ondenkbaar.

Deur die beginsel van surpusverdeling op grond van omset word daar dus veronderstel dat die prysoorvraging met die verskaffing van goedere en dienste of die onderbetaling met die aankoop van goedere en dienste, aan die lede terugbetaal word. Laasgenoemde geskied nadat voorsiening vir die nodige reserwes gemaak is. Die beginsel van die betaling van die bonus in verhouding tot omset steun dus op die onderliggende beginsel dat goedere en dienste aan die lede teen kosprys gelewer word. Laasgenoemde is 'n universele beginsel van die koöperasie as ondernemingsvorm.<sup>12</sup> Die Koöperasiewet<sup>13</sup> maak gevolglik voorsiening vir die betaling van bonusse aan lede uit die surplusse vir die betrokke jaar.<sup>14</sup>

## 2.4 Gevolgtrekking

Dit is uit al bostaande duidelik dat die doelstellings en beginsels van die koöperasie wesenlik verskil van dié van ander kapitalistiese ondernemings. Die doelstellings van ander ondernemings is eenvoudig, om die mees winsgewende verskil tussen kosprys en verkooppys te bewerkstellig en laasgenoemde te verdeel op grond van aandeelhouding of kapitaalbelegging.

Die doel van 'n koöperasie is om die netto finansiële resultaat van sy lede te verbeter. Laasgenoemde word bereik deur meer doelmatige verwerking en

---

<sup>11</sup> *Teorie en Praktyk* 121.

<sup>12</sup> Meyer *Landboukoöperasie* 58.

<sup>13</sup> Wet 91 van 1981.

<sup>14</sup> Artikel 84 van die Koöperasiewet.

bemaking van die produkte. Die koöperasie beskik oor beter bedingingsmag as die individuele lede. Verder word daarna gestreef om die verskil tussen kosprys en verkoopprijs uit te skakel, deur die produk of diens teen kosprys aan lede te verkoop of te lewer. Aangesien laasgenoemde waarskynlik onprakties is, word gepoog om die verskil in kosprys en verkoopprijs tot die minimum te beperk en die gevolglike surplus in verhouding tot omset toe te wys aan diegene wat die surplus deur hul ondersteuning moontlik gemaak het.

### 3 DIE AARD EN DIE WESE VAN DIE KOÖPERASIE

#### 3.1 Die koöperasie as vrywillige vereniging

In *Lewis & Co (Pty) Ltd v Pietersburg Ko-operatiewe Boere Vereeniging & Others*<sup>15</sup> omskryf hoofregter Wessels 'n koöperasie as volg:

*"Now every co-operative society is a voluntary association of farmers which when registered under Act 28 of 1922 becomes a corporation either with limited or with unlimited liability according to its articles of association." (Eie onderstreping)*

Hoofregter Wessels omskryf 'n koöperasie dus as 'n vrywillige vereniging. Bamford<sup>16</sup> omskryf 'n "vrywillige vereniging" as volg:

*"A voluntary association is a legal relationship which arises from an agreement among three or more persons to achieve a common object, primarily other than the making and division of profits" (Eie onderstreping)*

Volgens bostaande skrywer is 'n vrywillige vereniging ook al omskryf as 'n kontrak *sui generis* (eiesoortig) wat nie binne die omskrywing van kontrakte wat algemeen in ons reg erken word, val nie.<sup>17</sup>

Bamford bespreek verder verenigings wat vrywillig is, in die sin dat persone vrywillig assosieer met die stigting daarvan, maar wat statutêr is in die sin dat hul bestaan afhanklik is van die registrasie ingevolge 'n wet.<sup>18</sup> 'n Koöperatiewe vereniging is so 'n vereniging. Die koöperasie moet dus aan die vereistes van die Koöperasiewet voldoen ten einde as sodanig te kan registreer. 'n

<sup>15</sup> 1936 AD 344 353.

<sup>16</sup> Bamford *Partnerships* 117.

<sup>17</sup> Bamford *Partnerships* 117 vn 1.

<sup>18</sup> *Partnerships* 227.

Koöperasie wat ingevolge die Koöperasiewet geregistreer is, is met regspersoonlikheid bekleë.

## 3.2 Uiteenlopende teorieë oor die aard en wese van die koöperasie

### 3.2.1 Inleiding

Oor die werklike aard en wese van die koöperasie heers daar onder teoretici geen eenstemmigheid nie. Aan die een kant word beweer dat die koöperasie die selfstandigheid van 'n onderneming besit en aan die ander uiterste word aangevoer dat 'n koöperasie glad nie selfstandig optree nie. Ander beweer weer dat 'n koöperasie ten opsigte van sekere aangeleenthede selfstandig optree en nie ten opsigte van ander nie. Gevolglik is die koöperasie dus 'n "onselfstandige onderneming".<sup>19</sup>

Die koöperasie word dikwels as 'n "onderneming" beskou omdat dit met regspersoonlikheid bekleë is. Om die werklike aard en wese van die koöperasie te bepaal behoort egter nie slegs op die juridiese selfstandigheid gelet te word nie. Aangesien ekonomiese redes die dryfveer vir die ontstaan en voortbestaan van koöperasies is, behoort die antwoord op die vraag na die aard en die wese van die koöperasie ook vanuit 'n ekonomiese oogpunt beskou te word.<sup>20</sup>

### 3.2.2 Die verlengstuk- en integrasieteorie

Sommige skrywers beskou die koöperasie bloot as 'n verlengstuk van sy lede en nie as 'n aparte onderneming nie. Liefmann word beskou as die vader van die "verlengstukteorie". Hoewel die koöperasie na buite as 'n onderneming optree en ook met regspersoonlikheid bekleë is, is dit volgens hom slegs 'n orgaan van die selfstandige ekonomiese eenhede. Dit is dus volgens hom geen onderneming nie.<sup>21</sup>

---

<sup>19</sup> Instituut vir Koöperasiewese *Wat is 'n Koöperasie* 17.

<sup>20</sup> Instituut vir Koöperasiewese *Wat is 'n Koöperasie* 2.

<sup>21</sup> Kommissie van Ondersoek par 247 52.

Emelianoff<sup>22</sup> bou verder voort op Leifmann se teorie. Die verlengstukteorie van Liefmann het egter by Emelianoff 'n integrasieteorie geword. Volgens hom is die koöperasie geen ekonomiese eenheid nie en dus geen onderneming nie. Die koöperasie daarenteen is 'n "aggregate of economic units". Die koöperasie se funksies "are ultimately the functions of the aggregated economic units and not of the aggregate itself". Hy redeneer verder dat die onderskeie ondernemings nie binne 'n nuwe onafhanklike onderneming verdwyn nie. Die doel is nie om 'n "business enterprise" tussen die individuele lede en die mark te plaas nie.<sup>23</sup>

Sommige skrywers omskryf die koöperasie verder bloot as 'n "bedryf" ("plant"). Volgens Philips<sup>24</sup> is die koöperasie met die ledegesinshuishoudings sodanig geïntegreerd dat dit nie selfstandig optree nie.

*"When a group of individual firms form a cooperative association, they agree mutually to set up a plant and operate it jointly as an integral part of each of their individual firms. ... Instead the participating firms agree to function coordinately with respect to their joint activity... "*

### 3.2.3 Die koöperasie as 'n "onselfstandige onderneming"

Sommige skrywers beskou die koöperasie as 'n "onselfstandige onderneming" wat ten opsigte van sekere funksies selfstandig optree, maar nie ten opsigte van ander nie.

Volgens Rabotka<sup>25</sup> is die koöperasie wel 'n vorm van 'n "business enterprise, an economic entity" wat met 'n gewone onderneming die kenmerke van "decision-making" en "risk-bearing" in gemeen het. Tog kom hy tot die gevolgtrekking dat die koöperasie nie 'n onderneming is nie. Die deelnemende ondernemings gee nie hul "individual entrepreneurial prerogatives" prys nie. Laasgenoemde deelnemende ondernemings gaan slegs 'n ooreenkoms met mekaar aan, "to share its entrepreneurial responsibilities with respect to the jointly conducted

---

<sup>22</sup> Kommissie van Onderzoek par 248 53.

<sup>23</sup> Abrahamsen en Scroggs (reds) *Selected Readings* 128.

<sup>24</sup> Abrahamsen en Scroggs (reds) *Selected Readings* 143.

<sup>25</sup> Abrahamsen en Scroggs (reds) *Selected Readings* 131.



activity". Die koöperasie is dus volgens hom nóg 'n "bedryf" nóg 'n "selfstandige onderneming".

Volgens Ter Woorst bestaan 'n koöperasie uit kleiner huishoudings of ondernemings wat hul individuele selfstandigheid behou, sonder om oor te gaan na die nuwe onderneming. Die lede-ondernemings koördineer slegs bepaalde ekonomiese funksies wat tot ekonomiese voordele sal bydra. Daar ontstaan egter 'n nuwe ekonomiese eenheid deur die samewerking. Die doel van laasgenoemde is egter om die ekonomiese resultaat van die deelnemende ekonomiese eenhede te verbeter en nie dié van die koöperatiewe organisasie nie. Die koöperasie word dikwels beskou as 'n vorm van onvolledige integrasie tussen selfstandige ekonomiese subjekte. Die koöperasie besit 'n tweeslagtige of dualistiese karakter. Hiermee word bedoel dat 'n koöperasie onafhanklik en selfstandig optree teenoor die markte en derdes, maar heeltemal afhanklik en onselfstandig is wat die verhouding met sy lede betref. Die koöperasie is vir sy voorbestaan van sy lede afhanklik, byvoorbeeld vir die lewering van hul produkte. Die koöperasie is dus as't ware eensydig aan die mark verbonde ten einde voordele vir die lede te bewerkstellig. Die koöperasie self kan dus nie 'n "wins" maak vir sover die koöperasie hom as "ideaaltipe" gedra nie.<sup>26</sup>

### 3.2.4 Die koöperasie as 'n onderneming

Smith<sup>27</sup> beskou 'n koöperasie as 'n selfstandige onderneming sodra dit met regspersoonlikheid bekleed word. Sy redes hiervoor is dat die bestuur en die direksie van die koöperasie hoofsaaklik die besluite neem, dat die prys wat aan die lede betaal word, nie altyd dieselfde is as die prys wat die koöperasie vir die produk ontvang nie, dat kapitaalreserwes uit die hande van die lede is en dat die koöperasie wel na 'n vorm van winsmaksimering streef.<sup>28</sup> 'n Koöperasie is dus volgens hom "a closely integrated but distinct firm".<sup>29</sup> Hy betoog verder<sup>30</sup>

---

<sup>26</sup> Instituut vir Koöperasiewese *Wat is 'n Koöperasie* 3, 7 en 12.

<sup>27</sup> Smith *The Evolution* 121.

<sup>28</sup> Smith *The Evolution* 168.

<sup>29</sup> Smith *The Evolution* 168.

<sup>30</sup> Smith *The Evolution* 169.

dat risiko- en winsverdeling nie op grond van kapitaalbydrae soos by 'n gewone onderneming geskied nie, maar op grond van ander sake-elemente soos gelewerde grondstowwe, gedane arbeid of gekoopte produkte. Winsverdeling geskied dus op grond van transaksies eerder as kapitaalbydraes.

Die Kommissie van Onderzoek na Koöperatiewe Aangeleenthede<sup>31</sup> moes ondersoek instel na verskeie aangeleenthede rakende koöperasies waarvan die ondersoek na die stelsel van inkomstebelasting en die doelmatigheid daarvan een van die opdragte was.<sup>32</sup> Ten einde 'n gevolgtrekking hieroor te bereik, is die aard en die wese van die koöperasie ook ondersoek. Die Kommissie se standpunt<sup>33</sup> oor die aard van die koöperasie is eerstens dat die koöperasie 'n selfstandige ekonomiese subjek is. Die koöperasie beskik oor 'n afsonderlike kapitaalfonds wat op grond van afsonderlike leiding aangewend word. Verder loop die koöperasie ook 'n kapitaalrisiko, want hy antisipeer die vraag van die mark, al bestaan laasgenoemde uit derdes of uit lede. Die koöperasie is verder wel tweesydig tot die mark verbonde.<sup>34</sup> Verder moet die koöperasie ook winsgewend werkzaam wees, anders is die stigting daarvan ekonomies sinloos. Die lede stig 'n koöperasie aangesien hul ver wag dat laasgenoemde sekere afset- en verwerkingsfunksies doelmatiger sal kan verrig. Hulle ver wag dus 'n groter oorskot van opbrengs bo koste.<sup>35</sup>

Die koöperasie word dus as 'n selfstandige onderneming beskou, maar die Kommissie erken dat dit wel van ander ondernemingsvorme verskil. Die manier waarop surplusse verdeel word, word as die grootste verskil beskou. Die klem val nie op die opbrengs op kapitaal soos by die meeste ander ondernemings die geval is nie, maar eerder op die transaksies met lede. Ander verskille is die noue verwantskap tussen die lede en die koöperasie, veral by primêre landboukoöperasies, asook die verbondenheid aan die bedryf waarin die koöperasie hom bevind.<sup>36</sup>

---

<sup>31</sup> Hierna in hierdie studie "die Kommissie" genoem.

<sup>32</sup> Meyer *Landboukoöperasie* 138.

<sup>33</sup> Kommissie van Onderzoek par 272 58.

<sup>34</sup> Kommissie van Onderzoek par 261-265 55-56.

<sup>35</sup> Kommissie van Onderzoek par 272 58.

<sup>36</sup> Kommissie van Onderzoek par 275 - 277 59 - 59.

### 3.2.5 Gevolgtrekking

Die moderne koöperasie is dus 'n selfstandige onderneming wat 'n sentrum van eie wils- en beleidsvorming is. Dit is ook 'n blywende onderneming en het nie soos geleentheidsamewerking tussen 'n aantal mense, 'n beperkte lewensduur nie. Verder word die koöperasie ook juridies as 'n afsonderlike entiteit gesien en is dit met regs persoonlikheid beklee.<sup>37</sup> Sommige skrywers beweer dat regs persoonlikheid irrelevant is wanneer die ekonomiese wese van die koöperasie ondersoek word. Volgens die Kommissie<sup>38</sup> gee die juridiese konstruksie moontlik uitdrukking aan die ekonomiese toestand en behoeftes.

Die koöperasie verskil egter wesenlik van ander tipe ondernemings, veral met betrekking tot winsstrewes, die wyse waarop surplusse verdeel word, die wyse van stemming, die lid-koöperasieverhoudings en beperkte vergoeding op kapitaal. Hierdie besondere eienskappe onderskei die aard en die wese van die koöperasie van dié van ander ondernemingsvorme.<sup>39</sup>

In die Inkomstebelastingwet<sup>40</sup> word die eiesoortigheid van die koöperasie ook erken. Koöperasies was egter tot 1977 onder sekere omstandighede van inkomstebelasting vrygestel. Die koöperasie word vir inkomstebelastingdoeleindes as 'n "maatskappy" beskou.<sup>41</sup> Die huidige Wet maak egter spesifiek voorsiening vir sekere toegewings.<sup>42</sup> Verminderings op geboue wat vir opslagplekke gebruik word en die aftrekbaarheid onder sekere omstandighede van bonusse, is van die toegewings wat aan landboukoöperasies gemaak word.

## 4 GEVOLGTREKING

In hierdie hoofstuk is die ontstaan van koöperasies, die koöperatiewe doelstellings en beginsels asook die ware aard en wese van die koöperasie

---

<sup>37</sup> Van Niekerk *Teorie en Praktyk* 134.

<sup>38</sup> Kommissie van Ondersoek par 252 54.

<sup>39</sup> Van Niekerk *Teorie en Praktyk* 134.

<sup>40</sup> Wet 58 van 1962.

<sup>41</sup> Omskrywing van "maatskappy" in artikel 1 van die Wet.

<sup>42</sup> Artikel 27 van die Wet.

ondersoek. Wat die doelstellings en die koöperatiewe beginsels betref, verskil dit wesenlik van ander kapitalistiese ondernemings. Die klem val nie op opbrengs op kapitaal nie, maar eerder op die verhoging van die finansiële resultaat van die lede. Die koöperasie poog om die verskil tussen kosprys en verkoopprijs uit te skakel tot voordeel van die lede. Dit word bereik deur meer doelmatige verwerking en bemarking van die produkte. Die koöperasie beskik oor beter bedingingsmag as die individuele lede. Verder word gepoog om dienste, soos vervaardigings- en bemarkingsdienste teen kosprys te lewer. Dit word in die praktyk bewerkstellig deur die verdeling van die surplus in verhouding tot omset en word as 'n grondbeginsel van koöperasiewese aanvaar. Ander reëls, soos die beperkte rente op aandelekapitaal, beperking van aandelekapitaal, slegs handel met lede, die beperking van stemreg, ope lidmaatskap en verpligte lewering van produkte, onderskei die koöperasie verder van ander ondernemings.

Die koöperasie is verder 'n "vrywillige vereniging" wat ingevolge die Koöperasiewet geregistreer is en derhalwe met regspersoonlikheid bekleed is. Hoewel die koöperasie met regspersoonlikheid bekleed is, bestaan daar uiteenlopende teorieë oor die vraagstuk of die koöperasie 'n afsonderlike onderneming verteenwoordig, of bloot as verlengstuk van sy lede optree. Die gevolgtrekking is gemaak dat die koöperasie wel 'n onderneming, afsonderlik van sy lede, verteenwoordig. Die werklike aard en wese van die koöperasie as ondernemingsvorm verskil egter wesenlik van dié van ander kapitalistiese ondernemings. Laasgenoemde blyk veral duidelik uit die doelstellings van die koöperasie. Die eiesoortigheid van die koöperasie word verder in die Wet erken deurdat spesifieke toegewings aan koöperasies gemaak word.

## HOOFSTUK 3

### DIE AARD EN DIE WESE VAN DIE POEL

<b>1</b>	<b>INLEIDING</b>	<b>21</b>
<b>2</b>	<b>DIE "WERKLIKE AARD" VAN 'N OOREENKOMS</b>	<b>21</b>
<b>3</b>	<b>DIE BEGRIPPE "VERPOELING" EN "POEL"</b>	<b>23</b>
3.1	"Verpoeling"	23
3.2	"Poel"	24
<b>4</b>	<b>REGSAARD EN -GEVOLGE VAN DIE POEL</b>	<b>25</b>
4.1	Inleiding	25
4.2	Die koöperasiewet	26
4.3	Bepalings van die statute	27
4.4	Regspraak oor die verhouding tussen die koöperasie en sy lede	30
4.4.1	Inleiding	30
4.4.2	Die kontraktuele verhouding	30
4.4.3	Oordrag van eiendomsreg	31
4.4.3.1	Saakregtelike gevolge van verpoeling	36
4.4.3.2	Gevolgtrekking oor eiendomsreg	37
4.4.4	Die agentskapvraagstuk	38
4.4.4.1	Regspraak	38
4.4.4.2	Verteenwoordigingsreg	40
4.4.4.2.1	Inleiding	40
4.4.4.2.2	Ander vorme van "verteenwoordiging"	41
4.4.4.3	Gevolgtrekking	43
<b>5</b>	<b>GEVOLGTREKKING</b>	<b>44</b>

## HOOFSTUK 3

### DIE AARD EN DIE WESE VAN DIE POEL

#### 1 INLEIDING

Die doel van hierdie hoofstuk is om die werklike regs aard van die "poel" vas te stel, ten einde die inkomstebelastinggevolge van "verpoeling" te kan bepaal. Daar word in besonder:

- (a) 'n kort bespreking gevoer oor die belangrikheid van die werklike aard van 'n ooreenkoms wanneer die inkomstebelastinggevolge daarvan beoordeel word;
- (b) aandag gegee aan die begrippe, "verpoeling" en "poel" ; en
- (c) 'n bespreking gevoer oor die regs aard en -gevolge van verpoeling deur na die huidige Koöperasiewet,<sup>1</sup> 'n statute wat algemeen deur koöperatiewe wynkelders gebruik word, en na relevante regspraak te verwys.

#### 2 DIE "WERKLIKE AARD" VAN 'N OOREENKOMS

Ten einde die inkomstebelastinggevolge van 'n transaksie of ooreenkoms te kan bepaal, is dit belangrik om die onderlinge regte en verpligtinge te identifiseer wat uit daardie transaksie of ooreenkoms voortspruit. Volgens Broomberg word die ware regs aard van 'n transaksie of ooreenkoms en die regsgevolge wat daaruit voortvloei as van wesenlike belang beskou.<sup>2</sup> Hy is egter van mening dat laasgenoemde stelling nie in alle gevalle waar is nie, maar maak wel die gevolgtrekking dat die "ware aard" van 'n kontrak in die meeste gevalle die inkomstebelastinggevolge daarvan sal bepaal. Die ware aard of wese van 'n transaksie of ooreenkoms moet dus bepaal word. Meyerowitz<sup>3</sup> voer verder aan dat die ware aard van die transaksie eers

---

<sup>1</sup> Wet 91 van 1981, tensy spesifiek anders aangedui.

<sup>2</sup> *Strategy* 21.

<sup>3</sup> *Income Tax* par 295 95.

vasgestel moet word wanneer bepaal word of 'n bedrag inkomste of kapitaal van aard is. Volgens Huxham<sup>4</sup> word dit algemeen aanvaar dat belasting op grond van die ware transaksie gehef word en nie op grond van 'n voorgegewe transaksie nie. Die ware transaksie word verteenwoordig deur die ware bedoeling van die partye tot die transaksie.

Bostaande beginsel dat na die ware aard van 'n transaksie gekyk moet word, word ook deur die belastinghowe erken. In *New State Areas v CIR*<sup>5</sup> kom hoofregter Watermeyer tot die gevolg dat die "ware aard" van 'n transaksie ondersoek moet word ten einde te bepaal of die gepaardgaande uitgawe van 'n kapitale of 'n inkomste aard is. Die howe gee dus uitvoering aan die ware transaksie wat weerspieël word deur die ware bedoeling van die betrokke partye. In *Lace Proprietary Mines v CIR*<sup>6</sup> het hoofregter Stratford die ware bedoeling van die partye tot 'n ooreenkoms ondersoek. Die maatskappy het mynregte vir £250 000 verkoop en die opbrengs gebruik om aandele in die aankoper met 'n markwaarde van £600 000 te bekom. Daar is tot die gevolg gekom dat die ware bedoeling van die partye tot die ooreenkoms die verkoop van die mynregte vir 'n bedrag van £600 000 was. Die ware ooreenkoms was dus die verkoop van die mynregte vir £600 000 en daar is dus aan hierdie ooreenkoms uitvoering gegee.

Die howe verwys ook na die beginsel dat die wese van 'n transaksie of ooreenkoms eerder as die vorm daarvan in ag geneem moet word. Laasgenoemde beginsel word gewoonlik toegepas waar die skyn wat deur die betrokke partye gewek word, nie die ware bedoeling van die partye weerspieël nie. Die howe gee dus uitvoering aan die ware regte en verpligtinge soos weerspieël deur die ware bedoeling van die partye. In *COT (SR) v 'T' Company*<sup>7</sup> beskryf regter Beadle die wese-bo-vorm-beginsel deur as volg na 'n Australiese saak te verwys:

---

<sup>4</sup> 1989 *ITR* 231 233.

<sup>5</sup> 1946 AD 614, 14 SATC 155 170.

<sup>6</sup> 1938 AD 267, 9 SATC 349 361.

<sup>7</sup> 1957 4 SA 90 (SR), 21 SATC 335 343.

*"It seems to me that the approach of the majority of the Court in that case was in accordance with the basic principles of Roman-Dutch law, under which system and approach which arrives at the real substance of a transaction is always favoured over an approach which is more technical and legalistic.... Our courts always aim at stripping a transaction of its camouflage and at exposing its real character." (Eie onderstreping)*

Ook in *Ochberg v CIR*<sup>8</sup> verwys hoofregter De Villiers as volg na die beginsel van wese bo vorm:

*"I entirely agree with the view that the court may look at the substance of a transaction."*

In die onlangse appèlhofsaak van *CIR v Wandrag Asbestos (Pty) Ltd*<sup>9</sup> het appèlregter Kumleben ook na die ware wese van die ooreenkoms verwys. Hierdie hofsaak is veral van belang omdat die regter moes bepaal of die betrokke ooreenkoms 'n verkoopsooreenkoms verteenwoordig. Die gevolge van die ooreenkoms het in baie opsigte met "verpoeling" ooreengestem. Regter Kumleben verwys as volg na die wese van die ooreenkoms:<sup>10</sup>

*"Thus if one has regard to substance rather than form, the agreement cannot be said to be one of sale."* (Eie onderstreping)

Die howe gee dus uitvoering aan die regte en verpligtinge wat die gevolg is van die ware aard of wese van die transaksie of ooreenkoms. Die ware aard of wese van 'n transaksie of ooreenkoms moet dus bepaal word.

### **3 DIE BEGRIPPE "VERPOELING" EN "POEL"**

#### **3.1 "Verpoeling"**

Die statute van die meeste koöperatiewe wynkelders magtig die koöperasie om die produkte wat aan die koöperasie gelewer is, volgens soort en graad te "verpoel".

By koöperatiewe wynkelders vind "verpoeling" dus plaas wanneer die koöperasie al die duiwe wat aan die koöperasie gelewer is, volgens soort en

---

<sup>8</sup> 1931 AD 215, 5 SATC 93 99.

<sup>9</sup> 1995 2 SA 197 (A), 57 SATC 123 134.

<sup>10</sup> 134.



graad saamvoeg, dit verder verwerk tot wyn en in 'n geheel of gedeeltelik verwerkte toestand van die hand sit.<sup>11</sup> Die gevolg is dus dat die oorspronklik gelewerde produkte hul eie afsonderlike identiteit verloor deurdat dit opgeneem word in die massa van gelewerde produkte wat gesamentlik verder verwerk word.

### 3.2 "Poel"

Die begrip "pool" word in *The Oxford Modern English Dictionary* omskryf as:

*"a joint commercial venture, esp, an arrangement between competing parties to fix prices and to share business to eliminate competition." (Eie onderstreping)*

Die Suid-Afrikaanse Instituut van Geoktrooieerde Rekenmeesters omskryf 'n "poel" as volg:<sup>12</sup>

*"... 'n onderneming, met 'n beperkte lewensduur of 'n spesifieke doel, wat deur die koöperasie beheer word ten bate van die deelnemers aan die poel deur middel van die verwerking, hantering en/of bemarking van die produkte van die deelnemers vir hulle eie rekening, sonder die oordrag van eienaarskap van die produkte aan die koöperasie." (Eie onderstreping)*

Normaalweg word elke seisoen se oes afsonderlik hanteer en vorm elke oes 'n aparte poel. Poele kan ook op grond van soort en graad van die produkte gevorm word. In die verwerking van die produkte moet die koöperasie noodwendig sekere uitgawes aangaan. Die koöperasie hou afsonderlik rekord van elke poel<sup>13</sup> en die Registrateur van Koöperasies kan 'n afskrif van enige poelrekening wat deur die ouditeur van die betrokke koöperasie onderteken is, aanvra.<sup>14</sup>

Die surplus van 'n betrokke poel word eers met die afsluiting van daardie poel bereken en dan op grond van die lewerings aan die koöperasie onder die betrokke lede verdeel.<sup>15</sup> In *Worcester Boeren Rosijnen Koöperatiewe*

<sup>11</sup> Statute Bylaag A klousule 111.

<sup>12</sup> SAIGR RE206 par 05.

<sup>13</sup> Sien Bylaag B vir voorbeeld van 'n poelrekening.

<sup>14</sup> Artikel 139(2) van die Koöperasiewet.

<sup>15</sup> *Lewis & Co (Pty) Ltd v Pietersburg Ko-operatiewe Boere Vereeniging & Others* 1936 AD 344 352.

*Vereeniging Bpkt v Stofberg*<sup>16</sup> omskryf regter-president Gardiner laasgenoemde as volg:

*"The idea in pooling is that the people who contributed to the pool are the people who take out the proceeds from the pool afterwards."*

Die poel word normaalweg afgesluit wanneer al die produkte verkoop is. Onverkoopte produkte word dikwels aan die einde van 'n seisoen of tydperk aan die volgende seisoen of tydperk se poel verkoop, waarna die netto surplus verdeel word en die poel beëindig word.<sup>17</sup>

## 4 REGSAARD EN -GEVOLGE VAN DIE POEL

### 4.1 Inleiding

Soos hierbo uiteengesit is dit nodig om die ware aard van 'n ooreenkoms te bepaal ten einde die inkomstebelastinggevolge daarvan te kan beoordeel.<sup>18</sup> Die ware regs aard en -gevolge van die poel moet dus ook vasgestel word. Die voortvloeiende regte en verpligtinge sal die inkomstebelastinggevolge bepaal. Laasgenoemde is nodig ten einde te bepaal of die poel 'n aparte belastingpligtige is, en indien nie, by watter party die opbrengs met poelverkope belas moet word, watter party die uitgawes aangaan en by watter party die waarde van onverkoopte poelvoorraad ingesluit moet word.

Die regs aard en -gevolge van verpoeling word deur die SAIGR as volg omskryf:<sup>19</sup>

*"waar die koöperasie 'n poel ingevolge sy statuut bedryf, tree dit in wese as agent op en neem dus namens die poeldeelnemers aan die poeltransaksie deel."*

en

*"Die betrokke bates is nie die 'eiendom' van enige poel nie. Besitreg van die produkte berus gesamentlik by die poeldeelnemers en die koöperasie is 'n netto debiteur of krediteur van die poel."*

---

<sup>16</sup> 1934 KPA 85 90.

<sup>17</sup> SAIGR RE206 par 17.

<sup>18</sup> Sien par 2 oor die werklike aard van 'n ooreenkoms.

<sup>19</sup> SAIGR RE206 par 15, 19 en 20.

en

*"Die pligte wat deur 'n koöperasie se statute aan hom opgelê word, kan vereis dat deelnemers se produkte gepoel word en sodanige poele afsonderlik bedryf word. Die poel is nie 'n regs persoon nie en besit nie bates nie. Die koöperasie tree daarteenoor op as prinsipaal vir deelnemers aan daardie poel. Hieruit volg dat:*

*- Die produkte wat gepoel word, nooit die bates van die koöperasie word nie, maar die bates van die deelnemers aan die poel bly in onverdeelde verhouding tot lopende bydraes van die deelnemers.*

*- Die finansiële skakeling tussen die koöperasie en sy poele sy agentskapskommissie is (soos in die koöperasie se statute of ander regulasies bepaal) wat aan die koöperasie vir sy dienste betaalbaar is. 'n Koöperasie kan dus te eniger tyd gedurende die lewensduur van 'n poel, 'n netto debiteur of krediteur wees vir fondse wat namens die poel ontvang of uitbetaal word." (Eie onderstreping)*

Hoewel bostaande die gevolge van verpoeling uiteensit, is dit steeds nodig om laasgenoemde aan die hand van die bepalings van die Koöperasiewet, die statute van landboukoöperasies en relevante regspraak te toets.

## 4.2 Die Koöperasiewet

Die Koöperasiewet omskryf nêrens die werklike regs aard van poele nie. Die koöperasie moet egter van elke poel rekord hou:<sup>20</sup>

*"(20) 'n Koöperasie moet binne 14 dae nadat hy deur die Registrateur daartoe gelas word, 'n afskrif van enige poel- of handelsrekening, behoorlik onderteken deur die ouditeur van die koöperasie, ... , aan die registrateur verstrek." (Eie onderstreping)*

Die bepalings van die Koöperasiewet wat oor rekordhouding handel, bepaal spesifiek dat poelprodukte by voorraad landbouprodukte voorhande, getoon as bedryfsbates, uitgesluit moet word.<sup>21</sup> Verder moet die saldo van die poelrekening ten opsigte van landbouprodukte waaroor die koöperasie beheer verkry het, afsonderlik getoon word.<sup>22</sup> Die netto realiseerbare waarde van enige onverkoopte landbouprodukte moet ook getoon word.<sup>23</sup>

<sup>20</sup> Artikel 139(2), van die Koöperasiewet.

<sup>21</sup> Bylaag 2 paragraaf 24(1)(a)(ii).

<sup>22</sup> Bylaag 2 paragraaf 24(4)(a).

<sup>23</sup> Bylaag 2 paragraaf 24(4)(c).

Die Koöperasiewet gee dus geen duidelike aanduiding of die poel deel van die koöperasie of volgens die SAIGR<sup>24</sup> 'n aparte onderneming met 'n beperkte lewensduur vorm nie. Die ware regsraad van die poel kom dus nie duidelik uit die Koöperasiewet na vore nie.

Die SAIGR<sup>25</sup> verwys wel daarna dat die poel ten bate van die poeldeelnemers, sonder die oordrag van eienaarskap, deur die koöperasie beheer word. In dié verband kan na van die doelstellingsklousules van landboukoöperasies verwys word:<sup>26</sup>

*"Om die bemarking van 'n landbouprodukt of iets wat van 'n landbouprodukt verkry word, te onderneem en vir daardie doeleindes 'n landbouprodukt of so iets te verkry of beheer daarvoor te verkry en dit van die hand te sit, of dit te verwerk of 'n artikel daarvan te vervaardig en die produk of iets waarin dit aldus omgesit of die artikel wat aldus vervaardig is, van die hand te sit."*

Hieruit blyk dit dus duidelik dat die koöperasie òf die produkte kan "verkry", òf slegs beheer oor die lede se produkte kan verkry. Die vorige Koöperasiewet<sup>27</sup> was egter duideliker in dié verband en het in die doelstellingsbepalings spesifiek verwys na die verkoop of verdere verwerking van die lede se produkte. Tans moet die bepalinge van die betrokke koöperasie se statute egter in ag geneem word ten einde te bepaal of die koöperasie eiendomsreg van die produkte verkry of slegs beheer daarvoor verkry.

#### 4.3 Bepalings van die statute

Vir doeleindes van hierdie studie word 'n statute,<sup>28</sup> wat algemeen deur koöperatiewe wynkelders gebruik word, as riglyn gebruik. Die genoemde statute bevat geen omskrywing van die werklike regsraad van die poel nie. Dit bevat egter wel bepalinge wat as relevant by die beoordeling van die werklike regsraad en -gevolge van die poel beskou kan word.

<sup>24</sup> Sien par 3.2 oor die omskrywing van die begrip "poel".

<sup>25</sup> Sien par 3.2 oor die omskrywing van die begrip "poel".

<sup>26</sup> Artikel 21(1)(a) van die Koöperasiewet.

<sup>27</sup> Wet 29 van 1939 artikels 6(1)(a) en (b).

<sup>28</sup> Statute.

Alvorens die regspraak oor die verhouding tussen die koöperasie en sy lede by verpoeling bespreek word, word die relevante bepalings van die statute kortliks uiteengesit. Dit is nodig aangesien die howe na laasgenoemde verwys ten einde die werklike aard van die verhouding tussen die koöperasies en hul lede te bepaal. Die relevante bepalings van bogenoemde statute is kortliks as volg:

- (a) Die doelstellingsklousule lees as volg:

*"6. Die doelstellings van die koöperasie is om behoudens die bepalings van artikel 54 van die Wet -*

*(a) produkte afkomstig van die wingerdstok te verwerk of 'n artikel daarvan te vervaardig en die produk of iets waarin dit aldus omgesit is of die artikel wat aldus vervaardig is, van die hand te sit: ..."*

- (b) Die koöperasie is verantwoordelik vir die versekering van die produkte wat onder sy sorg en beheer is

*"65. Die raad sorg vir die versekering van die bates, insluitende kontant, teen verlies of skade en aanspreeklikheid van die koöperasie ten opsigte van gewone sakerisiko's en maak ook voorsiening vir sulke versekering ten aansien van produkte en ander goedere terwyl dit onder sorg en beheer van die koöperasie is." (Eie onderstreping)*

- (c) Die lede word verplig om al hul produkte, behalwe dit wat vir eie gebruik nodig is, aan die koöperasie te lewer.

*"102. (1) Elke lid is verplig om met uitsondering wat hy vir eie gebruik nodig het, al sy duiwe wat nie sy parskwota te bowe gaan nie aan die koöperasie te lewer mits die koöperasie in staat is om daarmee te handel: Met dien verstande dat die koöperasie voorkeur het op die cultivars deur elke lid geproduseer." (Eie onderstreping)*

- (d) Die koöperasie kan die produkte van sy lede volgens soort of graad verpoel, dit verder verwerk en in 'n geheel of gedeeltelik verwerkte toestand van die hand sit.

*"111. Die raad verpoel die wingerdprodukte van die lede volgens soort en graad, verwerk dit geheel en of gedeeltelik en sit dit in 'n geheel of gedeeltelike toestand van die hand." (Eie onderstreping)*

- (e) Die koöperasie kan aan sy lede voorskotte betaal ten opsigte van produkte wat aan die koöperasie gelewer is.

*"112. Lede kan op wingerdprodukte deur hulle aan die koöperasie gelewer, voorskotte ontvang, mits die koöperasie in staat is om sulke voorskotte te maak. Die bedrag van die voorskotte en die voorwaardes daaraan verbonde word deur die raad bepaal." (Eie onderstreping)*

- (f) Soos hierbo genoem verkoop die koöperasie die produkte in 'n geheel of gedeeltelik verwerkte toestand. Die koöperasie kan sekere uitgawes wat in die verwerking en bemarking van die produkte aangegaan is, asook kommissie van die opbrengs aftrek. Die oorskot word onder die lede op grond van hul lewerings aan die koöperasie verdeel, maar word verminder met bedrae wat die betrokke lede reeds as voorskotte ontvang het. Laasgenoemde word eers met die afsluiting van die poelrekening bereken.

*"113. Van die totale bedrag deur die koöperasie ontvang vir die wingerdprodukte of die gedeeltelik of geheel verwerkte produkte word 'n bedrag afgetrek gelyk aan*

*(a) alle onkoste aangegaan vir direkte kelderbenodighede in verband met die verwerk, bewerk en verpoeling van die wingerdprodukte;*

*(b) alle direkte bemarkingskoste, uitwaartse vervoerkoste, heffings, aksynsbelasting, verpakkingskoste, verkoopsagentekommissie en salarisse (indien enige) en enige ander onkoste en uitgawe wat direk ontstaan uit of verband het met die verkoop of van die hand sit van die produkte;*

*(c) rente op voorskotte gemaak, ooreenkomstig artikel 115;*

*(d) 'n kommissie wat van tyd tot tyd deur die raad vasgestel word maar wat nie meer as 20% (Twintig persent) van die opbrengs, na aftrek van (a) en (b) hierbo, mag wees nie.*

*Die oorskot word onder die lede as volg verdeel -*

*Die gemiddelde prys van elke klas druif gedurende die loop van die poelrekening verkry, verminder met die onkoste, uitgawes, rente en kommissie onder (a), (b), (c) en (d) hierbo, word eers bereken en lede word daarna volgens dié pryse pro rata hul lewerings uitbetaal. Die uitbetalings word by die afsluiting van die poelrekening gemaak en is onderhewig aan die aftrekking van voorskotte wat lede op wingerdstokke ooreenkomstig artikel 112 ontvang het en bydraes wat lede ooreenkomstig artikel 100 van die statuut tot die ledeheffingsfonds moet maak." (Eie onderstreping)*

- (g) Indien die voorskotte wat 'n lid reeds ontvang het, sy aandeel in die netto suplus oorskry, word die te veel betaalde bedrag van die lid verhaal.

114. ingeval die voorskotte deur die koöperasie aan 'n lid betaal op die wingerdstokke hoër is as die netto prys waarmee daardie lid ooreenkomstig artikel 112 gekrediteer word, word die te veel betaalde bedrag deur daardie lid wat dit ontvang het, terugbetaal.

- (h) Die lede betaal rente op die voorskotte ontvang teen dieselfde koers as wat deur die koöperasie betaal word.

*115. Op alle voorskotte word rente bereken teen dieselfde koers as wat deur die koöperasie betaal word op geld deur die koöperasie geleen of anders teen die heersende prima bankkoers op oortrokke rekenings."*

#### 4.4 Regspraak oor die verhouding tussen die koöperasie en sy lede

##### 4.4.1 Inleiding

Uit die hofsake wat handel oor die verpoeling van produkte by landboukoöperasies, word die begrip "poel" nerêns omskryf nie. Wat wel duidelik na vore kom is die regsverhouding tussen die koöperasie en sy lede by verpoeling. Laasgenoemde is van groot belang ten einde 'n gevolgtrekking oor die ware regs aard van die poel te maak.

##### 4.4.2 Die kontraktuele verhouding

Lidmaatskap van landboukoöperasies word deur die Koöperasiewet en die betrokke koöperasie se statute gereël. Die Koöperasiewet lees as volg:<sup>29</sup>

*"Behoudens die bepalings van hierdie Wet en die statuut van 'n koöperasie word iemand lid van 'n koöperasie -*

- (a) *by die uitreiking of oordrag aan hom van 'n aandeel in die koöperasie; of*
- (b) *op die wyse, of by voldoening aan die vereistes, wat in die statute van die koöperasie bepaal word. ..."*

Die statute van die meeste landboukoöperasies bepaal verder dat 'n persoon 'n lid van die koöperasie word by die uitreiking of oordrag van 'n aandeel aan hom. Laasgenoemde stem dus met bostaande bepalings van die Koöperasiewet ooreen.

---

<sup>29</sup> Artikel 61(1) van die Koöperasiewet.

Die grondslag van 'n lid se lidmaatskap van 'n koöperasie is kontraktueel van aard. Laasgenoemde blyk veral uit *Rooibokoord Sitrus (Edms) Bpk v Louw's Creek Sitrus Koöperatiewe Maatskappy Bpk*.<sup>30</sup> Regter Trollip spreek hom as volg hieroor uit:

*"A person becomes and remains a shareholder and member of respondent by contract; that is, either by applying for and being allotted shares, or by acquiring shares by transfer approved by the respondent. The basis of his rights and obligations with the respondent is therefore contractual; and the content of that contract is the relevant provisions of the Act and the respondent's regulations as registered in terms of the Act." (Eie onderstreping)*

Die koöperasie se statute en die Koöperasiewet vorm die basis van bogenoemde kontrak. Laasgenoemde blyk veral uit die saak van *Van der Merwe en Andere v Vrystaat Ko-operasie Beperk*<sup>31</sup> waar appèlregter Beyers tot die volgende gevolgtrekking kom:

*"Dit is gemene saak dat die statute van die respondent, saamgelees met bepalinge van die Wet op Ko-operatiewe Vereenings, 29 van 1939, soos gewysig, die basis van die kontrak tussen die respondent en sy lede vorm, en die onderlinge regte en verpligtinge van die partye teenoor mekaar reël." (Eie onderstreping)*

#### 4.4.3 Oordrag van eiendomsreg

Die Kommissie van Ondersoek som die probleem oor eiendomsreg by verpoeling van produkte as volg op:<sup>32</sup>

*" Op die oomblik bestaan daar geen duidelikheid oor die vraag of die eiendom van produkte by die lewering op die koöperasie oorgaan nie. Dit skep onsekerheid omtrent die regte en die verpligtinge van die lid. Volgens die mening van die Kommissie behoort die feitelike toestand erken en uitdruklik in die statute van die koöperasie bepaal te word dat by 'n 'pool' die besitreg, maar nie die eiendomsreg nie, op die koöperasie oorgaan."*

Die vraag ontstaan of die lede hul produkte aan die koöperasie verkoop. 'n Koopkontrak word deur De Wet en Van Wyk<sup>33</sup> omskryf as:

<sup>30</sup> 1964 3 SA 601 (T) 605E. Sien ook *Fourie v Drakensberg Koöperasie Bpk* 1988 3 SA 466 (A) 479H.

<sup>31</sup> 1962 1 SA 210 (A) 215D.

<sup>32</sup> Kommissie van Ondersoek par 593 112.

<sup>33</sup> *Kontraktereg* 313.



"... 'n wederkerige ooreenkoms waarby een persoon, die verkoper, onderneem om aan die ander, die koper, 'n saak te lewer, en die ander, in ruil daarvoor, onderneem om aan die eersgenoemde 'n som geld te betaal. Het 'n ooreenkoms hierdie eienskappe, is dit 'n koopkontrak.

By 'n koopkontrak sal eiendomsreg egter eers oorgaan wanneer die saak aan die koper gelewer word.<sup>34</sup> In *Farmer's Co-operation Society (Reg) v Berry*<sup>35</sup> spreek regter Innes hom as volg oor die kontrak tussen die koöperasie en sy lede uit:

*"The very special contract entered into between the society and individual member seems to me to partake not so much of the nature of sale as of an agency irrevocable save as provided by the rules. There is no intention that the society should acquire the ownership in the mielies delivered to it; the intention rather is that it should act as the agent of the members in disposing of the articles, accounting to him for the price received upon an agreed basis. The agreement is very much sui generis....." (Eie onderstreping)*

Volgens bostaande is die ooreenkoms tussen die koöperasie en sy lede nie 'n verkoopsooreenkoms nie, maar eerder 'n onherroeplike agentskaps-ooreenkoms. Dit is nie die bedoeling dat eiendomsreg van die lede se produkte aan die koöperasie oorgaan nie. Die inhoud van die kontrak tussen die lede en die koöperasie is egter nie in detail in die *Berry*-saak bespreek nie. Daar word wel na die hoofdoel van die koöperasie, naamlik die verkoop van sy lede se produkte op die mees winsgewende wyse,<sup>36</sup> verwys.

Die hof moes in *Inmaakappelkoos-Perskeraad v Langeberg Koöperasie Beperk*<sup>37</sup> bepaal of die Bemarkingswet<sup>38</sup> oortree is. Die lede het hul appelkose aan die koöperasie gelewer. Ingevolge die Bemarkingswet<sup>39</sup> mag produkte nie teen 'n laer prys as die vasgestelde prys "verkry" word, "verkoop" word of "van die hand gesit" word nie. Die vraag in die onderhawige geval was egter slegs of die lede die appelkose teen laer as die minimum prys aan die koöperasie

<sup>34</sup> De Wet en Van Wyk *Kontraktereg* 352.

<sup>35</sup> 1912 AD 319 324.

<sup>36</sup> 1912 AD 319 322.

<sup>37</sup> 1968 3 SA 294 (K).

<sup>38</sup> Wet 26 van 1937.

<sup>39</sup> 1968 3 SA 294 (K) 294G: "Section 20(1)(i) of the Marketing Act authorises a Scheme to empower its regulatory board: ' with the approval of the Minister ... to prohibit any person ... from acquiring, selling or disposing of any quantity of such product ... at a price other than or below or above a price fixed by the board, or calculated in accordance with a basis specified in the scheme or determined by the board..!'"

"verkoop" het. Regter Watermeyer<sup>40</sup> kom tot die slotsom dat die landboukoöperasie nie normaalweg sy lede se produkte koop nie:

*"A consideration of the provisions of the Co-operative Society Act, 29 of 1939, in my view indicates that a co-operative agricultural society, or company does not normally purchase the products of its members. Its main objects, as set out in sec. 6(1)(a) and (b) of the Act, are to dispose of the products of its members in the most profitable manner, and to manufacture the products of its members and to dispose of the products so manufactured in the most profitable manner. In sub-secs (t) and (u), when referring to the handing over of products by members to the society or company, the Legislature used the words "produce delivered by them to it". With this should be contrasted the use in sec 6(2) of the word "purchase", when referring to the acquisition of products from non-members." (Eie onderstreping)*

Die Koöperasiewet het egter intussen verander en verwys nou bloot na die landbouprodukte wat die koöperasie verkry het of waarvoor die koöperasie beheer verkry het.<sup>41</sup> Regter Watermeyer verwys egter ook na die statute van die koöperasie.<sup>42</sup> Die hoofdoel van die koöperasie was om die lede se produkte verder te verwerk ten einde die verwerkte produkte of gedeeltelik verwerkte produkte op die mees winsgewende wyse van die hand te sit. Die koöperasie het verder ten doel gehad om voorskotte ten opsigte van gelewerde produkte aan die lede te betaal. Die koöperasie was verder daarop geregtig om die produkte van die lede te verpoel of te verkoop sonder dat dit verpoel word. Die bedrag wat die lid vir sy produkte ontvang, het afgehang van die sukses wat die koöperasie met die verkoop daarvan bereik het. Poelrekeninge word bygehou van die totale bedrae wat deur die koöperasie met die verkoop van die produkte ontvang is, asook sekere uitgawes wat deur die koöperasie verhaal word. Die koöperasie hef verder kommissie van die poel. Die netto surplus van die poel behoort aan die lede. Indien 'n verlies gemaak word, moet die lede die koöperasie daarvoor vergoed. Na aanleiding van bogenoemde kom regter Watermeyer tot die volgende gevolgtrekking:<sup>43</sup>

*"From the foregoing it will be seen that the procedure which is followed when members' produce is pooled is inconsistent with the notion of a sale in the ordinary sense of the word... The transaction may have some of the characteristics of a sale but it seems to me that it would be more correct, as was*

<sup>40</sup> 1968 3 294 (K) 296H.

<sup>41</sup> Sien par 4.2 oor die doelstellingsklousules.

<sup>42</sup> 1968 3 294 (K) 297C.

<sup>43</sup> 1968 3 294 (K) 297H.

*done in Berry's case. supra. to describe it as a contract sui generis." (Eie onderstreping)*

Hy verwys verder na die Bemerkingswet, waar die lewering van produkte aan 'n koöperasie deur sommige bepalings<sup>44</sup> geag word 'n "verkooptransaksie" te wees. Daardeur, volgens regter Watermeyer, erken die Wetgewer dat die lewering van produkte aan 'n koöperasie nie altyd 'n verkooptransaksie verteenwoordig nie. Dit was derhalwe nodig om dit as sodanig te ag vir doeleindes van daardie bepalings van die Bemerkingswet.

In *Raad van Toesig op die Suiwelnywerheid v Ladysmith Towerkop Koöperatiewe Kaasfabriek Bpk*<sup>45</sup> het die regter Steyn ook die betrokke koöperasie se statute ontleed ten einde 'n gevolgtrekking oor onderlinge regte en verpligtinge te maak. Die bepalings in die genoemde koöperasie se statute<sup>46</sup> het in wese ooreengestem met bepalings van die statute soos uiteengesit in die *Inmaakappelkoos-saak*.<sup>47</sup> Laasgenoemde stem ook in wese ooreen met die statute wat tans algemeen deur koöperatiewe wynkelders gebruik word.<sup>48</sup> Regter Steyn kom tot die volgende gevolgtrekking oor die oordrag van eiendomsreg:<sup>49</sup>

*"Na 'n ontleding van die wedersydse regte en verpligtinge soos vervat in die statute en die Wet dui volgens my mening daarop dat respondent se lede nie hulle produkte aan respondent verkoop nie."*

*en*

*"Hierdie bepalings dui m.i. daarop dat die lid en die Koöperasie nie uit hoofde van hulle verbintenis geag bedoel kan word om eiendomsreg in die gelewerde produkte aan die respondent oor te dra nie. Ek haal sommige van die bepalings van die statute aan wat m.i. op 'n kontraktuele verbintenis dui wat hoofsaaklik van agentskap spreek, en wat duidelike aanwysings vervat wat nie te rym is met 'n bedoeling dat die eiendomsreg in die gelewerde produkte oorgedra word aan respondent nie." (Eie onderstreping)*

In die onderhawige saak moes vir doeleindes van die Bemerkingswet ook bepaal word of die koöperasie nie die produkte van die lede "verkry" het nie en

<sup>44</sup> Artikels 19(2) en 20(11) van wet 26 van 1937.

<sup>45</sup> 1971 3 SA 511 (K).

<sup>46</sup> 1971 3 SA 511 (K) 521A.

<sup>47</sup> 1968 3 294 (K) 297C.

<sup>48</sup> Par 4.3 waar die bepalings van die statute bespreek word.

<sup>49</sup> 1971 3 SA 511 (K) 520A 520H.

of die lede dit nie "van die hand gesit" het nie. Die appellant maak op die volgende gedeelte<sup>50</sup> van hoofregter Wessels se uitspraak in *Lewis & Co (Pty) Ltd v Pietersburg Ko-operatiewe Boere Vereeniging & Others*<sup>51</sup> staat:

*"When, however, a farmer sends his produce to his society he ceases to have any rights of ownership in the actual produce sent. In the case of maize farmers their maize is thrown into one common stock and its identity lost. This in fact is the essential object of a co-operative society. The farmer is obliged to send his produce to the society, the latter deals with it irrespective of the farmer's wishes or instructions and eventually pays out to the farmer so much per bag or unit in accordance with the bags of maize sent by him to his society. Once the farmer has sent his bags of maize to his society he has no control whatever either over his maize or over its disposal by the society. He has no right to control the society in its dealings with his maize nor has he the right to revoke what he has done."*

Na aanleiding van bostaande is beweer dat die reg wat die koöperasie oor die lede se produkte verkry, daarop neerkom dat die koöperasie die produkte "verkry" het of dat die lede hul produkte "van die hand gesit" het. Regter Steyn verwerp egter laasgenoemde as volg<sup>52</sup>:

*"Ek gaan nie met hierdie submissie akkoord nie. In die eerste plek meen ek nie dat die passate in die uitspraak voormeld waarop daar gesteun word inderdaad steun verleen vir hierdie betoog nie. Die feit dat die produsent se eiendomsreg in die besondere produk en sy reg van beheer daarvoor ophou om te bestaan beteken m.i. nog nie dat die Koöperatiewe Vereniging daardie produkte 'verkry' of dat die produsent die produkte 'van die hand sit' nie. Myns insiens moet die aard en uitwerking van die ooreenkoms tussen die lid en die Koöperatiewe Vereniging nog steeds getoets word aan die die bepalinge van die Wet en die statute. Wanneer dit geskied meen ek dat dit redelik duidelik is dat ons hier nog met 'n verkoop, 'n van die handsetting aan die kant van die produsent of 'n verkryging aan die kant van die Koöperatiewe Vereniging te doen het."*

Dit blyk hieruit dat die regte en verpligtinge van die lede en die koöperasie afhang van die bepalinge van die Koöperasiewet en die betrokke koöperasie se statute. Uit bostaande hofsake blyk dit duidelik dat, waar verpoeling van produkte plaasvind, die lede normaalweg nie hul produkte aan die koöperasie verkoop nie. Eiendomsreg in die produkte word ook nie aan die koöperasie oorgedra nie. Die koöperasie verkry egter besliste en permanente beskikkingsreg die oomblik wat die lid sy produkte oorhandig.<sup>53</sup>

<sup>50</sup> 1971 3 SA 511 (K) 522B.

<sup>51</sup> 1936 AD 344 353.

<sup>52</sup> 1971 3 SA 511 (K) 522D.

<sup>53</sup> Instituut vir Koöperasiewese *Wat is 'n koöperasie* 37.

Soos reeds genoem, stem die relevante bepalings van die statute wat tans algemeen deur koöperatiewe wynkelders gebruik word in wese ooreen met die bepalings van die statute soos in die gemelde hofsake bespreek. Die gevolgtrekking kan dus gemaak word dat eiendomsreg met die lewering van wingerdprodukte, nie aan die koöperasie oorgaan nie. Dit is veral die verwysings in die statute na "produkte gelewer", "produkte van die lede" en die versekering van produkte "onder sorg en beheer" van die koöperasie wat laasgenoemde gevolgtrekking staaf. Nêrens in bostaande bepalings word melding van "verkoop" gemaak nie.

Hier behoort egter na die onlangse appèlhofsak van *CIR v Wandrag Asbestos (Pty) Ltd*<sup>54</sup> verwys te word. In dié saak moes die hof bepaal of die belastingpligtige kwalifiseer vir 'n bemerkingsvermindering.<sup>55</sup> Die belastingpligtige het 'n ooreenkoms met Griqualand Exploration and Finance Co. Ltd (hierna, "Gefco") aangegaan waarvolgens die asbes wat deur Wandrag gemyn word, aan Gefco gelewer moes word. Gefco vermeng laasgenoemde met sy eie asbes en die finale produk is dan deur Gefco bemark. Ingevolge die ooreenkoms was Wandrag geregtig op 'n bedrag met die lewering van sy produkte. Laasgenoemde sou vermeerder of verminder met die verskil tussen die gemiddelde verkoopprijs wat Gefco vir die produkte behaal het, nadat sekere uitgawes en kommissie van 15% afgetrek is. Die ooreenkoms het egter spesifiek verwys na die "verkoop" van Wandrag se asbes aan Gefco. Regter Kumbleben het na die wese van die transaksie verwys en in die meerderheidsuitspraak tot die gevolg gekom dat die ooreenkoms nie 'n verkoopsooreenkoms daarstel nie.<sup>56</sup>

#### 4.4.3.1 Saakregtelike gevolge van verpoeling

Soos hierbo uiteengesit word eiendomsreg in die lede se produkte nie aan die koöperasie oorgedra nie. Die gevolg van verpoeling, soos in die *Lewis*-saak<sup>57</sup> uiteengesit, is dat die produkte van die lede saamgevoeg word en hul eie

---

<sup>54</sup> 1995 2 SA 197 (A), 57 SATC 123.

<sup>55</sup> Artikel 11(bis) van die Wet.

<sup>56</sup> 1995 2 SA 197 (A), 57 SATC 123 134.

<sup>57</sup> 1936 AD 344 353.

afsonderlike identiteit verloor. In die *Wandrag*-saak is die produkte van Wandrag en Gefco ook saamgevoeg, sodat Wandrag se produkte hul afsonderlike identiteit verloor het. Regter Kumleben verwys hierna as *commixtio*.<sup>58</sup> Volgens Van der Merwe<sup>59</sup> behels *commixtio* die vermenging van vaste stowwe en *confusio* die vermenging van vloeistowwe, byvoorbeeld wyn. In die gevalle waar vermenging met die toestemming van die eienaars plaasvind, soos by koöperatiewe wynkelders, word die vorige eienaars mede-eienaars van die nuutgevormde massa. Laasgenoemde geskied in verhouding tot die waarde van hul bydrae tot die massa, tensy anders ooreengekom.

Die produkte van die lede word egter nie net saamgevoeg nie, maar word ook verder verwerk tot 'n heel nuwe produk. Volgens Van der Merwe<sup>60</sup> vind *specificatio* of saakvorming plaas wanneer 'n saakvormer uit die saak van iemand anders 'n geheel en al nuwe voorwerp vervaardig, byvoorbeeld wyn uit druive. Eiendomsreg kan deur middel van *specificatio* slegs oorgaan indien 'n nuwe vorm aan die materiaal gegee word, die saak nie teruggebring kan word na die oorspronklike vorm daarvan nie, die vervaardiger *bona fide* optree en die saak sonder toestemming van die eienaar van die materiaal vervaardig word. Aangesien die vervaardiger die nuwe produk sonder die toestemming van die eienaar moet vervaardig, kom van der Merwe<sup>61</sup> tot die gevolgtrekking dat eiendomsverkryging deur *specificatio* nie dikwels voorkom nie. Indien die vervaardiging met die toestemming van die eienaar plaasvind, sal die ooreenkoms tussen die partye die regte en verpligtinge bepaal.

#### 4.4.3.2 Gevolgtrekking oor eiendomsreg

Soos hierbo uiteengesit bepaal die ooreenkoms tussen die betrokke partye die onderlinge regte en verpligtinge. Soos hierbo bespreek is die ooreenkoms tussen die koöperasie en die lede van so aard dat eiendomsreg in die produkte nie aan die koöperasie oorgaan nie. Die koöperasie verwerk wel die produkte

---

<sup>58</sup> 1995 2 SA 197 (A), 57 SATC 123 135.

<sup>59</sup> *Sakereg* 263 265.

<sup>60</sup> *Sakereg* 258.

<sup>61</sup> *Sakereg* 262.

verder, maar is geregtig om sy uitgawes van die opbrengs met die verkoop van die produkte te verhaal. Die koöperasie is verder ook op koöperatiewe kommissie geregtig. Hoewel die verwerkte produkte, byvoorbeeld wyn, nie na die oorspronklike toestand as duiwe teruggebring kan word nie, is die skrywer van mening dat die lede steeds mede-eienaars van die nuutgevormde massa word. Hierdie gevolgtrekking word deur hoofregter Latham in *Farnsworth v Fed C of T*<sup>62</sup> ondersteun:<sup>63</sup>

*"The fruit processed by the Irymple Packing Co was sold by the Co-operative Dried Fruit Sales Pty Ltd as agent of the growers. Until sold it was owned by those who contributed fruit to the pool and it should be held, I think, that it was owned by them in proportion to the quantities respectively supplied. The growers did not, in my opinion, lose their property in the fruit because it was mixed together and disposed of in instalments. Where goods of different owners are mixed and later sold by instalments on behalf of all of them, an unsold balance is owned by the original owners in the proportion in which they contributed to the mass, whether or not any of their goods are identifiable in the unsold balance."*  
(Eie onderstreping)

#### 4.4.4 Die agentskapvraagstuk

##### 4.4.4.1 Regspraak

Aangesien eiendomsreg van die gelewerde produkte nie aan die koöperasie oorgaan nie, ontstaan die vraag in watter hoedanigheid die koöperasie optree. In die *Berry*-saak<sup>64</sup> het regter Innes tot die gevolg gekom dat die koöperasie as onherroeplike agent van sy lede optree en dat die ooreenkoms tussen die lid en die koöperasie *sui generis* (eiesoortig) is.

In *Worcester Boeren Rosijnen Koöperatiewe Vereeniging Bpkt v Stoffberg*<sup>65</sup> is die agentskapbeginsel ook erken waar daar verpoeling van die lede se produkte plaasvind. In *Inmaakappelkoos-Perskeraad v Langeberg Koöperasie Beperk*<sup>66</sup> som regter Watermeyer die uitspraak in die *Worcester Boeren*-saak as volg op:

---

<sup>62</sup> (1949) 78 CLR 504.

<sup>63</sup> (1949) 78 CLR 504 512.

<sup>64</sup> Sien par 4.4.3 oor oordrag van eiendomsreg.

<sup>65</sup> 1934 KPA 85 87.

<sup>66</sup> 1968 3 SA 294 (K) 296H.

*"in Worcester Boeren Rosijnen Koöperatiewe Vereeniging Bpkt v Stofberg 1934 CPD 85, it was said that the society was an agent to dispose of the members' products, and this applied even where there has been "pooling" of the products belonging to more than one member." (Eie onderstreping)*

In *Raad van Toesig op die Suiwelnywerheid v Ladysmith Towerkop Koöperatiewe Kaasfabriek Bpk*<sup>67</sup> herbevestig regter Steyn<sup>68</sup> die uitspraak in die *Berry*-saak, naamlik dat die ooreenkoms tussen die lid en die koöperasie 'n onherroeplike agentskapsverhouding daarstel.

Bostaande sake handel spesifiek oor landboukoöperasies. Dit is egter nodig om te verwys na *CIR v Consolidated Citrus Estates Ltd.*<sup>69</sup> In hierdie saak is die agentskapvraagstuk ook aangespreek. Die respondent was egter ingevolge die *Bemarkingswet*<sup>70</sup> verplig om al sy produkte aan die Sitrusraad te lewer. Laasgenoemde het dan die gelewerde produkte verpoel en oorsee bemark. Die vraag in die onderhawige geval was of die produsent geregtig was op 'n bemarkingsvermindering.<sup>71</sup> Die respondent het die vermindering bereken as 'n persentasie van die totale bemarkingsuitgawes wat deur die Sitrusraad aangegaan is. Die respondent het aangevoer dat die Sitrusraad as agent of geleibuis van die produsente optree het. Die appélhof kom egter in 'n meerderheidsbeslissing tot die gevolg dat die Sitrusraad nie as agent of geleibuis van die produsent opgetree het nie.<sup>72</sup> Die uitgawes wat deur die Sitrusraad aangegaan is, is nie deur die individuele produsente direk aangegaan nie.<sup>73</sup> Die Sitrusraad het met die bemarking van die produkte sy eie aktiwiteite uitgevoer. Laasgenoemde bevoegdheid is ingevolge die *Bemarkingswet* aan die Sitrusraad verleen. Die produsente was statutêr verplig om hul produkte aan die Sitrusraad te lewer. Die uitgawes wat deur die Sitrusraad aangegaan is, was ingevolge laasgenoemde statutêre reg. Die produsente het verder geen beheer oor die aktiwiteite van die Raad gehad nie.

---

<sup>67</sup> 1971 3 SA 511 (K).

<sup>68</sup> 1971 3 SA 511 (K) 522F.

<sup>69</sup> 1976 4 SA 500 (A) 38 SATC 126.

<sup>70</sup> Wet 26 van 1937.

<sup>71</sup> Artikel 11(bis) van die Wet.

<sup>72</sup> 1976 4 SA 500 (A) 38 SATC 126 150.

<sup>73</sup> Vir doeleindes van artikel 11bis van die Wet.



Eienaarskap van die produkte het verder spesifiek ingevolge die Bemarkingswet in die Sitrusraad gevestig.

Na aanleiding van bostaande is die skrywer van mening dat die omstandighede in die *Citrus Estates*-saak nie op koöperatiewe wyndelders van toepassing is nie. By die koöperasie bly die lede mede-eienaars van die gelewerde produkte. Die lede lewer verder nie hul produkte ingevolge 'n statutêre verpligting aan die koöperasie nie. Die individuele lede raak vrywillig lede van die koöperasie en lewer hul produkte ingevolge 'n vrywillige ooreenkoms met die koöperasie. Die lede het verder steeds beheer oor die aktiwiteite van die koöperasie by wyse van die gekose direksie en die ledevergaderings. In die *Citrus Estates*-saak onderskei appèlregter Galgut ook duidelik die omstandighede by statutêre poele met die omstandighede by vrywillige poele.<sup>74</sup>

*"The present [statutêre poel] is not the case where a group of citrus growers voluntary formed a pool [byvoorbeeld koöperatiewe poele] or an organization and appointed the trustees or the directors or administrators thereof irrevocably as their agents for the sale of their products." (Eie onderstreping)*

#### 4.4.4.2 Verteenwoordigingsreg

##### 4.4.4.2.1 Inleiding

Van Jaarsveld<sup>75</sup> omskryf verteenwoordiging as volg:

*"...die regsituasie wanneer een persoon, die verteenwoordiger, kragtens volmag, voortvloeiend uit 'n lasgewingsooreenkoms, of 'n dienskontrak, of estoppel, of ratifikasie, of regswerking, regshandeling namens 'n ander persoon, 'n prinsipaal verrig sodat laasgenoemde direk alle regte en verpligtinge wat daaruit voortvloei verkry." (Eie onderstreping)*

Die prinsipaal verkry dus direk alle regte en verpligtinge wat uit daardie ooreenkoms voortvloei. Die verteenwoordiger self kry geen regte en verpligtinge na aanleiding van die handeling wat hy namens sy prinsipaal verrig het nie.<sup>76</sup> Volgens De Wet en Van Wyk<sup>77</sup> is verteenwoordiging die optrede namens iemand anders by die sluiting van 'n regshandeling. Die wilsuiging is dié

<sup>74</sup> 1976 4 SA 500 (A), 38 SATC 126 150.

<sup>75</sup> *Handelsreg* 208.

<sup>76</sup> Van Jaarsveld (red) *Handelsreg* 236.

<sup>77</sup> *Kontraktereg* 96.

van die verteenwoordiger, maar die regsgevolge van die ooreenkoms kom die prinsipaal toe. Die verteenwoordiger of agent moet egter die bedoeling hê dat die regsgevolge aan die prinsipaal toekom. Verder moet die verteenwoordiger en die derde dit eens wees dat wanneer 'n ooreenkoms met 'n derde aangegaan word, die regsverhouding tussen die derde en die prinsipaal tot stand kom, en nie tussen die verteenwoordiger en die derde nie.

#### 4.4.4.2 Ander vorme van "verteenwoordiging"

Van Jaarsveld<sup>78</sup> onderskei tussen direkte en indirekte verteenwoordiging. By direkte verteenwoordiging kom die kontrak tussen die derde en die prinsipaal direk tot stand. By indirekte verteenwoordiging tree die gevolge van die handeling eers vir die verteenwoordiger persoonlik in. Dit sal gebeur wanneer 'n persoon opdrag aan die lasnemer gee om in eie naam met 'n derde te kontrakteer.<sup>79</sup> Die lasnemer verkry dan self al die regte en verpligtinge wat uit daardie ooreenkoms voortvloei, maar die lasnemer kan op grond van die lasgewingsooreenkoms verplig wees om die vorderingsregte aan hom oor te dra. Indirekte verteenwoordiging word egter nie in die Suid-Afrikaanse reg erken nie. Volgens De Wet en Van Wyk<sup>80</sup> het 'n mens nie met verteenwoordiging te doen waar 'n persoon in eie naam handel nie. Sodanige onregstreekse verteenwoordiging is geen besondere regsinstelling nie en dit is misleidend om dit verteenwoordiging te noem.

Die leerstuk van die "undisclosed" principal het verder na aanleiding van die appèlhofsaak van *Cullinan v Noordkaaplandse Aartappelkernmoerkwekers Koöperasie Beperk*<sup>81</sup> deel van ons reg geword.<sup>82</sup> Kortliks beteken laasgenoemde dat 'n persoon in eie naam 'n kontrak met 'n derde kan sluit, maar in werklikheid as verteenwoordiger van 'n "undisclosed principal" optree. Die gevolg is dat daar tussen beide die prinsipaal en die derde, asook tussen

---

<sup>78</sup> *Handelsreg* 211.

<sup>79</sup> De Wet en Van Wyk *Kontraktereg* 97 123.

<sup>80</sup> *Kontraktereg* 96 97.

<sup>81</sup> 1972 1 SA 761 (A).

<sup>82</sup> De Wet en Van Wyk *Kontraktereg* 124.

die derde en die verteenwoordiger, kontraktuele verhoudings ontstaan.<sup>83</sup> Die "undisclosed principal" kan na vore tree asof die tussenganger van die begin af as verteenwoordiger namens hom gehandel het en sodoende die derde self aanspreek. Die derde kan verder, sodra hy bewus word van die "undisclosed principal", kies teen wie hy sy regte wil uitoefen. In die *Cullinan*-saak is egter tot die gevolgtrekking gemaak dat by die toepassing van die leerstuk van die "undisclosed principal", dit tot een "undisclosed principal", of moontlik meer waar hul gesamentlik optree, beperk moet word.<sup>84</sup> Die appèlhof het egter die vraag onbeantwoord gelaat of die leerstuk inderdaad na meer as een "undisclosed principal" waar hul gesamentlik optree, uitgebrei kan word.<sup>85</sup> Aangesien die kontrak egter tussen die lasnemer en die derde gesluit is, is die lasnemer die skuldeiser tot tyd en wyl die "undisclosed principal" egter aanspraak daarop maak dat hy die skuldeiser is.<sup>86</sup> Verder is die lasnemer in die eerste plek die derde se skuldenaar. Die derde kan eers wanneer hy te wete kom dat daar 'n "undisclosed principal" agter die lasnemer skuil, laasgenoemde as skuldenaar in die plek van die lasnemer kies. Alle regte en verpligtinge kom dus eerstens tussen die lasnemer en die derde tot stand.

Verteenwoordiging word verder dikwels met lasgewing verwar. Verteenwoordiging vind plaas wanneer 'n verteenwoordiger ten behoeve van sy prinsipaal regshandeling met 'n derde verrig. Lasgewing is egter 'n kontrak tussen lashebber en 'n lasgewer ingevolge waarvan laasgenoemde sy lashebber versoek om 'n opdrag namens hom uit te voer.<sup>87</sup> Soos reeds hierbo genoem sal die regverhouding uit die ooreenkoms tussen die lasnemer en die derde tot stand kom waar 'n lasnemer in eie naam met 'n derde 'n ooreenkoms aangaan.<sup>88</sup>

---

<sup>83</sup> Van Jaarsveld (red) *Handelsreg* 237.

<sup>84</sup> 1972 1 SA 761 (A) 771A.

<sup>85</sup> Gillooly 1985 SATJ 69 88.

<sup>86</sup> De Wet en Van Wyk *Kontraktereg* 126.

<sup>87</sup> Van Jaarsveld (red) *Handelsreg* 212.

<sup>88</sup> De Wet en Van Wyk *Kontraktereg* 126.

Volgens Van Jaarsveld<sup>89</sup> word 'n "faktor" dikwels, maar verkeerdelik as 'n verteenwoordiger aangedui. Sodanige persoon kontrakteer in eie naam. 'n Faktor is iemand wat teen vergoeding, gewoonlik kommissie, goedere vir iemand anders koop en verkoop. Hy is self teenoor derdes aanspreeklik en kan self betaling van die verkoopprijs eis. Anders as by gewone verteenwoordiging mag hy krediet verleen.

#### 4.4.4.3 Gevolgtrekking

Soos hierbo uiteengesit verkry die prinsipaal direk alle regte en verpligtinge uit die ooreenkoms wat 'n verteenwoordiger namens hom sluit. Die verteenwoordiger self verkry geen regte en verpligtinge nie. Die partye, insluitende die derde, moet egter by die sluiting van die ooreenkoms dit eens wees dat die kontrak tussen die derde en die prinsipaal tot stand kom.

Dit is dus duidelik dat die verhouding tussen die koöperasie en sy lede nie normale verteenwoordiging is nie. Die koöperasie kontrakteer in eie naam met die verkoop van die lede se produkte en met die aangaan van die uitgawes. Daar bestaan normaalweg geen eenstemmigheid tussen 'n derde en die koöperasie dat die regsverhouding tussen die derde en die lede tot stand sal kom nie. 'n Derde sal dus die koöperasie aanspreeklik hou met die afdwing van sy regte en verpligtinge. Sou iets met die verkoop van die lede se produkte verkeerd loop, sal die lede nie self die derdes kan aanspreeklik hou nie.<sup>90</sup>

In die *Berry*-saak het die appellant aangevoer dat die koöperasie in die posisie van 'n "faktor" was.<sup>91</sup> Regter Innes het egter nie in sy uitspraak laasgenoemde stelling bevestig nie. In die *Lewis*-saak<sup>92</sup> is verder deur die appellant aangevoer dat lede van die koöperasie as "undisclosed principals" gesamentlik aanspreeklik is vir die verliese wat deur die appellant gely is. Dit was egter nie vir die hof nodig om 'n slotsom hieroor te bereik nie.

---

<sup>89</sup> *Handelsreg* 262.

<sup>90</sup> Instituut vir Koöperasiewese *Wat is 'n koöperasie* 37.

<sup>91</sup> 1912 AD 319 321.

<sup>92</sup> 1936 AD 344 349.

In die *Lewis*-saak maak hoofregter Wessels die volgende gevolgtrekking oor die verhouding tussen die koöperasie en sy lede:<sup>93</sup>

*"There is no doubt that in many respects the relationship of the society to its members resembles that of principal and agent though in many other respects it is a contractual relationship which differs in many respects of agency and was called in Farmers Co-operative Society v Berry (1912, A.D. 343 at p.350) a contract sui generis."* (Eie onderstreping)

Die verhouding tussen die koöperasie en sy lede is dus volgens hoofregter Wessels 'n verhouding wat in baie opsigte met verteenwoordiging ooreenstem. Dit is egter in baie opsigte 'n kontraktuele verhouding wat eiesoortig is. Die koöperasie verkry ingevolge die eiesoortige ooreenkoms met sy lede volmag om met die lede se produkte te handel. Die koöperasie verkry dus permanente beskikkingsreg oor die produkte sodra die lede dit aan die koöperasie oorhandig het.<sup>94</sup> Laasgenoemde is egter onderworpe aan sekere voorwaardes soos in die ooreenkoms uiteengesit. Die koöperasie is verplig om die opbrengs met die verkoop van die produkte, na aftrekking van uitgawes en kommissie, aan die lede oor te betaal.

Die ooreenkoms tussen die lede en die koöperasie is dus duidelik nie normale verteenwoordiging nie. Dit is 'n eiesoortige ooreenkoms wat in baie opsigte met verteenwoordiging ooreenstem. Die verhouding tussen die koöperasie en sy lede kan as 'n onherroeplike agentskapsverhouding beskryf word.<sup>95</sup>

## 5 GEVOLGTREKKING

Die ware regs aard van die poel word nie in die Koöperasiewet of die statute van die koöperasie omskryf nie. Die hofsake wat handel oor die verpoeling deur die koöperasie van die lede se produkte omskryf ook nie die "poel" nie. Wat wel duidelik uit die hofsake na vore kom, is die kontraktuele verhouding tussen die koöperasie en sy lede.

<sup>93</sup> 1936 AD 344 353.

<sup>94</sup> Instituut vir Koöperasiewese *Wat is 'n koöperasie* 37.

<sup>95</sup> Sien par 4.4.4.1. Sien *Farmer's Co-operation Society (Reg) v Berry* 1912 AD 319 324; *Raad van Toesig op die Suiwelnywerheid v Ladysmith Towerkop Koöperatiewe Kaasfabriek Bpk* 1971 3 SA 511(K) 522F; *CIR v Consolidated Citrus Estates LTD* 1976 4 SA 500 (A), 38 SATC 126 150.

Die ooreenkoms tussen die koöperasie en sy lede is 'n eiesoortige ooreenkoms. Ingevolge laasgenoemde ooreenkoms verkoop die lede nie hul produkte aan die koöperasie nie. Eiendomsreg in die produkte word ook nie aan die koöperasie oorgedra nie. Al word die produkte deur die koöperasie na 'n heel nuwe produk verwerk, byvoorbeeld wyn, en laasgenoemde nie na die oorspronklike toestand as druiwe teruggebring kan word nie, word die lede steeds mede-eienaars van die nuutgevormde massa. Laasgenoemde is in verhouding tot hul bydraes tot die poel.

Die verhouding tussen die lede en die koöperasie is verder nie normale verteenwoordiging nie. Dit is 'n eiesoortige ooreenkoms wat in baie opsigte met verteenwoordiging ooreenstem. Die koöperasie verkry volmag om met die lede se produkte te handel en het permanente beskikkingsreg daarvoor. Die ooreenkoms tussen die koöperasie en sy lede kan as 'n onherroeplike agentskapsverhouding beskryf word.

Na aanleiding van bostaande word aangevoer dat die "poel" nie as 'n afsonderlike entiteit, wat met regspersoonlikheid bekleed is, beskou kan word nie. Die "poelvoorraad" bly die eiendom van die poeldeelnemers in onverdeelde eenhede. Laasgenoemde stelling word ondersteun deur die siening van die SAIGR.<sup>96</sup> Die feit dat die poel nie 'n afsonderlike regspersoon verteenwoordig nie, beteken egter nie dat dit nie 'n afsonderlike belastingpligtige is nie. Die poel as belastingentiteit word vervolgens in hoofstuk 4 bespreek.

---

<sup>96</sup> RE 206 par 20, waar spesifiek gemeld word dat die poel nie 'n regspersoon is nie.

## HOOFSTUK 4

### DIE POEL AS BELASTINGENTITEIT

<b>1</b>	<b>INLEIDING</b>	<b>47</b>
<b>2</b>	<b>DIE POEL AS 'N "PERSOON"</b>	<b>47</b>
2.1	Inleiding	47
2.2	Die begrip "persoon"	48
2.3	Die poel as "liggaam van persone"	50
<b>3</b>	<b>DIE POEL AS VRYWILLIGE VERENIGING</b>	<b>51</b>
3.1	Omskrywing van vrywillige vereniging	51
3.2	Toepassing van die omskrywing	52
3.3	Die inkomstebelastinggevolge van die poel as "vrywillige vereniging"	53
3.3.1	'n Vrywillige vereniging as "maatskappy"	54
3.3.2	Artikel 10(1)(e)	55
3.4	Gevolgtrekking	57
<b>4</b>	<b>DIE POEL AS VENNOOTSKAP</b>	<b>57</b>
4.1	Inleiding	57
4.2	Omskrywing van "vennootskap"	58
4.3	Toepassing van die omskrywing	59
<b>5</b>	<b>GEVOLGTREKKING</b>	<b>61</b>

## HOOFSTUK 4

### DIE POEL AS BELASTINGENTITEIT

#### 1 INLEIDING

In die vorige hoofstuk is tot die gevolgtrekking gekom dat die poel nie aan die koöperasie behoort nie en verder ook nie 'n afsonderlike regspersoon is nie. Laasgenoemde beteken egter nie noodwendig dat die poel nie 'n afsonderlike belastingpligtige kan wees nie. Die doel van hierdie hoofstuk is om te bepaal of die poel 'n afsonderlike belastingpligtige is. Daar word in besonder:

- (a) aandag gegee aan die begrip "persoon" ten einde te bepaal wanneer 'n afsonderlike belastingpligtige ontstaan;
- (b) 'n bespreking gevoer oor die poel as vrywillige vereniging, ten einde te bepaal of die poel hoegenaamd 'n afsonderlike belastingpligtige is; en
- (c) 'n vergelyking gegee tussen die regsverhouding by vepoeling en vennootskappe. Laasgenoemde is om te bepaal of 'n vennootskapsverhouding tussen die lede as poeldeelneemers ontstaan.

#### 2 DIE POEL AS 'N "PERSOON"

##### 2.1 Inleiding

Normale belasting word gehef ten opsigte van "belasbare inkomste" ontvang deur of toegeval aan of ten gunste van enige "persoon".<sup>1</sup>

"Belasbare Inkomste" word omskryf as:<sup>2</sup>

*"die oorblywende bedrag na aftrekking van iemand se inkomste van al die bedrae wat ingevolge Deel I van Hoofstuk II van of teen daardie inkomste afgetrek of verreken kan word." (Eie onderstreping)*

---

<sup>1</sup> Artikel 5(1) van die Wet.

<sup>2</sup> Omskrywing van "belasbare inkomste" in artikel 1 van die Wet.



Belasbare inkomste is dus die bedrag wat oorbly nadat alle toelaatbare aftrekkings teen "inkomste" verreken is. "Inkomste" word omskryf as:<sup>3</sup>

*"die oorblywende bedrag van iemand se bruto inkomste vir die jaar of tydperk van aanslag na aftrekking daarvan van alle bedrae wat ingevolge Deel I van Hoofstuk II van normale belasting vrygestel is."*

"Inkomste" word dus omskryf as die verskil tussen "bruto inkomste" en bedrae wat van belasting vrygestel is. "Bruto Inkomste" word as volg omskryf:<sup>4</sup>

*"met betrekking tot 'n jaar of tydperk van aanslag en in die geval van enige persoon, die totale bedrag, hetsy in kontant of andersins, ontvang deur of toegeval aan of ten gunste van so 'n persoon gedurende bedoelde jaar of tydperk van aanslag uit 'n bron in die Republiek of geag in die republiek te wees, met uitsluiting van ontvangste of toevallings van 'n kapitale aard,.."*

Alvorens normale belasting dus gehef kan word, moet 'n bedrag, hetsy in kontant of andersins, deur 'n "persoon" ontvang word of ten gunste van so 'n "persoon" toeval. Laasgenoemde bedrag moet verder vanuit 'n Suid-Afrikaanse bron ontvang word en nie van 'n kapitale aard wees nie. Die vraag in die onderhawige ondersoek is of die poel as 'n "persoon" vir inkomstebelasting-doeleindes kwalifiseer.

## 2.2 Die begrip "persoon"

Die begrip "persoon" word nie in detail in die Wet omskryf nie. Die boedel van 'n oorlede persoon en 'n trust word spesifiek by die omskrywing ingesluit.<sup>5</sup> Die poel is egter duidelik nie 'n boedel van 'n oorledene persoon nie. Die skrywer gee verder in oorweging dat die poel ook nie as 'n trust geklassifiseer kan word nie.<sup>6</sup>

<sup>3</sup> Omskrywing van "inkomste" in artikel 1 van die Wet.

<sup>4</sup> Omskrywing van "bruto inkomste" in artikel 1 van die Wet.

<sup>5</sup> Omskrywing van "persoon" in artikel 1 van die Wet.

<sup>6</sup> "Trust" word in artikel 1 van die Wet omskryf as: "enige trustfonds bestaande uit kontant en ander bates wat deur 'n persoon wat in fidusiêre hoedanigheid optree, geadministreer en beheer word, waar daardie persoon ingevolge 'n trustakte of ooreenkoms of ingevolge 'n testament van 'n oorlede persoon aangestel is."

Die begrip "persoon" word egter in die Interpretasiewet<sup>7</sup> omskryf. Volgens Meyerowitz<sup>8</sup> kan 'n omskrywing in die Interpretasiewet slegs gebruik word indien die taal en die samehang van die Inkomstebelastingwet nie strydig is met die omskrywing in die Interpretasiewet nie. In *CIR v Witwatersrand Association of Racing Clubs*<sup>9</sup> moes die hof bepaal of die oningelyfde vereniging of assosiasie 'n afsonderlike belastingpligtige was. Appèlregter Van Blerk verwys na die begrip "persoon" in die Interpretasiewet wat, benewens 'n ingelyfde maatskappy of geregistreerde maatskappy, ook 'n oningelyfde liggaam van persone by die omskrywing ingesluit het. Daar is tot die slotsom gekom dat nòg die taal, nòg die samehang van die Inkomstebelastingwet met die Interpretasiewet strydig was.<sup>10</sup> Die hof maak dus die gevolgtrekking dat die vereniging wel 'n "persoon" vir inkomstebelastingdoeleindes is, al is dit nie met regs persoonlikheid bekleed nie. Oor laasgenoemde spreek appèlregter Van Blerk hom as volg uit:<sup>11</sup>

*"Ek kan nie in die omskrywing van die begrip 'persoon' in die Interpretasiewet 'n aanduiding sien nie vir die uitleg dat die effek van die omskrywing 'persoon' waar dit 'n oningelyfde liggaam van persone behels noodwendig ewigdurige opvolging veronderstel asook die vermoë om vaste eiendom in eie naam te besit en derhalwe, soos die voorsittende Regter beslis het, beperk moet word tot 'n universitas."*

'n Vereniging is dus 'n aparte belastingpligtige vir doeleindes van die Inkomstebelastingwet. Laasgenoemde geld al is dit nie 'n regs persoon wat afsonderlik van sy lede bestaan nie. Dit blyk veral duidelik uit die Interpretasiewet soos dit tans daar uitsien.<sup>12</sup> Ingevolge die genoemde wet sluit die begrip "persoon" ook die volgende in:<sup>13</sup>

*"(b) 'n maatskappy as sodanig met regs persoonlikheid bekleed of geregistreer kragtens enige wet;*

*(c) enige liggaam van persone, hetsy met regs persoonlikheid bekleed al dan nie." (Eie onderstreping)*

---

<sup>7</sup> Wet 33 van 1957.

<sup>8</sup> *Income Tax* par 61 17.

<sup>9</sup> 1960 3 SA 291 (A), 23 SATC 380.

<sup>10</sup> 386.

<sup>11</sup> 387.

<sup>12</sup> Wet 33 van 1957.

<sup>13</sup> Artikel 2 van die Interpretasiewet.

Soos uit die vorige hoofstuk blyk, is die poel nie met regs persoonlikheid bekleed nie en kan dus nie op grond daarvan as 'n "persoon" vir inkomstebelastingdoeleindes geklassifiseer word nie. Indien die poel egter 'n "liggaam van persone" is, sal dit 'n afsonderlike belastingpligtige wees.

### 2.3 Die poel as "liggaam van persone"

In hoofstuk 3 is tot die slotsom gekom dat die poelvoorraad die eiendom van die poeldeelnemers bly. Die poeldeelnemers is mede-eienaars van die nuutgevormde massa.<sup>14</sup>

Volgens Van der Merwe<sup>15</sup> kan mede-eiendomsreg twee vorms aanneem, naamlik vrye mede-eiendom of gebonde mede-eiendom. Gebonde mede-eiendom ontstaan wanneer daar 'n besondere regsverhouding tussen die gemeenskaplike eienaars ingevolge die erfreg, die huweliksgoedere-gemeenskap of die verenigingsreg geskep word. Hierdie vorm van eiendom word dus aangetref by mede-erfgenaamskap, huweliksgoederegemeenskap, vennootskappe en verenigings sonder regs persoonlikheid. By vrye mede-eiendom is die feit dat die mede-eienaars tesame eienaars van die dieselfde saak is, die enigste regsverhouding wat tussen die partye bestaan. Vrye eiendom ontstaan as gevolg van, byvoorbeeld vermenging, samesmelting of vereniging. Die vraag ontstaan dus of mede-eiendom wat ontstaan as gevolg van verpoeling, ingevolge die eiesoortige ooreenkoms tussen 'n koöperasie en sy lede, vrye of gebonde mede-eiendom is.<sup>16</sup>

Vrye mede-eiendom en gebonde mede-eiendom verskil veral in twee opsigte van mekaar. By vrye mede-eiendom kan elke mede-eienaar selfstandig oor sy aandeel beskik. By gebonde mede-eiendom kan geen mede-eienaar selfstandig oor sy aandeel beskik nie. 'n Vrye mede-eienaar kan verder op enige stadium van die gemeenskap die verdeling van die gemeenskaplike saak

---

<sup>14</sup> Sien hfst 3 par 4.4.3.2 oor oordrag van eiendomsreg en die gevolge van verpoeling en verdere verwerking.

<sup>15</sup> *Sakereg* 378.

<sup>16</sup> Van der Merwe *Sakereg* 379.

eis. 'n Gebonde mede-eienaar kan egter nie verdeling tydens die bestaan van die gemeenskap (byvoorbeeld 'n vennootskap) eis nie.<sup>17</sup>

Hoewel 'n poel die vermenging van die lede se produkte behels, is geeneen van die poeldeelnemers geregtig om te eniger tyd die verdeling van die gemeenskaplike saak te eis nie. Ingevolge die ooreenkoms het die koöperasie volmag om die produkte te verpoel en daarmee te handel. Laasgenoemde word beskou as 'n onherroeplike agentskapsverhouding.<sup>18</sup> Die koöperasie het permanente beskikkingsreg oor die lede se produkte. Dit wil dus voorkom asof die poeldeelnemers gebonde mede-eienaars is.

Soos hierbo uiteengesit, word gebonde mede-eienaarskap by die verenigingsreg aangetref. 'n Vereniging is verder 'n "liggaam van persone" en as sodanig 'n afsonderlike belastingpligtige.<sup>19</sup> Indien die lede as poeldeelnemers dus 'n vereniging, losstaande van die koöperasie vorm, sal sodanige vereniging as 'n "persoon" vir inkomstebelastingdoeleindes beskou word. Indien laasgenoemde egter as 'n vennootskap beskou word, sal dit nie 'n afsonderlike belastingpligtige wees nie. 'n Vennootskap is nie 'n "persoon" vir inkomstebelastingdoeleindes nie.<sup>20</sup>

### 3 DIE POEL AS VRYWILLIGE VERENIGING

#### 3.1 Omskrywing van vrywillige vereniging

Soos reeds bespreek, is 'n koöperasie 'n vrywillige vereniging wat met regs persoonlikheid beklee word sodra dit ingevolge die Koöperasiewet ingelyf word.<sup>21</sup> 'n Vrywillige vereniging word soos volg omskryf:<sup>22</sup>

*"A voluntary association is a legal relationship which arises from an agreement among three or more persons to achieve a common object, primarily other than the making and division of profits."*

<sup>17</sup> Van der Merwe *Sakereg* 379-380.

<sup>18</sup> Sien hfst 3 par 4.4.4.3 oor die verhouding tussen die koöperasie en sy lede.

<sup>19</sup> Sien par 2.2 oor die begrip "persoon".

<sup>20</sup> Ingevolge artikel 77(7) van die Wet word vennote apart aangeslaan. Ingevolge artikel 24H(5) word ontvangste en toevallings aan die vennote geag deur elke vennoot afsonderlik ontvang of toegeval te wees, in verhouding tot hul aandeel in die winste.

<sup>21</sup> Sien hfst 2 par 3.1 oor die koöperasie as vrywillige vereniging.

<sup>22</sup> Bamford *Partnerships* 117.

### 3.2 Toepassing van die omskrywing

Die vraag is dus of die lede as poeldeelneemers nog 'n "vrywillige vereniging", losstaande van die koöperasie, vorm. Die doelstellings van verpoeling is presies dieselfde as dié van 'n koöperatiewe vereniging.<sup>23</sup> Die vernaamste motivering met verpoeling is ook die verhoging van die ekonomiese voordele van die individuele huishoudings en die verdeling van die opbrengs op grond van die deelname aan die poel. Alle poele kan gevolglik ook as koöperatief beskou word.<sup>24</sup>

*"While it can generally be said that all agricultural pools are cooperative, all cooperatives are not pools." (Eie onderstreping)*

Die skrywer gee in oorweging dat indien die poeldeelneemers wel 'n vereniging losstaande van die koöperasie sou vorm, laasgenoemde ook 'n "vrywillige vereniging" sou wees. Die doelstellings met verpoeling is presies dieselfde as die doelstellings van die koöperatiewe vereniging. 'n Koöperatiewe vereniging is 'n vrywillige vereniging wat ingevolge die Koöperasiewet ingelyf is.<sup>25</sup>

Die skrywer is egter van mening dat die poeldeelneemers nie nog 'n vereniging, losstaande van die koöperasie, vorm nie. 'n Vrywillige vereniging ontstaan ingevolge 'n ooreenkoms tussen drie of meer persone. Aangesien daar nie so 'n ooreenkoms tussen die betrokke poeldeelneemers bestaan nie, wil dit dus voorkom asof daar nie nog 'n vereniging ontstaan nie. Die lede lewer hul produkte aan die koöperasie ingevolge die eiesoortige ooreenkoms met die koöperasie. Die lede lewer nie hul produkte vir verpoeling ingevolge 'n ooreenkoms tussen die lede onderling as poeldeelneemers nie.

Dit is verder onwaarskynlik dat dit die bedoeling van die poeldeelneemers is om nog 'n vereniging te vorm. Daar word dus in oorweging gegee dat die poel nie 'n vereniging van persone is nie, maar bloot 'n kontraktuele meganisme waarvolgens die lede se produkte op die mees doeltreffende wyse verwerk en

<sup>23</sup> Dunson, Marcovich and Ugent 1954 WLR 687 688.

<sup>24</sup> Dunson, Marcovich and Ugent 1954 WLR 687 692.

<sup>25</sup> Sien hfst 2 par 3.1 oor die koöperasie as vrywillige vereniging; *Lewis & Co (Pty) v Pietersburg Ko-operatiewe Boere vereniging & Others* 1936 AD 344 353.

bemark word. Die koöperasie as onherroeplike agent is ingevolge die statuut gemagtig om laasgenoemde metode van verwerking en bemarking te volg. Laasgenoemde blyk veral uit die volgende gedeelte van die uitspraak in *Deputy Federal Commissioner of Taxation v Trustees of the Wheat Pool of Western Australia*.<sup>26</sup>

*"The Wheat Pool and the trustees set up to manage it are but machinery for the purpose realizing the wheat of the growers. The trustees are really the mandataries or agents of the growers and the provisions, as to the reserve fund, are part of the mandate." (Eie onderstropping)*

Hierbo is tot die gevolgtrekking gekom dat die mede-eiendom by verpoeling waarskynlik gebonde mede-eiendom is.<sup>27</sup> Die gebonde mede-eienaarskap by verpoeling ontstaan, na die skrywer se mening, ingevolge die eiesoortige ooreenkoms tussen die lede en die koöperasie. Dit ontstaan nie, na die skrywer se mening, ingevolge 'n ooreenkoms tussen die lede as poeldeelnemers onderling nie. Daar ontstaan dus nie nog 'n vrywillige vereniging losstaande van die koöperasie nie.

### **3.3 Die inkomstebelastinggevolge van die poel as "vrywillige vereniging"**

Hierbo is tot die gevolgtrekking gekom dat die poel nie 'n vrywillige vereniging tussen die lede as poeldeelnemers is nie. Die poel kan dus nie as 'n "persoon" vir inkomstebelastingdoeleindes geklassifiseer word nie. Daar ontstaan dus na die skrywer se mening nie 'n afsonderlike belastingpligtige nie. Indien die poel wel as 'n aparte vereniging van persone beskou word, sou dit, soos hieronder uiteengesit, in elk geval ingevolge artikel 10(1)(e) van inkomstebelasting vrygestel wees. Dit is dus nie nodig om 'n definitiewe gevolgtrekking oor die poel as vrywillige vereniging te maak nie.

Vir doeleindes van die bespreking wat volg, word aanvaar dat die lede as poeldeelnemers wel 'n afsonderlike vrywillige vereniging, losstaande van die koöperasie vorm. Die doel met laasgenoemde aanname is om aan te dui dat sodanige vereniging in elke geval van inkomstebelasting vrygestel sal wees.

<sup>26</sup> 1932 48 CLR 5 14.

<sup>27</sup> Sien par 2.3 oor die poel as liggaam van persone.

### 3.3.1 'n Vrywillige vereniging as "maatskappy"

'n Vrywillige vereniging kan 'n maatskappy vir inkomstebelastingdoeleindes wees. Die Wet maak spesifiek voorsiening vir die heffing van normale belasting op maatskappye.<sup>28</sup> Die skale van belasting van maatskappye verskil egter van dié vir ander belastingpligtiges, soos individue. Dit is derhalwe nodig om die omskrywing van "maatskappy" in die Inkomstebelastingwet te ontleed. Die ter saaklike gedeeltes van die omskrywing van 'n "maatskappy" vir doeleindes van die Inkomstebelastingwet lees as volg:<sup>29</sup>

*"(a) 'n vereniging, korporasie of maatskappy (behalwe 'n beslote korporasie) wat deur of ingevolge 'n wet wat in die Republiek of in 'n deel daarvan van krag is of voorheen van krag was, ingelyf is of geag word aldus ingelyf te wees, of 'n regspersoon wat deur of ingevolge so 'n wet opgerig of ingestel is of geag word aldus opgerig of ingestel te wees; of*

....

*(d) 'n vereniging wat nie 'n in paragraaf (a) of (f) bedoelde vereniging is nie, en ook nie 'n vereniging waarop die bepalings van artikel 10(1)(e) van toepassing is nie, en wat in die Republiek gestig is om 'n bepaalde doel ten bate van die publiek of 'n deel van die publiek te dien; of..." (Eie onderstreping)*

Die omskrywing van maatskappy sluit dus ook 'n ingelyfde vereniging in. 'n Koöperatiewe vereniging, geregistreer ingevolge die Koöperasiewet, is dus ook 'n maatskappy vir inkomstebelastingdoeleindes. Die Wet maak egter spesifiek voorsiening vir sekere toegewings aan koöperasies.<sup>30</sup>

Die omskrywing van maatskappy sluit ook sekere verenigings in, al is dit nie ingevolge een of ander wet ingelyf nie. Indien artikel 10(1)(e) van die Wet egter op daardie vereniging van toepassing is, is dit nie 'n maatskappy nie.

Indien die poeldeelnemers 'n vrywillige vereniging vorm, sal laasgenoemde as 'n "persoon" vir inkomstebelastingdoeleindes geklassifiseer word.<sup>31</sup> So 'n "vereniging" sal, volgens die skrywer se mening, ingevolge paragraaf (d) van

<sup>28</sup> Artikel 5 van die Wet.

<sup>29</sup> Omskrywing van "maatskappy" in artikel 1 van die Wet.

<sup>30</sup> Artikel 27 van die Wet.

<sup>31</sup> Sien par 2.2 oor die begrip "persoon".

die omskrywing as 'n maatskappy beskou word, tensy artikel 10(1)(e) van die Wet van toepassing is.

### 3.3.2 Artikel 10(1)(e)

Die relevante gedeelte van artikel 10(1)(e) van die Wet lees as volg:

*"die ontvangste en toevallings van 'n maatskappy, genootskap of ander vereniging van persone, hetsy ingevolge 'n wet geregistreer al dan nie (behalwe 'n koöperasie kragtens die Koöperasiewet, 1981 (Wet 91 van 1981), opgerig en ingelyf of geag opgerig en ingelyf te wees), waarvan die profyte of winste, behalwe profyte of winste uit beleggings (met inbegrip van die verhuur van eiendom), uitsluitlik uit transaksies met of ten behoeve van sy individuele lede verkry word, en waarvan die reglement nie die verdeling van sy profyte of winste aan ander persone as die lede met of ten behoeve van wie die transaksies plaasgevind het, toelaat nie, en aan niemand enige ander voordeel as voordele wat aan daardie persoon toeval uit transaksies met of ten behoeve van daardie persoon verleen nie, ..." (Eie onderstreping)*

Artikel 10(1)(e) is dus van toepassing op sekere ingelyfde en oningelyfde maatskappye, genootskappe en verenigings, maar sluit koöperasies uit wat ingevolge die Koöperasiewet opgerig of ingelyf, of geag opgerig of ingelyf te wees.

Ten einde vir die artikel 10(1)(e)-vrystelling te kwalifiseer, moet die winste, uitgesluit winste uit beleggings, uitsluitlik uit transaksies met of ten behoeve van sy individuele lede verkry word. Indien die transaksies met derde partye aangegaan word, moet die individuele lede 'n direkte belang in die winste hê. "Ten behoeve van die lede" beteken nie noodwendig dat die vereniging as agent van die lede optree nie. Dit is genoeg dat die transaksie ten behoeve van die lede is en die individuele lede direk bevoordeel word.<sup>32</sup>

Die reglement mag verder nie die verdeling van winste aan enige ander persone as die lede met of ten behoeve van wie die transaksies plaasgevind het, toelaat nie. Verder mag aan geen persoon enige voordeel, anders as wat aan daardie persoon toeval uit transaksies met of ten behoeve hom verleen word nie. Die ander bepalings van die betrokke artikel wat oor beleggings

<sup>32</sup>

Meyerowitz en Spiro *Income Tax* par 569 259; *ITC* 763, 19 SATC 110 111.



handel is nie vir doeleindes van hierdie bespreking van belang nie en word dus nie ondersoek nie.

Volgens Meyerowitz<sup>33</sup> sou 'n koöperasie wat nie ingelyf of geag ingelyf te wees nie, ingevolge artikel 10(1)(e) van inkomstebelasting vrygestel wees:

*"The exemption applies also to organisations in the nature of co-operative organisations trading with its members or buying and selling on their behalf. But any co-operative which is registered or deemed to be registered under the Co-operative Act 91 of 1981 is excluded from this exemption" (Eie onderstreping)*

'n Poel behoort nie aan die koöperasie nie, maar aan die lede in onverdeelde eenhede in verhouding tot die bydraes tot die poel. Indien die poeldeelnemers as "vereniging van persone" geklassifiseer word, sal dit 'n persoon vir inkomstebelastingdoeleindes wees. Die skrywer is egter van mening dat laasgenoemde ingevolge artikel 10(1)(e) van inkomstebelasting vrygestel sal wees. Soos reeds bespreek, word alle landboupoele ook as koöperatief beskou.<sup>34</sup> As die poeldeelnemers dus nog 'n vereniging losstaande van die koöperasie vorm, sal laasgenoemde dus ook 'n koöperatiewe vereniging wees. Sodanige vereniging sal, na die skrywer se mening, om die volgende redes aan die vereistes van artikel 10(1)(e) voldoen:

- (a) die poel is nie ingevolge die Koöperasiewet opgerig of ingelyf of geag om opgerig of ingelyf te wees nie;
- (b) die profyte en winste word uitsluitlik uit transaksies met of ten behoeve van sy lede verkry. Die individuele lede het 'n direkte belang in die winste uit transaksies met derdes. Die surplus van die poel word tussen die deelnemers op grond van hul lewerings aan die poel verdeel; en
- (c) slegs die lede ten behoeve van wie die transaksies aangegaan is, is geregtig op winste en slegs in die verhouding tot hul bydraes aan die poel. Die individuele lid is dus slegs geregtig op die voordeel wat aan hom toeval uit transaksies wat ten behoeve van hom aangegaan is.

---

<sup>33</sup> *Income Tax* par 570 259.

<sup>34</sup> Sien par 3.2 waar dit blyk dat die doelstellings van verpoeling ooreenstem met die koöperatiewe doelstellings.

### 3.4 Gevolgtrekking

Die skrywer is van mening dat die poeldeelnemers nie nog 'n vereniging, losstaande van die koöperasie, vorm nie. Verpoeling by landboukoöperasies is bloot die gevolg van die eiesoortige ooreenkoms tussen die individuele lede en die koöperasie. Laasgenoemde ooreenkoms kan verder bloot as 'n kontraktuele meganisme, waarvolgens die lede se produkte op die mees doeltreffenste wyse verwerk en bemark word, beskou word.

Indien die poel egter wel as 'n liggaam van persone geklassifiseer word, sal dit, na die skrywer se mening, 'n vrywillige vereniging wees. Laasgenoemde vereniging sal 'n persoon vir inkomstebelastingdoeleindes wees en dus 'n aparte belastingentiteit. So 'n vereniging sal egter ingevolge artikel 10(1)(e) van inkomstebelasting vrygestel wees. Aangesien die bepaling van artikel 10(1)(e) van toepassing is, sal die poel verder nie binne die omskrywing van 'n maatskappy val nie.

## 4 DIE POEL AS VENNOOTSKAP

### 4.1 Inleiding

Hierbo is tot die gevolgtrekking gekom dat, sou die poel as 'n vereniging van persone geklassifiseer word, dit 'n vrywillige vereniging sal wees. Volgens Bamford is die ontbreking van die winsmotief die hoofverskil tussen 'n vrywillige vereniging en 'n vennootskap.<sup>35</sup> Die SAIGR omskryf egter die poel as "'n onderneming, met 'n beperkte lewensduur of 'n spesifieke doel". Die begrip "pool" word verder in *The Oxford Modern English Dictionary* omskryf as, "a joint commercial venture".<sup>36</sup>

Hierbo is tot die gevolgtrekking gekom dat sou die poel as 'n vereniging van persone beskou word, dit 'n vrywillige vereniging sal wees. Volledigheidshalwe word gevolglik aangetoon waarom die lede as poeldeelnemers nie 'n vennootskap vorm nie.

---

<sup>35</sup> *Partnerships* 119.

<sup>36</sup> Sien hfst 3 par 3.2 waar aandag aan die begrip, "poel" gegee is.

## 4.2 Omskrywing van "vennootskap"

Die begrip "vennootskap" word nie in die Wet omskryf nie. Divaris en Stein omskryf dit as volg:<sup>37</sup>

*"A partnership has been defined by the legal authorities as a legal relationship between two or more persons who carry on a lawful business or undertaking, to which each contributes either money or labour or anything else with the object of making a profit, and of sharing it between them. Such a partnership is not a legal persona as distinct from the individuals who constitute it." (Eie onderstreping)*

'n Vennootskap kom tot stand wanneer die voornemende vennote 'n vennootskapskontrak met mekaar sluit.<sup>38</sup> Laasgenoemde kontrak moet voldoen aan die gewone geldigheidsvereistes wat ten aansien van alle kontrakte geld. Een van die vereistes is dat die kontrak wettig moet wees. Die Maatskappywet<sup>39</sup> bepaal dat 'n vennootskap in Suid-Afrika in die algemeen nie meer as 20 vennote mag hê nie. 'n Kontrak wat poog om 'n vennootskap van meer as 20 persone op te rig, is nietig.<sup>40</sup>

'n Kontrak moet egter aan die sekere wesenskenmerke of *essentialia* voldoen alvorens dit as 'n vennootskapskontrak geklassifiseer kan word. Die *essentialia* is die eienskappe wat die vennootskapskontrak uniek maak en dit van ander kontrakte onderskei.<sup>41</sup> Die *essentialia* van 'n vennootskapsooreenkoms is, soos dit blyk uit die saak van *Joubert v Tarry*,<sup>42</sup> kortliks as volg:

- (a) elke vennoot moet 'n bydrae maak;
- (b) die vennootskapsbesigheid moet in gemeenskaplike belang bedryf word;
- (c) die vennootskap moet die maak van wins ten doel hê; en
- (d) die kontrak tussen die partye moet geldig wees.

<sup>37</sup> *Silke* par 11.1 11.1.

<sup>38</sup> Cilliers ea *Ondernemingsreg* par 3.01 20.

<sup>39</sup> Artikel 30(1) van wet 61 van 1973.

<sup>40</sup> Sien ook Cilliers ea *Korporatiewe Reg* par 1.12 4-5.

<sup>41</sup> Cilliers ea *Ondernemingsreg* par 3.20 23.

<sup>42</sup> 1915 TPD 227 280-281; sien ook *Rhodesia Railways Ltd & Others v COT* 1925 AD 438, 1 SATC. 133 142 143.

Die vierde *essentialia* is nie uniek aan vennootskapskontrakte nie, maar is 'n vereiste vir enige kontrak.<sup>43</sup> Dit word dus nie in Suid-Afrika as een van die wesenskenmerke van 'n vennootskapsooreenkoms beskou nie. Ten einde te bepaal of 'n kontrak 'n vennootskapsooreenkoms is, moet eers vasgestel word of die ooreenkoms geldig is en dan moet bepaal word of die *essentialia* teenwoordig is.

Wanneer die hof verder bepaal of 'n wettige kontrak 'n vennootskapskontrak is, word nie net ag geslaan op die aanwesigheid van die *essentialia* nie, maar ook die bedoeling van die partye. Laasgenoemde blyk uit hul ooreenkoms en optrede.<sup>44</sup> Die hof kyk na die ware wese van die ooreenkoms ten einde te bepaal of dit 'n vennootskapsooreenkoms is.<sup>45</sup> Die ware bedoeling van die partye bepaal dus die ware wese van die ooreenkoms. Die hof gee uitvoering aan die bedoeling van die partye, ongeag of al die *essentialia* aanwesig is.<sup>46</sup>

### 4.3 Toepassing van die omskrywing

Indien na die omstandighede van verpoeling gekyk word, wil dit voorkom asof laasgenoemde baie met die *essentialia* van 'n vennootskapsooreenkoms ooreenstem. Elke poeldeelneer moet 'n bydrae in die vorm van hul produkte maak en die poel word in gemeenskaplike belang bedryf. Wat die maak van wins betref, mag dit ook voorkom asof daar aan hierdie vereiste voldoen word. Die koöperatiewe beginsels en doelwitte moet egter nie uit die oog verloor word nie. Die doel van die koöperatiewe beweging is nie om wins te maak nie, maar eerder om in belang of ten behoewe van lede op te tree. Laasgenoemde word bereik deur dienste teen kosprys of teen die laags moontlike prys te lewer en deur die meer doelmatige verwerking en bemarking van produkte.<sup>47</sup>

Daar mag egter aangevoer word dat die poel wel 'n vereniging is wat los staan van die koöperasie en wel 'n winsstrewende het. Alvorens tot die slotsom gekom

---

<sup>43</sup> Cilliers ea *Ondernemingsreg* par 3.22 23.

<sup>44</sup> Cilliers ea *Ondernemingsreg* par 3.36 25.

<sup>45</sup> *Pezetto v Dreyer* 1992 3 SA 379 (A) 389f.

<sup>46</sup> *Purdon v Muller* 1961 2 SA 211 (A) 218D-E.

<sup>47</sup> Sien hfst 2 par 2.3 oor die koöperatiewe beginsels.

word dat die lede in 'n vennootskapsverhouding tot mekaar staan, moet daar egter 'n geldige kontrak wees. Indien meer as twintig lede tot 'n poel bydra, sal sodanige ooreenkoms nietig wees. Geen vennootskapsverhouding sal dus bestaan nie.

Die vraag bly egter steeds of daar enigsins 'n vennootskapsooreenkoms bestaan. Sonder so 'n ooreenkoms sal daar nie sprake van 'n vennootskap wees nie. Daar bestaan wel 'n ooreenkoms, maar dit is tussen die koöperasie en sy individuele lede. Die Koöperasiewet en die statute van die koöperasie vorm die basis van daardie ooreenkoms.<sup>48</sup> Dit is ingevolge laasgenoemde ooreenkoms dat die lede hul produkte aan die koöperasie lewer, wat dit dan verpoel, verder verwerk en in 'n geheel of gedeeltelik verwerkte toestand bemark. Dit is nie ingevolge 'n vennootskapsooreenkoms, tussen die lede onderling, dat hul produkte saamgevoeg word nie.

Daar kan egter geargumenteer word dat daar 'n stilswyende vennootskapsooreenkoms tussen die lede bestaan. Die bedoeling van die lede as poeldeelnemers is egter duidelik, na die skrywer se mening, nie om 'n vennootskap tot stand te bring nie. Die poel kan dus nie as 'n vennootskap beskou word nie.

In *Brugman and Nepgen v Bamfather*<sup>49</sup> het die likwidateurs van 'n koöperasie sy lede vir die verliese van die koöperasie aangespreek. Die regter maak die volgende stelling:

*"The analogy of partnership could not be applied to a Society of this sort. The relationship of its members was sui generis, and depended upon the terms of the statute" (Eie onderstreping)*

Die poeldeelnemers is mede-eienaars van die poelvoorraad.<sup>50</sup> In *Tshabalala & Others v Tsabalala & Others* maak die appèlhof die volgende gevolgtrekking oor die ooreenkomste tussen mede-eienaars en vennote:<sup>51</sup>

---

<sup>48</sup> Sien hfst 3 par 4.4.2 oor die kontraktuele verhouding tussen die koöperasie en sy lede.

<sup>49</sup> 1928 (2) PH K12 (T)19.

<sup>50</sup> Sien hfst 3 par 4.4.3.2 oor die oordrag van eiendomsreg.

<sup>51</sup> *Tshabalala & Others v Tsabalala & Others* 1921 AD 311 319.

*"The owners were not partners in the full legal sense; the relationship constituted was sui generis, but it had some of the features of partnership; a joint property was put to special use for for joint advantage." (Eie onderstrepstig)*

Soos in bostaande beslissing is die ooreenkoms tussen die koöperasies en sy lede ook 'n eiesoortige ooreenkoms (*sui generis*). Die mede-eiendom wat by verpoeling bestaan toon wel sekere ooreenkomste met vennootskappe, maar voldoen nie, na die skrywer se mening, aan al die regsvereistes daarvan nie.

## 5 GEVOLGTREKKING

Die skrywer is van mening dat die poeldeelnemers nie nog 'n vereniging, losstaande van die koöperasie, vorm nie. Die verpoeling van die lede se produkte is ingevolge die eiesoortige ooreenkoms tussen die koöperasie en sy lede. Laasgenoemde kan verder bloot as 'n kontraktuele meganisme, waarvolgens die lede se produkte op die mees doeltreffende wyse verwerk en bemark word, beskou word.

Indien die poel wel as 'n vereniging van persone geklassifiseer word, sal dit, na die skrywer se mening, 'n vrywillige vereniging wees. 'n Koöperasie is 'n vrywillige vereniging wat met regspersoonlikheid beklee word sodra dit ingevolge die Koöperasiewet ingelyf is. Die doelstellings met verpoeling is presies dieselfde as dié van die koöperasie. Poele word gevolglik ook as koöperatief beskou. Indien die poel as 'n vrywillige vereniging beskou word sal dit, na die skrywer se mening, van inkomstebelasting vrygestel wees. Dit is gevolglik nie nodig om tot 'n definitiewe gevolgtrekking oor die poel as vrywillige vereniging te kom nie.

Die skrywer is verder van mening dat die lede as poeldeelnemers nie 'n vennootskap onder mekaar vorm nie. Hoewel die omstandighede by verpoeling in sekere opsigte met 'n vennootskap ooreenstem, word daar nie aan al die regsvereistes van 'n geldige vennootskapooreenkoms voldoen nie.

Dit is dus, na die skrywer se mening, duidelik dat die poel nie 'n afsonderlike belastingpligtige of 'n vennootskap is nie. Dit is derhalwe nodig om die

inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die koöperasie en sy individuele lede te bepaal. In hoofstuk 5 word die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die koöperasie bespreek. In hoofstuk 6 word die gevolge vir die individuele lede bespreek.

## HOOFSTUK 5

### DIE INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VIR DIE KOÖPERASIE

<b>1</b>	<b>INLEIDING</b>	<b>64</b>
<b>2</b>	<b>POELTRANSAKSIES</b>	<b>64</b>
<b>3</b>	<b>INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VIR DIE KOÖPERASIE</b>	<b>65</b>
3.1	Uitgawes deur die koöperasie aangeaan	65
3.2	Voorskotte aan die lede	68
3.3	Opbrengs met verkope	68
3.3.1	Die omskrywing van "bruto inkomste"	68
3.3.2	Ontvangste deur die koöperasie	69
3.3.3	"Toevallings" aan die koöperasie	75
3.4	Koöperatiewe kommissie en rente	77
<b>4</b>	<b>HANDELSVOORRAAD</b>	<b>78</b>
4.1	Inleiding	78
4.2	Die omskrywing van "handelsvoorraad"	79
4.2.1	Betekenis van die begrip "gekoop"	79
4.2.2	Betekenis van die begrip "verkry"	80
4.2.3	Die begrippe "geproduseer" en "vervaardig"	81
4.2.4	"Deur of ten behoeve van hom"	82
4.3	Artikel 22(1)	83
4.3.1	Betekenis van die begrip "besit"	84
4.4	Gevolgtrekking	86
<b>5</b>	<b>GEVOLGTREKKING</b>	<b>86</b>



## HOOFSTUK 5

### DIE INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VIR DIE KOÖPERASIE

#### 1 INLEIDING

In die vorige hoofstuk is die gevolgtrekking gemaak dat die poel nie 'n afsonderlike belastingentiteit verteenwoordig nie. Die vraag ontstaan gevolglik watter inkomstebelastinggevolge die poeltransaksies vir die betrokke partye inhou. Die doel van hierdie hoofstuk is om te bepaal of die poeltransaksies enige inkomstebelastinggevolge vir die koöperasie inhou. Daar word in besonder:

- (a) eerstens 'n opsomming van al die relevante poeltransaksies gegee;
- (b) 'n bespreking gevoer oor die inkomstebelastinggevolge vir die koöperasie ten opsigte van die genoemde transaksies; en
- (c) bepaal of die waarde van onverkoopte poelvoorraad op jaareinde deel vorm van die koöperasie se eindvoorraad vir inkomstebelastingdoeleindes.

#### 2 POELTRANSAKSIES

Alvorens die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die koöperasie of die individuele lede bespreek kan word, is dit nodig om die relevante poeltransaksies<sup>1</sup> kortliks op te som.

- (a) Die lede lewer hul produkte aan die koöperasie, wat dit volgens soort en graad verpoel en verder verwerk. Die koöperasie gaan noodwendig sekere uitgawes aan in die verwerking en bemarking van die lede se produkte;

---

<sup>1</sup> Sien Bylaag A klousule 111 - 113.

- (b) die koöperasie kan aan die lede voorskotte betaal ten opsigte van die produkte gelewer;
- (c) die koöperasie verkoop die gelewerde produkte in 'n geheel of gedeeltelik verwerkte toestand;
- (d) die koöperasie hef rente op voorskotte teen dieselfde koers as wat deur die koöperasie betaal word of teen die heersende prima bankkoers;
- (e) die koöperasie hef koöperatiewe kommissie, bereken teen 'n vaste persentasie van die opbrengs uit verkope, min uitgawes aangegaan; en
- (f) die surplus, dit wil sê die opbrengs uit verkope, min die uitgawes, rente en kommissie word onder die lede pro rata hul lewerings aan die betrokke poel verdeel. Verdeling vind met die afsluiting van die poel plaas. Die lede se aandeel in die surplus word verder verminder met die voorskotte reeds ontvang, asook ander bedrae wat aan die koöperasie verskuldig is.

Bostaande behels in breë al die transaksies wat ten opsigte van 'n spesifieke poel kan plaasvind. Van elke poel word afsonderlik rekord gehou in die vorm van 'n poelrekening.<sup>2</sup> 'n Spesifieke poel kan oor die onderskeie jaareindes van die koöperasie en die lede strek.

Die transaksies wat uit 'n inkomstebelastingoogpunt vir die koöperasie as relevant beskou kan word, word vervolgens hieronder uiteengesit.

### **3 INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VIR DIE KOÖPERASIE**

#### **3.1 Uitgawes deur die koöperasie aangegaan**

Die koöperasie verpoel die lede se produkte, verwerk dit verder en sit dit in 'n geheel of gedeeltelik verwerkte toestand van die hand. In die verwerking en bemaking van die lede se produkte word noodwendig sekere uitgawes aangegaan. Die koöperasie kontrakteer in eie naam met derdes en is self

---

<sup>2</sup> Sien Bylaag B vir voorbeeld van 'n poelrekening.

aanspreeklik vir die betaling van die uitgawes. Die vraag ontstaan gevolglik of die koöperasie laasgenoemde uitgawes as aftrekkings kan eis.

Slegs onkoste en verliese wat werklik by die voortbrenging van inkomste aangegaan is, is aftrekbaar.<sup>3</sup> Die begrip "werklik aangegaan" is nie net uitgawes wat betaal is nie, maar ook uitgawes ten opsigte waarvan 'n verpligting aangegaan is.<sup>4</sup> Die verpligting moet verder onvoorwaardelik wees alvorens dit as "werklik aangegaan" beskou sal word.<sup>5</sup>

Die ooreenkoms tussen die koöperasie en sy lede is 'n eiesoortige ooreenkoms wat in baie opsigte met verteenwoordiging ooreenstem. Die verhouding tussen die lede en die koöperasie kan as 'n onherroeplike agentskapsverhouding beskryf word.<sup>6</sup> Soos reeds bespreek, moet die ware wese van 'n transaksie vasgestel word ten einde die inkomstebelastinggevolge daarvan te kan bepaal.<sup>7</sup> Hoewel die koöperasie die uitgawes in eie naam aangaan, word laasgenoemde ingevolge die eiesoortige ooreenkoms met die lede aangegaan. As onherroeplike agent het die koöperasie volmag om sekere uitgawes in die verwerking en bemarking van die lede se produkte aan te gaan. Die koöperasie is egter daarop geregtig om die uitgawes van die opbrengs uit die verkoop van die lede se produkte te verhaal.<sup>8</sup> Indien 'n betrokke poel verder 'n verlies sou oplewer, is laasgenoemde ook van die lede verhaalbaar.<sup>9</sup> Die lede is dus onvoorwaardelik verplig om die koöperasie vir die uitgawes te vergoed. Die verhaling van die uitgawes uit die opbrengs met die verkoop van die lede se produkte is gelykstaande aan die betaling daarvan. Laasgenoemde blyk veral uit die volgende stelling van appèlregter Kumleben in *CIR v Wandrag Asbestos (Pty) Ltd*:<sup>10</sup>

*"And with particular reference to clause 4(a), it provides for a payment in the form of a deduction..."*

---

<sup>3</sup> Artikel 11 (a) van die Wet.

<sup>4</sup> *Caltex Oil Ltd v SIR* 1975 (1) SA 665 (A), 37 SATC 1 12.

<sup>5</sup> *Nasionale Pers v KBI* 1986 (3) SA 549 (A), 48 SATC 55 69.

<sup>6</sup> Sien hfst 3 par 4.4.4.3 oor die verhouding tussen die koöperasie en sy lede.

<sup>7</sup> Sien hfst 3 par 2 oor die werklike aard van 'n transaksie.

<sup>8</sup> Sien Bylaag A klousule 113.

<sup>9</sup> Sien Bylaag A klousule 114.

<sup>10</sup> 1995 2 SA 197 (A), 57 SATC 123 134.

Na aanleiding van die bogenoemde is die skrywer van mening dat die koöperasie as onherroeplike agent die uitgawes namens al die lede gesamentlik aangaan. Die uitgawes is dus, na die skrywer se mening, nie die uitgawes van die koöperasie nie. Die uitgawes word wel namens die lede betaal, maar is egter van hul verhaalbaar. In die praktyk word die uitgawes teen die poelrekening gedebiteer. Die uitgawes word dus nie deur die koöperasie as aftrekkings geëis nie. Die netto saldo van die poelrekening staan bekend as die lede se belang in daardie poelrekening.<sup>11</sup> Laasgenoemde word op die balansstaat van die koöperasie as deel van die "poelbate" getoon. Die lede gesamentlik (die poel) is dus te eniger tyd 'n netto debiteur of krediteur van die koöperasie.<sup>12</sup>

Indien aangevoer word dat die uitgawes wel uitgawes van die koöperasie is, sal laasgenoemde, na die skrywer se mening, in elk geval nie aftrekbaar wees nie. Slegs onkoste en verliese wat by die voortbrenging van inkomste aangegaan is, is aftrekbaar.<sup>13</sup> Die vereiste van "by die voortbrenging van inkomste" het tot menige hofsake aanleiding gegee. In *Port Elizabeth Electric Tramway Company Ltd v CIR*<sup>14</sup> het waarnemende regter-president Watermeyer hom as volg hieroor uitgespreek:

*"The purpose of the act entailing the expenditure must be looked at. If it is performed for the purpose of earning income then the expenditure attendant upon it is deductible.."*

Die doel met die handeling wat tot die uitgawe aanleiding gegee het, moet dus wees om inkomste voort te bring. Die doel van die handeling wat tot die koöperasie se uitgawes aanleiding gee, is om die lede se produkte tot 'n bemerkbare toestand te verwerk. Die opbrengs uit die verkoop van die lede se produkte is egter nie "bruto inkomste" van die koöperasie nie.<sup>15</sup> Die uitgawes is dus nie by die voortbrenging van die koöperasie se inkomste aangegaan nie en is dus na die skrywer se mening nie deur die koöperasie aftrekbaar nie. Indien

---

<sup>11</sup> Sien Bylaag B.

<sup>12</sup> SAIGR RE206 par 20.

<sup>13</sup> Artikel 11(a) van die Wet.

<sup>14</sup> 1936 CPD 241, 8 SATC 13 16.

<sup>15</sup> Sien 3.3.2 oor die kwessie of die opbrengs van poelverkope in die koöperasie se hande belasbaar is.

die uitgawes wel deur die koöperasie aftrekbaar was, sal laasgenoemde in elk geval deur die koöperasie verhaal word en weer by sy bruto inkomste ingesluit word.<sup>16</sup>

### 3.2 Voorskotte aan die lede

Die koöperasie kan aan die lede voorskotte betaal ten opsigte van produkte wat aan die koöperasie gelewer is. Die skrywer is van mening dat laasgenoemde duidelik nie deur die koöperasie as 'n aftrekking geëis kan word nie. Die koöperasie tree as onherroeplike agent namens al die lede gesamentlik op. Die voorskotte verteenwoordig, na die skrywer se mening, vooruitbetalings van die lede se aandeel in die opbrengs met verkope.<sup>17</sup> Laasgenoemde kan, na die skrywer se mening, nie as 'n uitgawe wat werklik by die voortbrenging van die koöperasie se inkomste aangegaan is, beskou word nie. Soos by uitgawes<sup>18</sup> het die koöperasie 'n verhaalsreg ten opsigte van die voorskotte wat toegestaan is. Die lede se aandeel in die surplus van 'n betrokke poel word met die voorskotte verminder. In die praktyk word die vooruitbetalings teen die poelrekening gedebiteer en word dit dus nie deur die koöperasie as 'n aftrekking geëis nie.

### 3.3 Opbrengs met verkope

#### 3.3.1 Die omskrywing van "bruto Inkomste"

Ten einde te bepaal of poelverkope deel van die koöperasie se belasbare inkomste vorm, moet bepaal word of dit deel van die koöperasie se "bruto inkomste" vorm. "Bruto Inkomste" word omskryf as:<sup>19</sup>

*"met betrekking tot 'n jaar of tydperk van aanslag en in die geval van enige persoon, die totale bedrag, hetsy in kontant of andersins, ontvang deur of toegeval aan of ten gunste van so 'n persoon gedurende bedoelde jaar of tydperk van aanslag uit 'n bron in die Republiek of geag in die Republiek te wees, met*

---

<sup>16</sup> Artikel 8(4)(a) van die Wet.

<sup>17</sup> Sien hfst 6 par 3.3 vir 'n meer breedvoerige bespreking van die werklike aard van die voorskotte.

<sup>18</sup> Sien par 3.2 vir uitgawes deur die koöperasie namens die lede aangegaan.

<sup>19</sup> Artikel 1 van die Wet.

*uitsluiting van ontvangste of toevallings van 'n kapitale aard,.."* (Eie onderstreping)

Dit is duidelik dat ontvangste en toevallings by bruto inkomste ingesluit word. In die *CIR v Delfos*<sup>20</sup> is beslis dat die Kommissaris alle bedrae wat gedurende 'n betrokke jaar deur 'n persoon ontvang is of wat aan hom toegeval het, by bruto inkomste kan insluit. 'n Bedrag kan egter nie ingesluit kan word wanneer dit ontvang word, sowel as wanneer dit toeval nie.

In die *SIR v Silverglen Investments*<sup>21</sup> is beslis dat, waar die belastingpligtige 'n toevalling openbaar, die Kommissaris geen ander keuse het as om die bedrag by bruto inkomste vir daardie jaar in te sluit nie. Die Kommissaris het dus nie 'n keuse om die bedrag eers in te sluit wanneer dit ontvang word nie. Die situasie is egter nie oorweeg wanneer die belastingpligtige nie die toevalling nie, maar die ontvangste in 'n daaropvolgende jaar openbaar. Divaris en Stein<sup>22</sup> gee in oorweging dat die Kommissaris nie 'n keuse tussen die jare van aanslae het nie. Aangesien die Wet duidelik vereis dat ontvangste en toevallings van 'n betrokke jaar ingesluit word, moet die bedrag steeds in die jaar van toevalling ingesluit word. In die praktyk word 'n bedrag by bruto inkomste ingesluit òf in die jaar wat dit ontvang word, òf in die jaar van toevalling, wat ookal eerste plaasvind.<sup>23</sup>

Ten einde te bepaal of die opbrengs met poelverkope in die hande van die koöperasie belasbaar is, is die hoofoorweging of die poelverkope deur die koöperasie "ontvang" word, en of dit aan of ten gunste van die koöperasie "toegeval" het.

### 3.3.2 Ontvangste deur die koöperasie

Die koöperasie verkoop die lede se produkte in eie naam en vorder self die opbrengs uit verkope in. Laasgenoemde word verder in die koöperasie se eie bankrekening inbetaal. Die vraag ontstaan gevolglik of die koöperasie die

---

<sup>20</sup> 1933 AD 242, 6 SATC 92 109.

<sup>21</sup> 1969 1 SA 365 (A), 30 SATC 199 208.

<sup>22</sup> *Silke* par 2.3 2-5.

<sup>23</sup> Huxham en Haupt *Aantekeninge* 12.

opbrengs met die poelverkope vir doeleindes van die Wet "ontvang". Die betekenis van die begrip "ontvangste" word gevolglik ondersoek.

In *Geldenhuis v CIR*<sup>24</sup> het die belastingpligtige vruggebruik oor skape gehad. Sy het egter die skape verkoop en die opbrengs in haar eie bankrekening inbetaal. Die hof moes bepaal of sy op die opbrengs uit die verkoop van die skape belas moes word. Die gevolge van die vruggebruik is derhalwe ondersoek. Die slotsom is bereik dat die eiendomsreg van die skape in die blote eienaars vestig. Die vruggebruiker is slegs geregtig op die oorskot van die skape bo 'n sekere aantal. In die onderhawige geval was die skape egter minder as die oorspronklike getal en was al die skape die eiendom van die blote eienaars. Die belastingpligtige as die vruggebruiker was nie daarop geregtig om die eiendom te verkoop nie. Sy verkoop die skape, maar met die toestemming van die eienaars. Die opbrengs behoort egter nie aan haar nie, maar bly die eiendom van die vorige eienaars van die skape.<sup>25</sup> Die opbrengs het dus nie aan die belastingpligtige toegeval nie, maar aan die vorige eienaars.<sup>26</sup>

*"...; and the proceeds did not accrue to her personally. The proceeds accrued to the heirs."*

Na aanleiding van bostaande spreek Regter Steyn hom as volg oor die betekenis van die begrip "ontvangste" uit:<sup>27</sup>

*"... and the words "received by" must mean "received by the taxpayer on his own behalf for his own benefit". (Eie onderstreping)*

'n Bedrag moet dus namens die belastingpligtige vir sy eie voordeel ontvang word, alvorens dit by bruto inkomste as "ontvangste" ingesluit sal word.

Na aanleiding van bostaande blyk dit dat wanneer 'n belastingpligtige eiendom verkoop waarvan hy nie die eienaar is nie, die opbrengs nie aan die belastingpligtige behoort nie. Die opbrengs behoort steeds aan die vorige

---

<sup>24</sup> 1947 3 SA 256 (C), 14 SATC 419.

<sup>25</sup> 1947 3 SA 256 (C), 14 SATC 419 428.

<sup>26</sup> 1947 3 SA 256 (C), 14 SATC 419 429.

<sup>27</sup> 1947 3 SA 256 (C), 14 SATC 419 430.

eienaar. Laasgenoemde blyk veral duidelik uit die volgende gedeelte van waarnemende regter Herbstein se uitspraak in die *Geldenuys*-saak.<sup>28</sup>

*"... since the sheep were not her property, the proceeds would not become hers."*

Waarnemende regter Herbstein maak die onderstaande gevolgtrekking oor die betekenis van die begrip "ontvangste".<sup>29</sup>

*"But, in my opinion, it does not make a farmer who disposes of sheep belonging to somebody else liable to be taxed on the proceeds of such sheep. Technically it may be said that if the purchase price is paid to him it is "received" by him. But, in my opinion, the expression "received by him" means that the money must be received by him in such circumstances that he becomes entitled to it." (Eie onderstreping)*

Hieruit blyk dit dus dat, waar 'n belastingpligtige 'n bedrag ontvang waarop hy nie geregtig is nie, dit nie 'n "ontvangste" vir doeleindes van die Wet sal wees nie. Laasgenoemde word verder ondersteun deur die uitspraak in *SIR v Smart*.<sup>30</sup> In laasgenoemde saak moes die appèlhof bepaal of sekere betalings wat deur die belastingpligtige ontvang is, deel van sy bruto inkomste uitmaak. Die belastingpligtige het egter sy reg op die betalings aan 'n ander persoon gesedeer. Die gevolg van die sessie was dat die reg om betalings te ontvang by die ander persoon gevestig het. Die belastingpligtige het egter nog steeds die bedrae ontvang. Die ontvangste is gebruik om die uitstaande skuld van daardie persoon te delg.<sup>31</sup> Die betalings het egter nie aan die belastingpligtige toegeval nie. Hy het dus nie die betalings vir sy eie voordeel ontvang nie en vorm dit nie deel van sy bruto inkomste nie. Al is laasgenoemde gebruik om uitstaande skulde van die persoon aan wie die bedrag toeval, te delg, het hy dit nie namens homself vir sy eie voordeel ontvang nie.<sup>32</sup>

Soos reeds genoem, kontrakteer die koöperasie in eie naam en vorder self die opbrengs met verkope in. Laasgenoemde word dan in sy eie bankrekening inbetaal. Die ooreenkoms tussen die koöperasie en sy lede is 'n eiesoortige

<sup>28</sup> 1947 3 SA 256 (C), 14 SATC 419 432.

<sup>29</sup> 1947 3 SA 256 (C), 14 SATC 419 433.

<sup>30</sup> 1973 1 SA 754 (A), 35 SATC 1.

<sup>31</sup> 1973 1 SA 754 (A), 35 SATC 1 11.

<sup>32</sup> 1973 1 SA 754 (A), 35 SATC 1 12-13.



ooreenkoms. Die koöperasie tree as onherroeplike agent namens die lede op.<sup>33</sup> Die lede verkoop verder ook nie hul produkte aan die koöperasie nie. Die lede is steeds mede-eienaars van die nuutgevormde massa.<sup>34</sup> Die koöperasie verkry as onherroeplike agent, permanente beskikkingsreg oor die lede se produkte.<sup>35</sup>

Met die verkoop van die lede se produkte handel die koöperasie nie vir sy eie voordeel nie, maar tot voordeel van die lede. Die koöperasie tree as onherroeplike agent namens al die lede gesamentlik op. In *CIR v Genn*<sup>36</sup> is die gevolgtrekking gemaak dat al is 'n bedrag geld in 'n persoon se besit of beheer, dit nie noodwendig beteken dat laasgenoemde deur die persoon "ontvang" word nie. Volgens Appèlregter Schreiner sal 'n bedrag wat deur 'n agent ontvang word, nie as sy inkomste beskou word nie.<sup>37</sup>

*"It certainly is not every obtaining of physical control over money or money's worth that constitutes a receipt for the purposes of these provisions. If, for instance, money is obtained and banked by someone as agent or trustee for another, the former has not received it as his income." (Eie onderstreping)*

Hy verwys verder na die saak van *Ochberg v CIR*.<sup>38</sup> In laasgenoemde saak is tot die gevolg gekom dat die verkryging van 'n voordeel nie 'n vereiste vir 'n ontvangste of 'n toevalling is nie. Appèlregter Schreiner onderskei egter die onderhawige omstandighede van die *Ochberg*-saak en kom tot die onderstaande gevolgtrekking<sup>39</sup>:

*"But the court was there dealing with a case where the shares issued to the taxpayer became his own in full ownership, without the accompanying obligation to return them" (Eie onderstreping)*

Die skrywer is van mening dat die opbrengs met die poelverkope nie namens die koöperasie vir sy eie voordeel ontvang word nie. Die koöperasie tree as onherroeplike agent namens al die lede gesamentlik op. Die koöperasie ontvang die opbrengs uit die poelverkope tot voordeel van die lede en is verplig

<sup>33</sup> Sien hfst 3 par 4.4.4.3 oor die agentskapsverhouding.

<sup>34</sup> Sien hfst 3 par 4.4.3.2 oor die oordrag van eiendomsreg.

<sup>35</sup> Sien hfst 3 par 4.4.4.3 oor die agentskapsverhouding.

<sup>36</sup> 1955 3 SA 293 (A), 20 SATC 113.

<sup>37</sup> 1955 3 SA 293 (A), 20 SATC 113 123.

<sup>38</sup> 1931 AD 215, 5 SATC 93.

<sup>39</sup> 1955 3 SA 293 (A), 20 SATC 113 123.

om die opbrengs aan die lede oor te betaal.<sup>40</sup> Die skrywer is van mening dat al tree die koöperasie in eie naam op, die opbrengs met die poelverkope nie in die koöperasie se hande belasbaar is nie. Laasgenoemde word as volg deur Isaacs ondersteun:<sup>41</sup>

*"Where an agent or employee carries out, in his own name, a contract for the third party and receives from the latter the remuneration stipulated under the contract, but is obliged to pay it to his principal in terms of his contract of employment, the income is that of the principal and not that of the employee [agent]". (Eie onderstreping)*

Dit is verder belangrik om daarop te let dat die produkte wat die koöperasie verkoop, die eiendom van die lede gesamentlik is. Die opbrengs daarvan behoort gevolglik aan die lede en val dus die lede gesamentlik toe. Die koöperasie is dus nie op die opbrengs geregtig nie en dit word dus nie, na die skrywer se mening, namens homself vir sy eie voordeel ontvang nie. Die koöperasie is egter wel geregtig om voorskotte, uitgawes, kommissie en rente van die opbrengs te verhaal. Die verhalings van die voorskotte en uitgawes<sup>42</sup> verteenwoordig egter terugbetalings van die uitgawes wat namens die lede betaal is, asook terugbetalings van die vooruitbetalings wat aan die lede gemaak is. Die verhalings is gevolglik nie in die hande van die koöperasie belasbaar nie.

Hierbo is die gevolgtrekking gemaak dat die koöperasie nie die opbrengs met die poelverkope namens homself vir sy eie voordeel ontvang nie. Dit is egter nodig om die onderhawige omstandighede te onderskei van gevalle waar die hof wel beslis het dat bedrae deur die belastingpligtige "ontvang" is.

In *CIR v Witwatersrand Association of Racing Clubs*<sup>43</sup> is die die slotsom bereik dat die opbrengs van 'n wedrenbyeenkoms namens die assosiasie vir sy eie voordeel ontvang is. Laasgenoemde is ná die byeenkoms aan liefdadigheid-organisasies oorbetaal. Die assosiasie het egter nie bloot as agent opgetree

<sup>40</sup> Sien Urguhart *Income Tax in SA* par 4.12 4-14, waar aangetoon word dat bedrae wat tot voordeel van iemand anders ontvang word en bedrae ten opsigte waarvan 'n verpligting bestaan om aan iemand anders oor te betaal, nie bruto inkomste is nie.

<sup>41</sup> Isaacs, Fielding en Lazar *Law and Practice* par 359 384.

<sup>42</sup> Vir rente en kommissie, sien par 3.4.

<sup>43</sup> 1960 3 SA 291 (A), 23 SATC 380.

nie, maar in eie naam gehandel. Die bedoeling om die opbrengs aan die liefdadigheidsorganisasies oor te betaal was irrelevant. Die opbrengs het regtens aan die assosiasie toegeval.<sup>44</sup> 'n Morele verpligting om die geld oor te betaal was nie genoeg om die "beneficial character" van die ontvangste te vernietig nie.<sup>45</sup> Hoewel dit mag voorkom asof die omstandighede by die koöperasie hiermee ooreenstem, verskil dit veral in twee belangrike opsigte. Die koöperasie verkoop die lede se produkte en is dus nie die eienaar van die opbrengs is nie. Die opbrengs val dus nie die koöperasie toe nie. Die koöperasie is verder regtens verplig om die opbrengs, na die verhaling van uitgawes, aan die lede oor te betaal. Daar bestaan nie bloot 'n morele verpligting nie.

Volgens Meyerowitz<sup>46</sup> sal daar steeds 'n "ontvangste" wees waar 'n persoon geld ontvang wat moontlik ingevolge 'n ooreenkoms terugbetaal gaan word. In *Brookes Lemos v CIR*<sup>47</sup> het die appèlhof tot die gevolg gekom dat deposito's by die belastingpligtige se bruto inkomste ingesluit moes word. Die deposito's het die absolute eiendom van die belastingpligtige geword wat dit in sy besigheid kon aanwend soos hy goeddink.<sup>48</sup> In *Greases (SA) Ltd v CIR*<sup>49</sup> is ook tot die gevolg gekom dat deposito's ontvang ten opsigte van dromme, die absolute eiendom van die belastingpligtige was. Die belastingpligtige het die deposito's vir sy eie voordeel ontvang en was daarop geregtig om dit in sy besigheid aan te wend. Ook in *ITC 675*<sup>50</sup> is die gevolgtrekking gemaak dat vooruitbetalings die eiendom van die belastingpligtige geword het, wat hy kon aanwend soos hy wou. In *ITC 1346*<sup>51</sup> is na die appèlhofsake van *Brookes Lemos v CIR* en *Greases (SA) Ltd v CIR* verwys. Volgens die regter sal 'n bedrag deel van bruto inkomste vorm waar dit as die belastingpligtige se "eie" ontvang word. Dit is so,

---

<sup>44</sup> 1960 3 SA 291 (A), 23 SATC 380 389.

<sup>45</sup> 1960 3 SA 291 (A), 23 SATC 380 399.

<sup>46</sup> *Income Tax* par 144 39.

<sup>47</sup> 1947 2 SA 976 (A), 14 SATC 295.

<sup>48</sup> 1947 2 SA 976 (A), 14 SATC 295 299.

<sup>49</sup> 1951 3 SA 518 (A) 17 SATC 358 364.

<sup>50</sup> 16 SATC 238 241.

<sup>51</sup> 44 SATC 31 32.

al bestaan daar 'n moontlikheid dat die bedrag ingevolge 'n ooreenkoms terugbetaalbaar is.

Die omstandighede by die koöperasie kan egter van die bostaande onderskei word. Die koöperasie tree as onherroeplike agent namens die lede op. Die poelvoorraad wat deur die koöperasie verkoop word, is verder nie die eiendom van die koöperasie nie. Die opbrengs uit verkope bly die eiendom van die lede. Die koöperasie is dus nie die "beneficial owner" of die absolute eienaar van die opbrengs nie. Die skrywer gee in oorweging dat hoewel die koöperasie die opbrengs in sy eie bankrekening deponeer, dit nie die aard daarvan verander nie. Die opbrengs uit verkope is die eiendom van die lede en die koöperasie is regtens verplig om laasgenoemde aan die lede oor te betaal. Die koöperasie ontvang dus nie die opbrengs namens homself vir sy eie voordeel nie.

### 3.3.3 "Toevallings" aan die koöperasie

In *CIR v People's Stores (Walvis Bay) (Pty) Ltd*<sup>52</sup> het die appèlhof finaal uitsluitel oor die betekenis van die begrip "toevalling" gegee. Die betekenis wat aan die begrip in *Lategan v CIR*<sup>53</sup> gegee is, is bevestig. Ingevolge laasgenoemde beslissing is daar 'n toevalling wanneer die persoon op die bedrag "geregtig" word.<sup>54</sup>

Aangesien die koöperasie self met derdes kontrakteer en die regte en verpligtinge uit daardie transaksies self kan afdwing, wil dit voorkom asof die koöperasie self op die opbrengs met verkope "geregtig" is.

In die *Geldenhuys*-saak het waarnemende regter Herbststein die gevolgtrekking gemaak dat daar slegs sprake van 'n "ontvangste" is, indien die persoon op die

---

<sup>52</sup> 1990 2 SA 353 (A), 52 SATC 9 24.

<sup>53</sup> 1926 CPD 203, 2 SATC 16 20.

<sup>54</sup> Vir meer verdere bespreking van die begrip "toevalling", sien hfst 6 par 3.2.

ontvangste "geregtig" is.<sup>55</sup> Aangesien die skape nie die eiendom van die belastingpligtige was nie, het die opbrengs nie aan haar behoort nie. Sy was gevolglik nie op die ontvangste "geregtig" nie. Die bedrae is dus nie deur haar "ontvang" ingevolge nie omskrywing van bruto inkomste nie. Daar sou dus uiteraard ook geen toevalling aan haar gewees het nie, aangesien sy nie op die opbrengs geregtig was nie. Regter Steyn gee die volgende in oorweging:<sup>56</sup>

*"...; and the proceeds did not accrue to her personally. The proceeds accrued to the heirs."*

In *CIR v Friedman & Others NNO*<sup>57</sup> moes die appèlhof bepaal of onuitgekeerde inkomste van 'n trust in die hande van die trustees belasbaar is. Appèlregter Joubert verwys na die *Geldenhuis*-saak<sup>58</sup> en gee in oorweging dat dit vanselfsprekend was dat die opbrengs uit die verkoop van die skape nie aan die belastingpligtige toegeval het nie.

*"There, the income in question which was received by the taxpayer vested in ownership in the heirs, to whom it thus accrued;.."*

Na aanleiding van bostaande is die skrywer van mening dat dit duidelik is dat die koöperasie nie op die opbrengs uit die verkoop van die lede se produkte "geregtig" is nie. Die opbrengs met die verkoop van die lede se produkte val die lede gesamentlik toe.

Ingevolge die ooreenkoms met die lede is die koöperasie slegs op sekere bedrae geregtig.<sup>59</sup> Daar is dus slegs 'n toevalling aan die koöperasie sover die ooreenkoms met die lede daarvoor voorsiening maak. Die koöperasie is slegs op laasgenoemde bedrae geregtig. Die verhaling van die uitgawes en die voorskotte wat aan die lede gemaak is, is in elk geval terugbetalings van uitgawes wat namens die lede betaal is en vooruitbetalings wat aan die lede gemaak is.<sup>60</sup>

<sup>55</sup> Sien par 3.3.2 oor ontvangste deur die koöperasie.

<sup>56</sup> 1947 3 SA 256 (C), 14 SATC 419 429.

<sup>57</sup> 1993 1 SA 353 (A) 55 SATC 39.

<sup>58</sup> 1993 1 SA 353 (A) 55 SATC 39 57.

<sup>59</sup> Verhaling van uitgawes, voorskotte, rente en koöperatiewe kommissie.

<sup>60</sup> Sien par 3.1 en 3.2 vir uitgawes en voorskotte. Vir koöperatiewe kommissie en rente, sien par 3.4.

### 3.4 Koöperatiewe kommissie en rente

Die koöperasie hef rente op die voorskotte wat aan die lede gemaak is teen dieselfde koers as wat deur die koöperasie betaal word, of teen die heersende prima bankkoers. Die koöperasie hef verder koöperatiewe kommissie vir die dienste wat die koöperasie ten opsigte van die verwerking en die bemarking van die lede se produkte lewer. Die vraag ontstaan wat die inkomstebelastinggevolge hiervan vir die koöperasie is.

Aangaande die heffing van rente, is die skrywer van mening dat dit vanselfsprekend is dat dit bruto inkomste van die koöperasie verteenwoordig. In die praktyk word egter gewoonlik ten opsigte van elke seisoen se oes fondse van buite geleen.<sup>61</sup> Laasgenoemde fondse word gebruik om onder andere die uitgawes van die betrokke poel<sup>62</sup> en die voorskotte aan die lede te finansier. Rente op die lenings word gewoonlik direk teen die poelrekening gedebiteer en word dus glad nie deur die koöperasie as 'n aftrekking geëis nie. Die koöperasie verkry die lenings dus as agent van die lede. Die rente betaalbaar ten opsigte die lening wat vir 'n spesifieke oes verkry is, word dus as uitgawes van die lede beskou. Daar word dus nie afsonderlik rente van die lede gehef nie. Sou die koöperasie wel afsonderlik rente van die lede hef en die rente wat op die fondse wat van buite geleen is as 'n aftrekking eis, sou die netto effek in elke geval dieselfde gewees het.

Wat die koöperatiewe kommissie betref, is dit ook vanselfsprekend dat laasgenoemde bruto inkomste vir die koöperasie verteenwoordig. Die vraag is egter wanneer laasgenoemde aan die koöperasie toeval. In *Mooi v SIR*<sup>63</sup> is gevind dat 'n toevalling slegs plaasvind indien die belastingpligtige onvoorwaardelik op die bedrag geregtig word. Volgens Meyerowitz<sup>64</sup> kan die voorwaarde òf verwys na die reg op betaling, òf na die bedrag (*quantum*). Die koöperatiewe kommissie word as 'n persentasie van die opbrengs min die

---

<sup>61</sup> Gewoontlik van die Landbank en staan bekend as "oeslenings".

<sup>62</sup> By koöperatiewe wynkelders vorm elke oes gewoonlik 'n aparte poel.

<sup>63</sup> 1972 1 SA 675 (A), 34 SATC 1 10 11.

<sup>64</sup> *Income Tax* par 148 41.

uitgawes wat deur die koöperasie aangegaan is, bereken.<sup>65</sup> Eers wanneer laasgenoemde bereken word, vind daar, na die skrywer se mening, 'n toevalling aan die koöperasie plaas. Die koöperasie is dan eers onvoorwaardelik op 'n bedrag geregtig.

## 4 HANDELSVOORRAAD

### 4.1 Inleiding

Die lede van die koöperasie lewer hul produkte aan die koöperasie wat dit dan verpoel, verder verwerk en in 'n geheel of gedeeltelik verwerkte toestand van die hand sit. Eiendomsreg in die gelewerde produkte word nie aan die koöperasie oorgedra nie. Na verwerking bly die lede steeds mede-eienaars van die nuutgevormde massa.<sup>66</sup> Die koöperasie verkry egter permanente beskikkingsreg oor die lede se produkte.<sup>67</sup> Die vraag ontstaan gevolglik of die waarde van produkte wat op jaareinde nog nie verkoop is nie, by die belasbare inkomste van die koöperasie ingesluit moet word.

Die Wet vereis dat die waarde van "handelsvoorraad" wat 'n belastingpligtige aan die einde van die jaar van aanslag besit en nie van die hand gesit het nie, by sy belasbare inkomste uit die beoefening van 'n bedryf (uitgesluit boedery) ingesluit moet word.<sup>68</sup> 'n Koöperatiewe vereniging, wat sy lede se produkte verwerk en bemark, beoefen nie boerderybedrywighede nie.<sup>69</sup> Die onverkoopte produkte op jaareinde sal dus slegs by die belasbare inkomste van die koöperasie ingesluit word, indien dit binne die omskrywing van "handelsvoorraad" in artikel 1 van die Wet val en ingevolge artikel 22(1) in berekening gebring moet word.

---

<sup>65</sup> Bylaag A klousule 113.

<sup>66</sup> Sien hfst 3 par 4.4.3.2 oor die oordrag van eiendomsreg.

<sup>67</sup> Sien hfst 3 par 4.4.4.3 oor die agentskapsverhouding.

<sup>68</sup> Artikel 22(1) van die Wet.

<sup>69</sup> Meyerowitz en Spiro *Income Tax* par 1298 620.

## 4.2 Die omskrywing van "handelsvoorraad"

"Handelsvoorraad" word vir sover dit vir die onderhawige ondersoek relevant is omskryf as:<sup>70</sup>

*"ook enigiets deur 'n belastingpligtige vir doeleindes van vervaardiging, verkoop of ruil deur of ten behoewe van hom geproduseer, vervaardig, gekoop ["purchase"] of op 'n ander wyse verkry ["acquired"]..." (Eie onderstropping)*

Die frase "deur of ten behoewe van" die belastingpligtige verwys, volgens die skrywer, na die doel met die voorraad. Met ander woorde "handelsvoorraad" sluit enigiets in wat geproduseer, vervaardig, gekoop of op 'n ander wyse verkry is, vir doeleindes van vervaardiging, verkoop of ruil, deur of ten behoewe van die belastingpligtige. Laasgenoemde blyk veral duidelik uit die bewoording van die Engelse teks van die Wet:<sup>71</sup>

Hoewel bostaande omskrywing met die woord "ook" begin het appèlregter Corbett in *De Beers Holdings (Pty) Ltd v CIR*<sup>72</sup> die gevolgtrekking gemaak dat die omskrywing alomvattend is.

Aangesien die lede eerstens hul produkte aan die koöperasie lewer, wat dit daarna verder verwerk, word die betekenis van "gekoop" en "verkry" eerstens ontleed. Laasgenoemde is nodig ten einde te bepaal of die onverwerkte gelewerde produkte "handelsvoorraad" van die koöperasie is.

### 4.2.1 Betekenis van die begrip "gekoop"

Goed wat gekoop word, word ingevolge 'n koopkontrak deur die koper verkry.<sup>73</sup> 'n Koopkontrak word deur *De Wet en Van Wyk*<sup>74</sup> omskryf as:

*"... 'n wederkerige ooreenkoms waarby een persoon, die verkoper, onderneem om aan die ander, die koper, 'n saak te lewer, en die ander, in ruil daarvoor,*

<sup>70</sup> Omskrywing van "handelvoorraad" in artikel 1 van die Wet.

<sup>71</sup> "'trading stock' includes anything produced, manufactured, purchased or in any other manner acquired by a taxpayer for purposes of manufacture, sale or exchange by him or on his behalf, or .."

<sup>72</sup> 1986 1 SA 8 (A), 47 SATC 229 256.

<sup>73</sup> *Badenhorst & Others v CIR* 1955 2 SA 207 (N), 20 SATC 39 51.

<sup>74</sup> *Kontraktereg* 313.



*onderneem om aan eersgenoemde 'n som geld te betaal. Het 'n ooreenkoms hierdie eienskappe, is dit 'n koopkontrak."*

Om as "gekoop" te kwalifiseer, vereis dus nie die daadwerklike lewering van die koopsaak nie. Die onderneming deur die verkoper om 'n saak te lewer, is voldoende. Die begrip "gekoop" dui dus slegs op die verbintenisskeppende ooreenkoms tussen die partye, naamlik die koopkontrak. "Gekoop" verwys nie na die saaklike ooreenkoms, naamlik die oordrag (lewering) van die koopsaak deur die verkoper nie.

Die ooreenkoms tussen die koöperasie en sy lede is egter nie 'n koop-ooreenkoms nie.<sup>75</sup> Die koöperasie "koop" nie die lede se produkte nie. Die poelvoorraad sal dus nie, na die skrywer se mening, as gevolg van 'n koop-ooreenkoms deel van die koöperasie se handelsvoorraad vorm nie.

#### 4.2.2 Betekenis van die begrip "verkry"

In *Transvaal Investments Co. Ltd v Springs Municipality*<sup>76</sup> het hoofregter Innes aandag gegee aan die betekenis van die woord "verkry" ("acquire"):

*"Now, juristically, the word 'acquire' connotes ownership; the ordinary legal meaning implies the acquisition of dominium. To acquire a thing is to become the owner of it. No doubt it may be used in a wider sense so as to include the acquisition of a right to obtain the dominium; but the narrower meaning is the accurate and more obvious one."*

Die voorgemelde betekenis van die woord "acquire" is ook in die konteks van die Inkomstebelastingwet deur appèlregter Rabie in *Brodie & Another v SIR*<sup>77</sup> onderskryf. Hy moes uitsluitel gee oor die betekenis van die begrip "acquired" in die sinsnede "shares acquired by such person" in artikel 10(1)(k)(v).<sup>78</sup> Appèlregter Rabie aanvaar die gewone regs-betekenis van die begrip "acquire", naamlik dat dit die verkryging van eienaarskap impliseer.

<sup>75</sup> Sien hfst 3 par 4.4.3 oor die oordrag van eiendomsreg.  
<sup>76</sup> 1922 AD 337 341.

<sup>77</sup> 1974 4 SA 704 (A), 36 SATC 159 171.

<sup>78</sup> Die subartikel is in 1990 geskrap.

Soos reeds gesien verkry die koöperasie nie eiendomsreg in die produkte wat die lede aan die koöperasie lewer nie.<sup>79</sup> Die koöperasie "verkry" dus nie die lede se produkte vir doeleindes van die omskrywing van handelsvoorraad nie. Die feit dat die koöperasie nie die produkte "koop" of "verkry" nie blyk veral duidelik uit die uitspraak van regter Steyn in *Raad van Toesig op die Suiwelnywerheid v Ladysmith Towerkop Koöperatiewe Kaasfabriek Bpk.*<sup>80</sup> In laasgenoemde saak is tot die gevolgtrekking gekom dat die koöperasie nie die lede se produkte "gekoop" het nie, die lede nie hul produkte van die hand gesit het nie en dat die koöperasie nie die produkte "verkry" het nie.

Die produkte wat aan die koöperasie gelewer is, sal dus nie as die koöperasie se handelsvoorraad geklassifiseer word nie. Die koöperasie verwerk egter die lede se produkte verder, byvoorbeeld tot wyn. Die vraag ontstaan dus of iets "geproduseer" of "vervaardig" word.

#### 4.2.3 Die begrippe "geproduseer" en "vervaardig"

Die begrip "produseer" word nie in die Wet omskryf nie en word verder ook nie in regspraak bespreek nie.<sup>81</sup> *The Oxford Modern English Dictionary* omskryf "produce" onder andere as:

"... 2. manufacture goods from raw materials ... 4. bring into existence"

Die begrip "vervaardiging" word ook nie in die Wet omskryf nie. Dit is egter 'n gevestigde regsbeginnsel dat die begrip "proses van vervaardiging" beteken dat daar 'n substansiële verandering in die oorspronklike produkte, waaruit die vervaardigde produk gemaak is, moes plaasgevind het.<sup>82</sup>

Na aanleiding van bostaande is dit, na die skrywer se mening, duidelik dat die koöperasie met die verwerking van die lede se produkte (byvoorbeeld druiwe) wel iets produseer of vervaardig (wyn). Die vraag ontstaan egter of bostaande beteken dat, aangesien die koöperasie wel iets produseer en vervaardig, die

<sup>79</sup> Sien hfst 3 par 4.4.3.2 oor die oordrag van eiendomsreg.

<sup>80</sup> 1971 3 SA 511 (K) 522E.

<sup>81</sup> Coetsee *handelsvoorraad* 21.

<sup>82</sup> *CIR v Stellenbosch Farmers' Winery Ltd* 1989 4 SA 772 (C), 51 SATC 81 87.

vervaardigde produkte handelvoorraad van die koöperasie vorm, al is die koöperasie nie die eienaar daarvan nie.<sup>83</sup> Slegs iets wat geproduseer, vervaardig, gekoop of verkry is vir doeleindes van vervaardiging, verkoop of ruil, deur die belastingpligtige of ten behoeve van hom, sal "handelvoorraad" van die belastingpligtige wees.

Die koöperasie produseer en vervaardig wel die finale produk met die doel om laasgenoemde namens die lede te verkoop. Indien die koöperasie die finale produk produseer ten einde laasgenoemde "deur of ten behoeve" van hom te verkoop, sal dit deel van sy handelvoorraad vorm. Die frase, "deur of ten behoeve" word gevolglik ontleed.

#### 4.2.4 "Deur of ten behoeve van hom"

Die koöperasie verkoop wel die lede se produkte. Die woord "deur" word nie in die Wet omskryf nie. In die *Geldenhuis*-saak kom regter Steyn tot die onderstaande gevolgtrekking aangaande die betekenis van, "ontvang deur" binne die konteks van die omskrywing van bruto inkomste.<sup>84</sup>

*"... received by, must mean received by the taxpayer on his own behalf for his own benefit."*

In *De Visser v Fitzpatrick*<sup>85</sup> maak hoofregter Innes die volgende gevolgtrekking aangaande die betekenis van "ten behoeve van":

*"that everything done for a man's benefit or in his interest or to his advantage is a thing done on his behalf."*

Coetsee is van mening dat met die verwysing na "deur of ten behoeve van hom", in die handelvoorraad-omskrywing gepoog word om die beginsel wat in die *Geldenhuis*-saak neergelê is, op handelvoorraad toe te pas.<sup>86</sup> Met ander woorde, slegs items wat 'n belastingpligtige namens homself vir sy eie voordeel kan vervaardig, verkoop of ruil moet deel van sy handelvoorraad vorm.

<sup>83</sup> Die lede bly steeds mede-eienaars van die geproduseerde produkte. Sien hfst 3 par 4.4.3.2 oor die oordrag van eiendomsreg.

<sup>84</sup> 1947 3 SA 256 (C), 14 SATC 419 430.

<sup>85</sup> 1907 TS 355 363.

<sup>86</sup> *Handelsvoorraad* 21.

Die skrywer steun bostaande gevolgtrekking, veral in die lig van die anomalieë wat sal voorkom indien die frase op 'n ander wyse geïnterpreteer word. Gestel die gewone betekenis word aan die woord "deur" gegee. Dit sal beteken dat goedere wat deur 'n derde vervaardig word, met die materiaal van 'n belastingpligtige, ten einde dit namens die belastingpligtige te verkoop, "handelsvoorraad" van die derde sal wees. Dieselfde items sal egter ook "handelsvoorraad" van die belastingpligtige wees. Die items is deur die belastingpligtige verkry ten einde dit ten behoeve van hom verder te laat verwerk en namens hom te laat verkoop. Dieselfde items kan, na die skrywer se mening, nie "handelsvoorraad" van twee verskillende belastingpligtiges wees nie. Hierdie gevolgtrekking is na aanleiding van die wetsuitleg reël dat 'n uitleg wat anomalieë voorkom, verkieslik is.<sup>87</sup>

Die koöperasie verwerk die lede se produkte ten behoeve van die lede tot byvoorbeeld wyn en laasgenoemde word ten behoeve van die lede verkoop. Die koöperasie verkoop nie die produkte namens homself vir sy eie voordeel nie en laasgenoemde kan nie as die koöperasie se "handelsvoorraad" beskou word nie.

#### 4.3 Artikel 22(1)

Indien geargumenteer word dat die onverkoopte produkte op jaareinde wel "handelsvoorraad" van die koöperasie vorm, moet bepaal word of laasgenoemde by die belasbare inkomste van die koöperasie ingesluit moet word. Slegs handelsvoorraad wat die koöperasie aan die einde van die betrokke jaar van aanslag besit het en nie van die hand gesit het nie, moet ingesluit word.<sup>88</sup> Die sinsnede "besit en nie van die hand gesit nie" ("held and not disposed of") word nie in die Wet omskryf nie. Daar moet dus na regspraak gekyk word om die betekenis van hierdie begrippe te bepaal.

---

<sup>87</sup> *Sappi Fine Paper (Pty) Ltd v CIR* 1993 4 SA 694 (T), 56 SATC 9 16.

<sup>88</sup> Artikel 22(1): "Die bedrag wat by die vasstelling van die belasbare inkomste deur 'n persoon gedurende 'n jaar van aanslag uit die beoefening van 'n bedryf (behalwe boerdery) verkry, .... die waarde van handelsvoorraad wat hy aan die einde van bedoelde jaar van aanslag besit ["held"] en nie van die hand gesit het nie ["not disposed of"], is die kosprys vir die persoon van bedoelde handelsvoorraad, ..." (Eie onderstreping)

### 4.3.1 Betekenis van die begrip "besit"

In *Bisset Rajak & Company v Taylor*<sup>89</sup> is oorweging aan die begrip "held" geskenk in die konteks van wanneer 'n aandeel deur 'n persoon besit word. Regter Nicholas<sup>90</sup> beslis:

*"The word "held" where used with reference to shares, connotes at least possession ... and it does not connote a use jus in personam ad rem acquirendam ... ('n persoonlike reg om goed te verkry)."*

In *Union Government v De Kock NO*<sup>91</sup> verklaar hoofregter Innes dat die begrip "held" nie slegs eienaarskap beteken nie, maar dat dit wyd genoeg is om "possession without legal ownership" in te sluit. In *Mariam v Minister of the Interior & Another*<sup>92</sup> beslis waarnemende regter Roper dat die woord "hold" iets anders beteken as eienaarskap en die begrip wyd genoeg is om "possession" sonder eienaarskap in te sluit. Die standpunt dat die begrip "held" op besit dui en nie noodwendig eienaarskap nie, word ook onderskryf deur die beslissing in *ITC 863*<sup>93</sup> waar regter Henochsberg beslis:

*"... the word 'held' .... is wide enough to embrace a possession without legal ownership ..."*

Uit voorafgaande regspraak is dit dus duidelik dat die begrip "held" in die konteks van artikel 22(1) van die Wet beteken "in the possession of the taxpayer". Hierdie uitleg van die begrip "held" kom ook ooreen met die Afrikaanse teks van artikel 22(1). Die Afrikaanse vertaling van die woord "held" is "besit".

Die vraag is gevolglik of die koöperasie die onverkoopte produkte "besit". Dit is dus belangrik om te bepaal wanneer 'n persoon goed besit. Vir hierdie doeleindes moet op die gemenerereg gelet word. Besit bestaan gemeenregtelik uit twee elemente, naamlik 'n fisiese en 'n geestelike element.<sup>94</sup>

<sup>89</sup> 1967 3 SA 515 (T).

<sup>90</sup> 1967 3 SA 515 (T) 517.

<sup>91</sup> 1918 AD 22 33.

<sup>92</sup> 1959 (1) SA 213 (T) 217.

<sup>93</sup> 22 SATC 385 386.

<sup>94</sup> Van der Merwe *Sakereg* 97.

Die fisieke element verwys na die feitlike beheer van die saak.<sup>95</sup> Die fisiese element van besit hoef egter nie persoonlik uitgeoefen te word nie en kan byvoorbeeld deur 'n verteenwoordiger namens sy prinsipaal uitgeoefen word.<sup>96</sup>

Die geestelike element van besit bestaan uit verskillende elemente, waarvan die vereiste dat die besitter se wil direk op die saak gerig moet wees,<sup>97</sup> die belangrikste is vir die onderhawige ondersoek. Die besitter moet dus die bedoeling hê om die saak te besit. Volgens Van der Merwe kan 'n persoon wat geen voordeel uit die beheer van die saak verkry nie, soos 'n verteenwoordiger, nie die nodige besitwil hê nie. Hierdie persone staan bekend as "houers".<sup>98</sup> Net soos by fisieke beheer, kan die besitwil ook namens 'n besitter deur sy verteenwoordiger uitgeoefen word.<sup>99</sup> Laasgenoemde sal gebeur wanneer die verteenwoordiger volmag het om besit van die saak namens sy prinsipaal te verkry en fisieke beheer verkry met die bedoeling om die saak namens sy prinsipaal te besit.<sup>100</sup>

Na aanleiding van bostaande is die skrywer van mening dat die koöperasie nie die onverkoopte produkte op jaareinde besit nie. Die ooreenkoms tussen die koöperasie en sy lede is 'n eiesoortige ooreenkoms wat in baie opsigte met verteenwoordiging ooreenstem. Die koöperasie tree as onherroeplike agent op en handel dus nie met die lede se produkte vir sy eie voordeel nie.<sup>101</sup> Die fisiese beheer oor die poelvoorraad is dus nie tot voordeel van die koöperasie nie, maar tot voordeel van die lede. Die koöperasie het gevolglik, na die skrywer se mening, nie die bedoeling om die poelvoorraad te besit nie. Die nodige besitwil ontbreek dus. Die skrywer is van mening dat die koöperasie die poelvoorraad namens al die lede gesamentlik besit.

---

<sup>95</sup> Van der Merwe *Sakereg* 97.

<sup>96</sup> Van der Merwe *Sakereg* 103.

<sup>97</sup> Van der Merwe *Sakereg* 104.

<sup>98</sup> *Sakereg* 105.

<sup>99</sup> Van der Merwe *Sakereg* 107.

<sup>100</sup> Van der Merwe *Sakereg* 113.

<sup>101</sup> Sien hfst 3 par 4.4.4.3 oor die agentskapsverhouding.

#### 4.4 Gevolgtrekking

Die onverkoopte produkte op die jaareinde van die koöperasie sal, na die skrywer se mening, nie as die handelsvoorraad van die koöperasie geklassifiseer kan word nie. Die koöperasie is nie die eienaar van die produkte nie. Hoewel die produkte "deur" die koöperasie verkoop word, word laasgenoemde ten behoeve van die lede verkoop. Dieselfde items kan nie, na die skrywer se mening, handelsvoorraad van twee verskillende belastingpligtiges wees nie. Die onverkoopte poelvoorraad kan gevolglik, na die skrywer se mening, nie as deel van die koöperasie se handelsvoorraad beskou word nie.

Indien die poelvoorraad wel as handelsvoorraad van die koöperasie beskou word, gee die skrywer in oorweging dat laasgenoemde nie by die koöperasie se belasbare inkomste ingesluit moet word nie. Die koöperasie "besit" nie die voorraad vir homself vir doeleindes van artikel 22(1) nie, maar besit die poelvoorraad namens al die lede gesamentlik.

Indien die koöperasie wel die voorraad vir homself "besit", sou die waarde daarvan in elk geval nul gewees het. Die bedrag waarteen die handelsvoorraad ingesluit sou moes wees, is die kosprys van sodanige voorraad.<sup>102</sup> Die koöperasie het egter geen eie koste ten opsigte van die lede se produkte aangegaan nie. Die uitgawes wat die koöperasie aangegaan het, is namens die lede aangegaan.<sup>103</sup>

### 5 GEVOLGTREKKING

In hierdie hoofstuk is die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die koöperasie bespreek. Die gevolgtrekkings wat gemaak is word hieronder kortliks uiteengesit.

---

<sup>102</sup> Artikel 22(1) van die Wet.

<sup>103</sup> Sien par 3.2 oor die aftrekbaarheid van die uitgawes deur die koöperasie namens die lede aangegaan.

In die verwerking en die bemerking van die lede se produkte, tree die koöperasie as onherroeplike agent namens al die lede gesamentlik op. Die uitgawes wat die koöperasie aangaan word dus namens al die lede gesamentlik aangegaan. Die uitgawes is dus nie die koöperasie se uitgawes nie. Die koöperasie kan dus nie die uitgawes vir inkomstebelastingdoeleindes as aftrekkings eis nie.

Die voorskotte aan die lede verteenwoordig vooruitbetalings en is derhalwe nie uitgawes wat by die voortbrenging van die koöperasie se inkomste aangegaan is nie. Die koöperasie kan dus nie die voorskotte as aftrekking eis nie.

Die koöperasie tree as onherroeplike agent namens al die lede gesamentlik op wanneer die produkte verkoop word. Die koöperasie is verder ook nie die eienaar van die produkte wat verkoop word nie. Die opbrengs uit die verkoop van die lede se produkte behoort gevolglik aan die lede en val aan die lede gesamentlik toe. Die opbrengs met die poelverkope val dus nie die koöperasie toe nie. Laasgenoemde word dus nie namens die koöperasie vir sy eie voordeel ontvang nie.

Die koöperasie is ingevolge die ooreenkoms met sy lede slegs op die hef van rente en koöperatiewe kommissie geregtig. Rente word egter gewoonlik nie in die praktyk gehef nie. Die rente op die lenings wat spesifiek vir 'n betrokke poel aangegaan is, word gewoonlik direk teen die poelrekening gedebiteer en word dus nie deur die koöperasie as 'n aftrekking geëis nie. Koöperatiewe kommissie val aan die koöperasie toe wanneer laasgenoemde bereken word. Eers op hierdie stadium is die koöperasie onvoorwaardelik daarop geregtig.

Die poelvoorraad vorm nie deel van die koöperasie se handelsvoorraad nie. Dit koöperasie besit verder die poelvoorraad namens al die lede gesamentlik en word dit nie deur die koöperasie self besit nie. Die koöperasie het in elk geval geen eie koste ten opsigte van die poelvoorraad aangegaan nie. Die waarde waarteen die poelvoorraad ingesluit sou moes word, sou dus in elk geval nul gewees het.



Uit bostaande blyk dit dat die hef van koöperatiewe kommissie en rente die enigste poeltransaksie is wat deur die koöperasie vir inkomstebelasting-doeleindes in ag geneem moet word. Hierdie gevolgtrekking stem dus ooreen met die inkomstebelastinghantering in die praktyk. In hoofstuk 6 word die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die individuele lede bespreek.

## HOOFTUK 6

### DIE INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VIR DIE LEDE

<b>1</b>	<b>INLEIDING</b>	<b>90</b>
<b>2</b>	<b>DIE REGTE EN VERPLIGTINGE VAN MEDE-EIENAARS</b>	<b>90</b>
2.1	Inleiding	90
2.2	Gemeenregtelike gevolge van mede-eiendom	91
2.3	Mede-eiendom by vennootskappe	92
2.4	Mede-eiendom by verpoeling	93
<b>3</b>	<b>DIE INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VIR DIE LEDE</b>	<b>95</b>
3.1	Inleiding	95
3.2	Betekenis van "ontvangste" en "toevallings"	95
3.3	Voorskotte aan die lede	97
3.4	Uitgawes en "toevallings"	98
3.5	Gevolgtrekking	102
<b>4</b>	<b>DIE HANTERING VAN POELVOORRAAD</b>	<b>102</b>
4.1	Inleiding	102
4.2	Onverdeelde aandeel in handelsvoorraad by vennootskappe	103
4.3	Australiese reg	103
4.4	Onverdeelde aandeel in produkte by verpoeling	105
4.4.1	Die lid as boer	105
4.4.2	Handelsvoorraad en boere	106
4.4.3	Betekenis van die begrip "besit"	107
4.4.4	Gevolgtrekking	109
<b>5</b>	<b>GEVOLGTREKKING</b>	<b>110</b>

## HOOFSTUK 6

### DIE INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VIR DIE LEDE

#### 1 INLEIDING

In die vorige hoofstuk is die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die koöperasie bespreek. Die doel van hierdie hoofstuk is om die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die individuele lede te bepaal. Daar word in besonder aan die volgende aspekte aandag gegee:

- (a) Die regte en verpligtinge wat by mede-eiendom ontstaan word eerstens ondersoek. Laasgenoemde is nodig ten einde die inkomstebelastinggevolge van die transaksies waarby mede-eienaars betrokke is, te kan beoordeel.
- (b) Die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die individuele lede word verder ondersoek deur die relevante regspraak op die omstandighede by verpoeling toe te pas.
- (c) Daar word laastens 'n bespreking gevoer oor of die waarde van onverkoopte poelvoorraad op jaareinde by die individuele lede se belasbare inkomste ingesluit moet word.

#### 2 DIE REGTE EN VERPLIGTINGE VAN MEDE-EIENAARS

##### 2.1 Inleiding

Die ooreenkoms tussen die koöperasie en sy lede is 'n eiesoortige (*sui generis*) ooreenkoms. Eiendomsreg in die gelewerde produkte word nie aan die koöperasie oorgedra nie.<sup>1</sup> Die koöperasie verpoel die gelewerde produkte sodat laasgenoemde hul eie afsonderlike identiteit verloor. Die gevolge van

---

<sup>1</sup> Sien hfst 3 par 4.4.3.2 vir die oordrag van eiendomsreg.

verpoeling is dat die lede mede-eienaars van die nuutgevormde massa word. Die koöperasie verwerk die massa tot 'n heel nuwe produk, byvoorbeeld wyn. Die koöperasie word egter nie die eenaar van die nuwe saak nie.<sup>2</sup> Die lede is steeds mede-eienaars van die nuwe produk in verhouding tot hul lewerings aan die koöperasie.

Soos reeds bespreek, moet die ware wese van 'n transaksie of ooreenkoms bepaal word. Die regte en verpligtinge wat die gevolg is van die ware aard of wese van die transaksie bepaal die inkomstebelastinggevolge daarvan.<sup>3</sup> Aangesien die lede mede-eienaars van die poelvoorraad is, is dit nodig om die regte en verpligtinge van die mede-eienaars, asook die regsgevolge van mede-eiendom verder te ondersoek. Dit is derhalwe nodig om die gemeenregtelike gevolge van mede-eiendom volgens die Suid-Afrikaanse reg kortliks te ontleed.

## 2.2 Gemeenregtelike gevolge van mede-eiendom

Volgens Van der Merwe<sup>4</sup> kan aan elke mede-eenaar van 'n saak 'n onverdeelde aandeel daarin toegesê word. Geeneen het 'n reg op 'n bepaalde fisieke gedeelte van die saak nie. Waar drie persone mede-eienaars van drie bottels wyn is, kom een bottel nie aan elkeen toe nie. Al drie is mede-eienaars van die drie bottels in onverdeelde aandele.<sup>5</sup> Aangesien meer as een persoon nie terselfdertyd volle eiendomsreg oor 'n saak kan hê nie, kom mede-eiendom in onverdeelde aandele tot stand. Slegs indien die voorwerp van mede-eiendom deelbaar is en wel verdeel word, verkry elke mede-eenaar absolute eiendom van die proporsionele afgeskeide deel van die samegestelde saak of veelvoud van sake.<sup>6</sup> Wanneer verder oor die saak of gedeelte daarvan beskik word, is die samewerking van al die mede-eienaars egter nodig.<sup>7</sup> Wanneer mede-eiendom verkoop word, word die mede-eienaars outomaties

---

<sup>2</sup> Sien hfst 3 par 4.4.3.2 vir die oordrag van eiendomsreg.

<sup>3</sup> Sien hfst 3 par 2 vir 'n bespreking oor die belangrikheid van die werklike aard van 'n ooreenkoms wanneer die inkomstebelastinggevolge daarvan beoordeel word.

<sup>4</sup> *Sakereg* 378.

<sup>5</sup> Van der Merwe *Sakereg* 380.

<sup>6</sup> Van der Merwe *Sakereg* 380.

<sup>7</sup> Van der Merwe *Sakereg* 381.

mede-eienaars van die opbrengs.<sup>8</sup> Mede-eienaars is verder verplig om proporsioneel tot die noodsaaklike uitgawes wat ter behoud van die saak aangegaan is, by te dra.<sup>9</sup>

Verdeling van die saak kan deur middel van *actio communi dividundo* bewerkstellig word.<sup>10</sup> Wanneer laasgenoemde ingestel word, word nie slegs die verdeling van die saak nie, maar ook die onderlinge verrekening tussen die eienaars aangevra. Alle uitstaande uitgawes en die onproporsionele insameling van vrugte en word dan in verrekening gebring.<sup>11</sup> Verrekening is gevolglik nodig om elke mede-eenaar se afsonderlike aandeel in die mede-eiendom te bepaal.

### 2.3 Mede-eiendom by vennootskappe

Een van die gevolge van die vennootskapsooreenkoms is dat die vennote die vennootskapsbates as mede-eienaars hou.<sup>12</sup> Die mede-eiendom by 'n vennootskap is egter 'n vorm van gebonde mede-eiendom.<sup>13</sup> Die vennote bly mede-eienaars in onverdeelde aandele tot en met die ontbinding of likwidasie van die vennootskap. Tot en met die finale verdeling het geen vennoot die reg om enige vennootskapsbates as sy eie te hou nie.<sup>14</sup>

Die vennootskapsooreenkoms kan egter vir die verdeling van winste ná 'n vasgestelde tydperk voorsiening maak.<sup>15</sup> Eers wanneer die stand van die vennootskap se sake bepaal is, word dit duidelik of 'n vennoot daarop geregtig is om enige bedrag van die vennootskap te eis.<sup>16</sup> Verrekening aan die einde van die vasgestelde tydperk is dus nodig om die reg op 'n gedeelte van die winste te vestig. Eers nadat eenstemmigheid oor die verrekening ("account") bereik is, ontstaan 'n afdwingbare reg op 'n gedeelte van die wins.<sup>17</sup> Die

---

<sup>8</sup> Van der Merwe *Sakereg* 383-384.

<sup>9</sup> Gillooly 1985 *SATJ* 69 79; Van der Merwe *Sakereg* 384.

<sup>10</sup> Van der Merwe *Sakereg* 388.

<sup>11</sup> Van der Merwe *Sakereg* 389-380.

<sup>12</sup> Cilliers ea *Ondernemingsreg* par 3.53 27.

<sup>13</sup> Van der Merwe *Sakereg* 379; Sien ook hfst 4 par 2.3 vir meer breedvoerige bespreking van gebonde mede-eiendom en vrye mede-eiendom.

<sup>14</sup> Cilliers ea *Ondernemingsreg* par 3.67 30.

<sup>15</sup> *Sacks v CIR* 1946 AD 31, 13 SATC 343 350.

<sup>16</sup> Cilliers ea *Ondernemingsreg* par 4.42 39.

<sup>17</sup> Gillooly 1985 *SATJ* 69 85.

omvang van 'n individuele vennoot se belang kan dus eers na afhandeling van verrekening bepaal word.<sup>18</sup>

Verrekening vind egter nie net by die verdeling van winste nie, maar ook by die ontbinding van die vennootskap plaas.<sup>19</sup> Wanneer die vennootskap ontbind, word die mede-eiendom verdeel. Aangesien die vennote mede-eienaars is, het geen vennoot 'n reg op enige spesifieke gedeelte van die vennootskapsbates nie. Die omvang van sy reg op verdeling hang van verrekening af.<sup>20</sup>

#### 2.4 Mede-eiendom by verpoeling

Soos reeds genoem, word die lede by verpoeling ook mede-eienaars van die nuutgevormde massa. In hoofstuk 4 is die gevolgtrekking egter gemaak dat die lede as poeldeelneemers nie 'n vennootskap vorm nie.<sup>21</sup> Vervolgens word aangetoon dat die gevolge van mede-eiendom by verpoeling baie ooreenstem met mede-eiendom by vennootskappe.

Mede-eiendom by vennootskappe is 'n gevolg van die vennootskaps-ooreenkoms. Geen vennoot kan enige tyd die verdeling van die vennootskapsbates eis nie. Geen vennoot het die reg om enige van die vennootskapsbates as sy eie te hou nie. Verdeling van winste geskied slegs ingevolge die ooreenkoms met vasgestelde intervalle. 'n Verdeling van die vennootskapsbates geskied verder met die ontbinding van die vennootskap. Laasgenoemde is ook 'n gevolg van die vennootskapsooreenkoms. Verrekening is verder in alle gevalle waar verdeling plaasvind nodig.

Soos by vennootskappe is mede-eiendom by die poeldeelneemers ook die gevolg van 'n ooreenkoms.<sup>22</sup> Die poeldeelneemers word verder outomaties mede-eienaars van die opbrengs met die verkoop van die poelvoorraad.<sup>23</sup> Soos by 'n vennootskap is die poeldeelneemers nie daarop geregtig om enige tyd

---

<sup>18</sup> *Purdon v Muller* 1961 3 SA 211 (A) 232B.

<sup>19</sup> Cilliers ea *Ondernemingsreg* par 4.29 38.

<sup>20</sup> Gillooly 1985 SATJ 69 86.

<sup>21</sup> Sien hfst 4 par 4.3 waar die regsvereistes van 'n vennootskap ondersoek is.

<sup>22</sup> Die eiesoortige (*sui generis*) ooreenkoms tussen die koöperasie en sy lede.

<sup>23</sup> Sien 2.4 oor die regsgevolge van mede-eiendom.

verdeling van die poelbates te eis nie. Geen lid het dus 'n afsonderlike reg op die poelbates nie. Verdeling word ook, soos by 'n vennootskap, ingevolge 'n ooreenkoms gereël. Die relevante bepalings van die ooreenkoms (statute) wat handel oor die verdeling van die opbrengs met verkope lees as volg:

*"113. Van die totale bedrag deur die koöperasie ontvang vir die wingerdprodukte of die gedeeltelik- of geheel verwerkte produkte word 'n bedrag afgetrek gelyk aan -*

*(a) alle onkoste aangegaan vir direkte kelderbenodighede in verband met die verwerk, bewerk en verpoeling van die wingerdprodukte;*

*(b) alle direkte bemarkingskoste, uitwaartse vervoerkoste, heffings, aksynsbelasting, verpakkingskoste, verkoopsagentekommissie en salarisse (indien enige) en enige ander onkoste en uitgawe wat direk ontstaan uit of verband het met, die verkoop of van die hand sit van die produkte;*

*(c) rente op voorskotte gemaak, ooreenkomstig artikel 115;*

*(d) 'n kommissie wat van tyd tot tyd deur die raad vasgestel word maar wat nie meer as 20% (Twintig persent) van die opbrengs, na aftrek van (a) en (b) hierbo, mag wees nie.*

*Die oorskot word onder die lede as volg verdeel -*

*Die gemiddelde prys van elke klas druif gedurende die loop van die poelrekening verkry, verminder met die onkoste, uitgawes, rente en kommissie onder (a), (b), (c) en (d) hierbo, word eers bereken en lede word daarna volgens dié pryse pro rata hul lewerings uitbetaal. Die uitbetalings word by die afsluiting van die poelrekening gemaak en is onderhewig aan die aftrekking van voorskotte wat lede op wingerdstokke ooreenkomstig artikel 112 ontvang het en bydraes wat lede ooreenkomstig artikel 100 van die statuut tot die ledeheffingsfonds moet maak.* (Eie onderstreping)

Uit bostaande blyk dit dus duidelik dat verdeling eers met die afsluiting van die betrokke poelrekening plaasvind. Verrekening van die vrugte en die uitgawes moet verder met die verdeling van mede-eiendom plaasvind.<sup>24</sup> Verrekening word ook ingevolge die bepalings van die statuut vereis.

<sup>24</sup>

Sien 2.4 oor die regsgevolg van mede-eiendom.

### 3 DIE INKOMSTEBELASTINGGEVOLGE VIR DIE LEDE

#### 3.1 Inleiding

In hoofstuk 5 is die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die koöperasie bespreek. Die volgende gevolgtrekkings is onder andere gemaak:

- (a) Die uitgawes wat die koöperasie aangaan in die verwerking en die bemarking van die lede se produkte is nie die uitgawes van die koöperasie self nie. Die koöperasie tree as onherroeplike agent namens al die lede gesamentlik op.<sup>25</sup>
- (b) Die voorskotte aan die lede is nie 'n uitgawe vir die koöperasie by die voortbrenging van sy inkomste nie. Voorskotte kan derhalwe nie deur die koöperasie as 'n aftrekking geëis word nie.<sup>26</sup>
- (c) Die opbrengs met die verkoop van die lede se produkte is verder nie in die hande van die koöperasie belasbaar nie. Die opbrengs behoort aan die lede en val dus die lede gesamentlik toe.<sup>27</sup>
- (d) Die waarde van onverkoopte poelvoorraad op jaareinde is nie in die hande van die koöperasie belasbaar nie.<sup>28</sup>

Hieronder volg 'n uiteensetting van die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die individuele.

#### 3.2 Betekenis van "ontvangste" en "toevallings"

Bedrae wat deel vorm van die individuele lede se bruto inkomste sal in hul hande belas word. Die omskrywing van "bruto inkomste" is reeds in hoofstuk 5 bespreek.<sup>29</sup> Slegs bedrae wat deur die individuele lede ontvang word of wat aan hul toeval, sal by hul bruto inkomste ingesluit word.

---

<sup>25</sup> Sien hfst 5 par 3.1.

<sup>26</sup> Sien hfst 5 par 3.2.

<sup>27</sup> Sien hfst 5 par 3.3.2 en 3.3.3.

<sup>28</sup> Sien hfst 5 par 4.4.

<sup>29</sup> Sien hfst 5 par 3.3.1 oor die bruto inkomste omskrywing.



In die *Geldenhuis v CIR*<sup>30</sup> is die gevolgtrekking gemaak dat slegs bedrae wat namens die belastingpligtige vir sy eie voordeel ontvang word, as "ontvangste" by sy bruto inkomste ingesluit sal word.

In *CIR v People's Stores (Walvis Bay) (Pty) Ltd*<sup>31</sup> het die appèlhof finaal uitsluitel oor die betekenis van die begrip "toevalling" gegee. Die betekenis wat aan die begrip in *Lategan v CIR*<sup>32</sup> gegee is, is bevestig. Ingevolge laasgenoemde beslissing is daar 'n toevalling wanneer 'n persoon op 'n bedrag geregtig geword het. Dit wil sê, daar sal 'n toevalling wees sodra die belastingpligtige 'n reg op betaling het, al is die bedrag eers in die toekoms betaalbaar.<sup>33</sup> Daar is gevolglik geen toevalling alvorens die belastingpligtige 'n reg op betaling verkry het nie.<sup>34</sup> Wanneer die reg op betaling van 'n voorwaarde afhanklik is, is daar geen toevalling alvorens aan die voorwaarde voldoen is nie.<sup>35</sup> Volgens Meyerowitz kan die voorwaarde òf verwys na die reg op betaling, òf na die bedrag (*quantum*) van sodanige betaling.<sup>36</sup> In *Mooi v SIR*<sup>37</sup> is ook tot die gevolgtrekking gekom dat 'n voorwaardelike reg wat afhanklik is van die nakoming van sekere voorwaardes, nie by bruto inkomste ingesluit moet word nie. Slegs indien die belastingpligtige 'n gevestigde reg het, word laasgenoemde by sy bruto inkomste ingesluit.<sup>38</sup> Slegs indien 'n belastingpligtige dus onvoorwaardelik op die bedrag geregtig word, sal laasgenoemde by sy bruto inkomste ingesluit word.<sup>39</sup>

In die *People Stores*-saak is verder beslis dat slegs indien 'n geldwaarde aan die reg gekoppel kan word, dit deel van bruto inkomste sal uitmaak.<sup>40</sup>

---

<sup>30</sup> 1947 3 SA 256 (C), 14 SATC 419 430.

<sup>31</sup> 1990 2 SA 353 (A), 52 SATC 9 24.

<sup>32</sup> 1926 CPD 203, 2 SATC 16 20.

<sup>33</sup> Divaris en Stein *Silke* par 2.7 2-12-2.

<sup>34</sup> Meyerowitz *Income Tax* par 148 41.

<sup>35</sup> *Ochberg v CIR* 1933 CPD 256, 6 SATC 1 8.

<sup>36</sup> *Income Tax* par 148 41.

<sup>37</sup> 1972 1 SA 675 (A), 34 SATC 1 10 11.

<sup>38</sup> *Silke en Wessels* 1972 *ITR* 13 14.

<sup>39</sup> *Silke* 1990 *ITR* 157 162; *Broomberg Strategy* 2 66.

<sup>40</sup> 1990 2 SA 353 (A), 52 SATC 9 20,21 en 24; Sien ook *Lategan v CIR* 1926 CPD 203, 2 SATC 16 20 en *Mooi v SIR* 1972 1 SA 675 (A), 34 SATC 1 10.

### 3.3 Voorskotte aan die lede

Alle bedrae wat deur die lede namens hulself vir hul eie voordeel ontvang word, vorm deel van hul bruto inkomste. Kapitale ontvangste word egter spesifiek uitgesluit.<sup>41</sup> Die koöperasie kan aan die lede voorskotte betaal ten opsigte van produkte wat gelewer is. Die koöperasie hef verder rente op die voorskotte aan die lede teen 'n rentekoers wat dieselfde is as die koste van finansiering vir die koöperasie.<sup>42</sup> Wanneer die voorskotte aan die lede meer is as hul netto aandeel in die surplus van die poel, moet die te veel betaalde bedrae deur die lede terugbetaal word.<sup>43</sup>

*Divaris en Steyn* is van mening dat voorskotte aan die lede inderwaarheid lenings verteenwoordig en derhalwe nie in hul hande belasbaar is nie:<sup>44</sup>

*"Payments received in advance by farmers and others from a co-operative society or an agent on account of goods delivered for sale on behalf of the supplier are in the nature of loans and constitute capital receipts in the hands of the supplier, even though they are to be liquidated by the proceeds derived from the sale of the goods." (Eie onderstreping)*

*Isaacs*<sup>45</sup> is ook van mening dat die voorskotte aan lede van 'n koöperasie nie in hul hande belasbaar nie.

Volgens Meyerowitz<sup>46</sup> sal bedrae wat vooruit ontvang word, al val dit eers in die toekoms toe, wel deel van bruto inkomste vorm:

*"It may happen that a amount is received before it has accrued, e.g deposits on account of a contract still to be completed, an advance of salary or fee before it has been earned, ... .All such payments constitute 'gross income'.. A payment in advance on account of income must however be distinguished from loans. If an advance is in truth a loan, even though the parties anticipate that it will eventually be set-off against an accrual to the borrower, the receipt will be of a capital nature." (Eie onderstreping)*

Die voorskotte aan die lede sal slegs kapitaal van aard wees indien dit werklike lenings verteenwoordig. Om te bepaal of die voorskotte in die onderhawige

<sup>41</sup> Sien omskrywing van "bruto inkomste" in artikel 1 van die Wet.

<sup>42</sup> Bylaag A klousule 115.

<sup>43</sup> Bylaag A klousule 114.

<sup>44</sup> *Silke* par 3.18 3-45.

<sup>45</sup> *Isaacs, Fielding en Lazar Law and Practice* par 175 192.

<sup>46</sup> *Income Tax* par 145 40.

geval lenings en nie bloot vooruitbetalings is nie, moet op die ooreenkoms gelet word. Die statute<sup>47</sup> bepaal spesifiek dat die koöperasie aan sy lede voorskotte ten opsigte van die produkte wat gelewer is, kan betaal. Geen melding word van lenings gemaak nie. Uit die bewoording van die spesifieke bepaling blyk dit, na die skrywer se mening, dat die voorskotte eerder 'n vooruitbetaling van die lede se aandeel in die opbrengs uit verkoop van hul produkte is.<sup>48</sup> Voorskotte is derhalwe, na die skrywer se mening, in die hande van die lede as "ontvangste" belasbaar. Die feit dat die lede bedrae wat te veel ontvang is moet terugbetaal, beïnvloed nie laasgenoemde gevolgtrekking nie.<sup>49</sup>

Bostaande gevolgtrekking stem ooreen met die praktyk. Lede betaal tans inkomstebelasting op alle voorskotte wat van die koöperasie ontvang is.

### 3.4 Uitgawes en "toevallings"

Die koöperasie gaan as onherroeplike agent sekere uitgawes in-die verwerking en die bemaking van die lede se produkte, namens al die lede gesamentlik aan. Mede-eienaars is verplig om proporsioneel tot die uitgawes by te dra.<sup>50</sup> Die uitgawes word ingevolge die ooreenkoms tussen die koöperasie en sy lede van die opbrengs uit verkoop van die gesamentlike eiendom verhaal.

Verder word die poelvoorraad namens die lede verkoop en val die opbrengs aan al die lede gesamentlik toe. Wanneer mede-eiendom verkoop word, word die mede-eienaars outomaties mede-eienaars van die opbrengs.<sup>51</sup>

In die appélhofspraak van *Sacks v CIR*<sup>52</sup>, wat oor toevalling by vennootskappe gehandel het, is aan die gevolge van mede-eiendom en die vennootskaps-

---

<sup>47</sup> Sien Bylaag A klousule 112.

<sup>48</sup> Volgens die SAIGR kan vooruitbetalings, gegrond op die verwagte netto opbrengs nou aan die lede gemaak word. *RE 206* par 18.

<sup>49</sup> Sien *ITC 1346*, 44 SATC 31 31, waar die hof tot die gevolgtrekking gekom het dat 'n bedrag deur die belastingpligtige "ontvang" is, al was die belastingpligtige ingevolge 'n ooreenkoms onder 'n verpligting om dit terug te betaal.

<sup>50</sup> Gillooly 1985 SATJ 69 79; Van der Merwe *Sakereg* 384.

<sup>51</sup> Van der Merwe *Sakereg* 384.

<sup>52</sup> 1946 AD 31, 13 SATC 343.

ooreenkoms uitvoering gegee. Hoofregter Watermeyer kom tot die volgende gevolgtrekking.<sup>53</sup>

*"It is clear that during the subsistence of a partnership agreement the partnership property is owned in common in undivided shares. Consequently, save in so far as the partnership agreement may modify the position, the receipts and accruals in the partnership business are acquired by the partners in common and no one partner acquires any several right of ownership in the receipts or accruals of the partnership. Furthermore, a partnership agreement almost invariably provides, either expressly or by implication, for the division of profits after the lapse of fixed periods of time. The effect of such a clause in a partnership agreement is to place an obligation upon the partners to continue to hold the receipts and accruals of the partnership business in common, subject to an obligation to bring them in to account at the end of each fixed period for the purpose of ascertaining the profit or loss for the accounting period. When that time arrives, then, for the first time under the partnership agreement, a partner becomes entitled to claim a separate determinable share of the partnership profits and then, for the first time under the partnership agreement, that determinable share accrues to him as gross income. Besides a partner's right to claim such separate share of the partnership profits under the conditions of the partnership agreement, he also acquires such a right when the partnership agreement terminates, e.g., by dissolution, and in that case also an accrual of a right to a determinable amount takes place."*

en

*"It will be seen, therefore, that so long as the original partnership agreement regulated the rights of the parties inter se, no right to any determinable portion of the profits of the partnership accrued to Sacks at any time during the course of any one business year. He was not entitled under the partnership agreement to his proportionate share of the monthly or quarterly or half-yearly profits but only to his proportionate share of the year's profits. These year's profits were not merely indeterminable but in fact were non-existent until the last moment of the year had elapsed because expenses might have been incurred or losses might have arisen in the latter part of the year which could have been so heavy as to convert the favourable prospect of the early part of the year into an ultimate loss. Consequently, there was no accrual of profits to Sacks de die in diem, nor, under the partnership agreement, was there any accrual of profits for any period less than a full year." (Eie onderstreping)*

Uit bostaande blyk dus dit duidelik dat aan die gemeenregtelike gevolge van mede-eiendom by vennootskappe en aan die vennootskapsooreenkoms uitvoering gegee is. Die opbrengs word deur die vennote as mede-eienaars gesamentlik ontvang. Geeneen het 'n afsonderlike reg op die ontvangste en toevallings nie. Die ontvangste word gevolglik deur die vennote gesamentlik gehou. Ingevolge die vennootskapsooreenkoms kan winste egter na 'n

<sup>53</sup>

1946 AD 31, 13 SATC 343 349-351.

vasgestelde tydperk verdeel word. Laasgenoemde plaas 'n verpligting op die vennote om die ontvangste en toevallings gesamentlik tot en met daardie datum te hou. Aan die einde van die genoemde tydperk moet verrekening plaasvind ten einde die wins of verlies vir daardie tydperk te bepaal. Eers wanneer verrekening plaasgevind het, is die individuele vennote geregtig om 'n afsonderlike bepaalbare gedeelte van die vennootskapswins te eis. Eers op hierdie stadium is daar 'n toevalling van 'n afsonderlik bepaalbare gedeelte van die vennootskapswinste. Die vennootskapswinste val nie aan die vennote op 'n dag tot basis (*de die in diem*) toe nie, maar eers aan die einde van die termyn wanneer die vennootskapswins bereken word.

Die Inkomstebelastingwet is egter gedurende 1988 aangepas om spesifiek vir inkomstes en uitgawes by vennootskappe voorsiening te maak.<sup>54</sup> Die doel met die bepaling was om die beginsels neergelê in die *Sacks*-saak te omseil.<sup>55</sup> Ingevolge die aanpassing word enige inkomste wat aan die vennote gesamentlik toeval of deur hul ontvang word, geag aan hul afsonderlik toegeval het of ontvang te gewees het. Die toevalling geskied in hul onderskeie winsverdelingsverhouding op dieselfde datum as waarop dit aan die vennootskap toegeval het of deur die vennootskap ontvang is.<sup>56</sup> Uitgawes aangegaan word verder ook aan die individule lede in hul onderskeie winsverdelingsverhouding toegedeel.<sup>57</sup>

In die *Sacks*-saak het die appélhof dus uitvoering aan die gevolge van mede-eiendom by vennootskappe, asook die bepalings van die vennootskaps-ooreenkoms gegee. Mede-eiendom by verpoeling ontstaan egter nie ingevolge 'n vennootskaps-ooreenkoms nie. Mede-eiendom ontstaan wel ingevolge die eiesoortige ooreenkoms tussen die koöperasie en sy lede. Daar is reeds aangetoon dat die gevolge van mede-eiendom by verpoeling baie ooreenstem met mede-eiendom by vennootskappe. Hieronder word dus aangetoon dat die

---

<sup>54</sup> Artikel 24H van die Wet.

<sup>55</sup> Huxham en Haupt *Aantekeninge* 187.

<sup>56</sup> Artikel 24H(5)(a) van die Wet.

<sup>57</sup> Artikel 24H(5)(b) van die Wet.

beginsels wat tot die uitspraak in die *Sacks*-saak aanleiding gegee het, ook op verpoeling van toepassing is.

Die poeldeelneemers is, soos by 'n vennootskap, ook mede-eienaars van die poelvoorraad in onverdeelde aandele. Die poeldeelneemers word verder outomaties mede-eienaars van die opbrengs met die verkoop van die poelvoorraad.<sup>58</sup> Ingevolge die ooreenkoms tree die koöperasie as onherroeplike agent op en is verplig om die ontvangste en toevallings namens al die lede gesamentlik te hou. Geen lid het dus 'n afsonderlike reg op die ontvangste en toevallings nie. Verdeling word ingevolge die eiesoortige ooreenkoms met die koöperasie gereël. Verdeling vind ingevolge die ooreenkoms eers met die afsluiting van die betrokke poel plaas. Verrekening van die vrugte en die uitgawes moet verder met die verdeling van mede-eiendom plaasvind.<sup>59</sup> Verrekening van die ontvangstes en die uitgawes word ook ingevolge die ooreenkoms vereis. Die netto surplus van die poel word gevolglik deur middel van verrekening bepaal. Daar word aangevoer dat 'n lid dan, vir die eerste keer, ingevolge die ooreenkoms met die koöperasie op 'n bepaalbare bedrag geregtig word. Daar is gevolglik dan vir die eerste keer, na die skrywer se mening, 'n toevalling in die hande van die lede met die afsluiting van die poel. Die individuele lede is dan, vir die eerste keer, onvoorwaardelik daarop geregtig om 'n afsonderlik bepaalbare gedeelte van die surplus van 'n betrokke poel te eis.<sup>60</sup>

---

<sup>58</sup> Sien 2.4 par 2.4 oor die regsgevolge van mede-eiendom by verpoeling.

<sup>59</sup> Sien 2.4 par 2.4 oor die regsgevolge van mede-eiendom by verpoeling.

<sup>60</sup> Sien *ITC 475 11 SATC 274 277*. In hierdie saak het die belastingpligtige al sy suikerriet deur die koöperasie verkoop. Geen melding word egter van verpoeling gemaak nie. In vorige jare is die opbrengs met die verkoop van die suikerriet gebruik om lenings van die koöperasie af te los. Die belastingpligtige het gevolglik minder as sy gedeelte van die opbrengs met verkope van die koöperasie ontvang. In die jaar onder oorsig is aandele egter aan die belastingpligtige uitgereik. Die uitreiking was egter gebaseer op lewering aan die koöperasie gedurende vorige jare. Die hof maak die gevolgtrekking dat die aandele aan die belastingpligtige gedurende die jaar onder oorsig toegeval het, al het dit betrekking op vorige jare.

### 3.5 Gevolgtrekking

Die voorskotte wat die koöperasie aan die lede betaal ten opsigte van produkte wat gelewer is, is na die skrywer se mening as "ontvangste" in die hande van die lede belasbaar.

Die opbrengs met die verkoop van mede-eiendom val aan die mede-eienaars gesamentlik toe. Indien verdeling ingevolge 'n ooreenkoms op 'n vasgestelde tydstip gereël word, val geen bedrae aan die individuele mede-eienaars voor daardie tydstip toe nie. Eers nadat verrekening verder plaasgevind het, val daar 'n bedrag aan die individuele mede-eienaars toe. By vennootskappe maak die Wet egter spesifiek voorsiening vir bedrae wat aan die vennote gesamentlik toeval of deur hul ontvang word.<sup>61</sup> Die bepaling met betrekking tot vennootskappe is egter nie op die poeldeelnemers van toepassing nie. Die poeldeelnemers vorm nie onderling 'n vennootskap nie. Die Wet maak dus nie spesifiek voorsiening vir die unieke omstandighede wat by verpoeling heers nie.

Hierbo is tot die gevolgtrekking gekom dat 'n individuele lid vir die eerste keer by die afsluiting van 'n betrokke poel op 'n afsonderlik bepaalbare bedrag geregtig word. Die bedrag waarop die individuele lede onvoorwaardelik geregtig word is, na die skrywer se mening, elkeen se bepaalbare afsonderlike aandeel in die netto surplus van die betrokke poel. Hoewel die koöperasie die uitgawes namens al die lede gesamentlik aangaan, word laasgenoemde wel by verdeling in verrekening gebring.

## 4 DIE HANTERING VAN POELVOORRAAD

### 4.1 Inleiding

Die lede van 'n koöperasie is mede-eienaars van die onverkoopte poelvoorraad. Aan die einde van 'n belastingjaar kan daar dus slegs 'n onverdeelde aandeel in die poelvoorraad aan die individuele lede toegesê word. Geeneen het 'n reg op 'n bepaalde fisieke gedeelte van die saak nie. Waar drie persone mede-eienaars van drie bottels wyn is, kom een bottel nie

---

<sup>61</sup> Artikel 24H van die Wet.

aan elkeen toe nie. Al drie is mede-eienaars van die drie bottels in onverdeelde aandele.<sup>62</sup>

#### 4.2 Onverdeelde aandeel in handelsvoorraad by vennootskappe

Gillooly is van mening dat die Suid-Afrikaanse Inkomstebelastingwet nie tussen 'n onverdeelde aandeel in 'n saak en die saak self, onderskeid maak nie.<sup>63</sup> Die vraag of die omskrywing van handelsvoorraad wyd genoeg is om 'n onverdeelde aandeel daarby in te sluit, is nog nie deur ons howe aangespreek nie.<sup>64</sup> Na aanleiding van die bewoording van die omskrywing van handelsvoorraad en die bepaling rakende handelsvoorraad, maak Gillooly die gevolgtrekking dat laasgenoemde na die voorwerp self verwys en nie na 'n onverdeelde aandeel daarin nie.<sup>65</sup> Volgens hom maak die Wet, tensy spesifiek anders bepaal, nie voorsiening vir 'n onverdeelde aandeel in voorraad wat gesamentlik besit word nie. Slegs items wat deur een persoon afsonderlik besit word, word in die Wet aangespreek.<sup>66</sup>

In die *Sacks*-saak is egter beslis dat die afsonderlik bepaalbare gedeelte van die vennootskapswins in die hande van die individuele vennote belasbaar is. Gillooly kom dus tot die gevolgtrekking dat, aangesien die Wet nie voorsiening maak vir 'n onverdeelde aandeel in voorraad nie, die bepaling van die vennootskapswins aan die terme van die vennootskapsooreenkoms en algemene handelspraktyk oorgelaat word.<sup>67</sup> Handelsvoorraad word dus nie ingevolge die Wet by die vennootskapswins ingesluit nie.

#### 4.3 Australiese reg

In Australië bestaan daar wel regspraak oor handelsvoorraad en 'n onverdeelde aandeel daarin. *Farnsworth v Fed C of T*<sup>68</sup> het spesifiek gehandel oor 'n aandeel in 'n verpoelde massa produkte. Daar is tot die gevolgtrekking gekom

---

<sup>62</sup> Sien 2.4 oor die regsgevolge van mede-eiendom.

<sup>63</sup> 1986 SATJ 135 144.

<sup>64</sup> Gillooly 1986 SATJ 135 150.

<sup>65</sup> 1986 SATJ 135 151.

<sup>66</sup> Gillooly 1986 SATJ 135 152 153.

<sup>67</sup> Gillooly 1986 SATJ 135 153.

<sup>68</sup> 1949 78 CLR 504.



dat 'n aandeel in 'n verpoelde massa produkte nie handelsvoorraad op hande van die belastingpligtige was nie.<sup>69</sup> Handelsvoorraad word in die Australiese Inkomstebelastingwet<sup>70</sup> omskryf as:<sup>71</sup>

*"Trading stock includes anything produced, manufactured, acquired or purchased for purpose of manufacture, sale or exchange, and also includes livestock."*

Die relevante bepaling wat handel oor handelsvoorraad lees as volg<sup>72</sup>:

*"where a taxpayer carries on a any business, the value ascertained under this subdivision, of all trading stock at the beginning of the year of income, and of all trading stock on hand at the end of that year shall be taken into account in ascertaining whether or not the taxpayer has taxable income". (Eie onderstreping)*

Die omskrywing van handelsvoorraad toon duidelike ooreenkomste met die omskrywing van handelsvoorraad in die Suid-Afrikaanse Wet. Waar die Suid-Afrikaanse Wet egter na die term "besit en nie van die hand gesit nie"<sup>73</sup> verwys, word in die Australiese Wet na die die begrip "on hand" (op hande) verwys. Die betekenis van die begrip "on hand" word as volg opgesom:<sup>74</sup>

*"Trading stock will generally be on hand if it is in the possession of a taxpayer, however neither physical possession nor actual ownership are conclusive that the tradings stock is on hand pursuant to section 28" (Eie onderstreping)*

Hoofregter Latham kom as volg in die *Farnsworth*-saak tot die gevolgtrekking dat 'n mede-eienaar se aandeel in 'n verpoelde massa produkte, nie handelsvoorraad op hande van die belastingpligtige is nie.<sup>75</sup>

*"If it were known how much of the contributed fruit was unsold at the end of the a year, and if it could be shown that a particular quantity of that fruit was contributed by a particular grower, it could perhaps be argued that the grower had that quantity of fruit on hand at the end of the of the year for the purpose of section 28. But there is no evidence in the present case..." (Eie onderstreping)*

Hy kom verder tot die gevolgtrekking dat 'n aandeel in die massa nie iets is wat geproduseer is ten einde dit te verkoop nie. Dit is die vrugte wat verkoop word

<sup>69</sup> Mannix en Harris *Australian* par 28/50 1722.104.

<sup>70</sup> Income Tax Assessment Act 1936.

<sup>71</sup> Section 6(1).

<sup>72</sup> Section 28(1).

<sup>73</sup> Artikel 22(1) en paragraaf 3(1) van die Eerste Bylae van die Wet.

<sup>74</sup> Mannix en Harris *Australian* par 28/50 1722.103.

<sup>75</sup> 1949 78 CLR 504 512.

en nie die onverdeelde aandeel daarin nie.<sup>76</sup> Die feit dat 'n onverdeelde aandeel nie as handelsvoorraad op hande beskou kan word nie, is ook in *C of T v Westraders (Pty) Ltd*<sup>77</sup> bevestig. 'n Duidelike onderskeid word dus tussen die voorwerp en 'n onverdeelde aandeel daarin getref. Die Australiese Wet bevat egter tans spesifieke bepalings wat handel oor 'n onverdeelde aandeel in handelsvoorraad.<sup>78</sup>

#### 4.4 Onverdeelde aandeel in produkte by verpoeling

##### 4.4.1 Die lid as boer

Al die lede van 'n landboukoöperasie is gewoonlik boere. Die belasbare inkomste van iemand wat veeboerdery, landbou of ander boerdery beoefen, word, vir sover dit uit boerdery verkry word, ooreenkomstig die bepalings van die Wet, maar onderworpe aan die bepalings van die Eerste Bylae vasgestel.<sup>79</sup> Die vraag is gevolglik of die aandeel van die individuele lede in die surplus van 'n betrokke poel, inkomste is wat uit boerderybedrywighede verkry word.

Die vraag wanneer aktiwiteite ophou om boerdery-aktiwiteite te wees is tot op hede nog nie deur ons howe binne die konteks van die Inkomstebelastingwet beantwoord nie.<sup>80</sup> Die neiging van boere is al hoe meer om hul bemarkingsaktiwiteite uit te brei. In *Bryant v Minister of Justice*<sup>81</sup> is tot die gevolgtrekking gekom dat die verkoop en die verspreiding van melk onder die verbruikers deel van boerderybedrywighede was. In *R v Giesken & Giesken*<sup>82</sup> is tot die gevolgtrekking gekom dat die verspreiding van melk nie deel van die boerderybedrywighede was nie. In laasgenoemde geval is melk egter ook van derdes verkry. Twee bedrywe is dus beoefen. Waar 'n belastingpligtige egter slegs sy eie produkte aanwend, ontstaan daar praktiese probleme wanneer

---

<sup>76</sup> 1949 78 CLR 504 513.

<sup>77</sup> 1980 54 ALJR 460.

<sup>78</sup> Section 36A.

<sup>79</sup> Artikel 26(1).

<sup>80</sup> Meyerowitz en Spiro *Income Tax* par 1299 620.

<sup>81</sup> 1943 TPD 205 212.

<sup>82</sup> 1947 4 SA 561 (A) 567.

aangevoer word dat twee bedrywe beoefen word. Volgens Meyerowitz<sup>83</sup> maak nòg die Eerste Bylae, nòg die Wet voorsiening vir die verdeling van inkomste tussen die sogenaamde twee bedrywe. Meyerowitz is van mening dat die hoofbedrywigheid van die belastingpligtige bepaal moet word. Alle inkomste moet dan beskou word as afkomstig van die hoofbedrywigheid te wees.<sup>84</sup>

Soos reeds genoem, is die lede van 'n koöperasie gewoonlik almal boere. Hul hoofbedrywigheid is, na die skrywer se mening, duidelik boerderybedrywighe. Die individuele lede se aandeel in die netto surplus van 'n betrokke poel is gevolglik, na die skrywer se mening, inkomste uit boerderybedrywighe.

#### 4.4.2 Handelsvoorraad en boere

Hierbo is tot die gevolgtrekking gekom dat die lede se aandeel in die netto surplus van 'n poel, inkomste uit boerderybedrywighe is. Wanneer boerderybedrywighe beoefen word, is die handelsvoorraadbepalings van Artikel 22 van die Wet egter nie van toepassing nie.<sup>85</sup> Poelvoorraad sal dus nie ingevolge die bepaling van artikel 22 van die Wet by die lede se belasbare inkomste uit boerdery ingesluit word nie.

Elke lid moet egter die waarde van lewende hawe en produkte wat aan die einde van die betrokke jaar van aanslag besit word en nie van die hand gesit is nie, by hul inkomste vir daardie jaar insluit.<sup>86</sup> Die begrip, "produkte" word egter nie in die Wet omskryf nie. Die gewone betekenis van die begrip in die konteks van die Eerste Bylae is landbou en natuurlike produkte.<sup>87</sup> Vervaardigde goedere is nie "produkte" nie. Vervaardigde goedere sal dus nie ingevolge die bepaling van die Eerste Bylae by die belasbare inkomste van 'n boer ingesluit word nie.<sup>88</sup>

---

<sup>83</sup> *Income Tax* par 1300 621.

<sup>84</sup> *Income Tax* par 1300 621.

<sup>85</sup> Du Plessis *Belastinggids* 143; Boerdery word spesifiek by die bepaling van artikel 22 uitgesluit.

<sup>86</sup> Paragraaf 3(1) van die Eerste Bylae van die Wet.

<sup>87</sup> Meyerowitz en Spiro *Income Tax* par 1314 626.

<sup>88</sup> Meyerowitz en Spiro *Income Tax* par 1314 626.

By verpoeling is die lede mede-eienaars in onverdeelde aandele van die produkte. Hierbo is aangetoon dat die handelsvoorraadbepalings nie handel met onverdeelde aandele in handelsvoorraad nie.<sup>89</sup> Die skrywer is van mening dat laasgenoemde stelling ook na 'n onverdeelde aandeel in 'n produk uitgebrei kan word. Die skrywer is van mening dat dit onwaarskynlik is dat 'n onverdeelde aandeel in 'n produk as 'n "produk" vir doeleindes van die Eerste Bylae beskou kan word. Indien 'n onverdeelde aandeel in 'n produk wel as 'n "produk" beskou word, moet egter bepaal word of dit besit word en nie van die hand gesit is nie.<sup>90</sup>

#### 4.4.3 Betekenis van die begrip "besit"

Die betekenis van die begrip "besit" is reeds bespreek.<sup>91</sup> Besit bestaan gemeenregtelik uit twee elemente, naamlik 'n fisiese en 'n geestelike element. Die fisieke element verwys na die feitlike beheer van die saak. Laasgenoemde hoef egter nie persoonlik uitgeoefen te word nie en kan deur 'n verteenwoordiger namens sy prinsipaal uitgeoefen word. Die geestelike element van besit bestaan uit verskeie elemente. Die vereiste dat die besitter se wil direk op die saak gerig moet wees, is die belangrikste vir die onderhawige ondersoek. Die geestelike element kan ook namens die besitter deur sy verteenwoordiger uitgeoefen word.

In die vorige hoofstuk is tot die gevolgtrekking gekom dat die koöperasie die poelvoorraad nie vir homself nie, maar namens al die lede gesamentlik besit. Die vraag ontstaan gevolglik of enige gedeelte van die poelvoorraad deur die individuele lede "besit" word.

Volgens Van der Merwe<sup>92</sup> veroorsaak die vereiste van fisieke heerskappy met die uitsluiting van ander persone, dat medebesit van 'n saak onmoontlik is. Verskeie persone kan egter 'n saak in ideële, onverdeelde aandele in sy geheel

---

<sup>89</sup> Sien 4.2 oor onverdeelde aandeel in handelsvoorraad.

<sup>90</sup> Vir doeleindes van paragraaf 3(1) van die Eerste Bylae van die Wet.

<sup>91</sup> Sien hfst 5 par 4.3.1 oor die gemeenregtelike betekenis van "besit."

<sup>92</sup> *Sakereg* 102.

besit. Die fisieke heerskappy van die saak kan egter slegs deur een persoon namens die ander of deur almal gesamentlik uitgeoefen word. Maasdorp<sup>93</sup> som laasgenoemde as volg op:

*"It follows from the very nature of possession that, in so far as it consists in physical detention, two persons cannot have possession of one and the same thing, singuli in solidum at one and the same time, but they may clearly have some joint possession as far as the mind or intention is concerned, the physical possession being held by one of them, or even by a stranger for all of them jointly or in divided shares." (Eie onderstreping)*

Ingevolge die vereiste van fisieke heerskappy kan 'n persoon wel 'n onverdeelde aandeel in 'n saak besit. Geen persoon kan egter 'n onbepaalde gedeelte van 'n saak besit nie.<sup>94</sup> 'n Persoon kan wel 'n bepaalde gedeelte van 'n onverdeelde saak besit, soos byvoorbeeld 'n gedeelte van 'n plaas noord van 'n rivier.<sup>95</sup>

Die lede van die koöperasie is mede-eienaars van die poelvoorraad. Volgens Van der Merwe<sup>96</sup> kan aan elke mede-eenaar van 'n saak 'n onverdeelde aandeel daarin toegesê word. Geeneen het 'n reg op 'n bepaalde fisieke gedeelte van die saak nie.<sup>97</sup> Waar drie persone mede-eienaars van drie bottels wyn is, kom een bottel nie aan elkeen toe nie. Al drie is mede-eienaars van die drie bottels in onverdeelde aandele.<sup>98</sup> Uit laasgenoemde is dit dus duidelik dat aan elke poeldeelnemer 'n onverdeelde, maar onbepaalde, aandeel in die poelvoorraad toegewys kan word. Geen persoon kan egter 'n onbepaalde gedeelte van 'n saak "besit" nie. Na aanleiding van laasgenoemde is die skrywer van mening dat die individuele lede nie 'n onverdeelde aandeel in die poelvoorraad "besit" nie. Die koöperasie "besit" die poelvoorraad namens al die lede gesamentlik. Geen bepaalde deel van die poelvoorraad kan egter aan 'n individuele lid toegewys word nie. Die vereiste van fisieke heerskappy ontbreek dus.

---

<sup>93</sup> *Institutes* 17.

<sup>94</sup> Van der Merwe *Sakereg* 105.

<sup>95</sup> Van der Merwe *Sakereg* 105.

<sup>96</sup> *Sakereg* 380.

<sup>97</sup> Van der Merwe *Sakereg* 378.

<sup>98</sup> Van der Merwe *Sakereg* 380.

#### 4.4.4 Gevolgtrekking

Die lede van die koöperasie is gewoonlik boere. Die gewone handelsvoorraadbepalings is dus nie op hul van toepassing nie. Die lede moet die waarde van lewende hawe en produkte wat deur hul besit word en nie van die hand gesit is nie, by hul inkomste vir 'n betrokke jaar insluit.

Aangesien die lede mede-eienaars van die poelvoorraad is, kan aan elkeen 'n onverdeelde aandeel daarin toegewys word. Dit is, na die skrywer se mening, onwaarskynlik dat 'n onverdeelde aandeel in 'n produk as 'n "produk" vir doeleindes van die Eerste Bylae beskou kan word. Wat die handelsvoorraadbepalings, sowel die bepalinge rakende boere betref, is die skrywer van mening dat die Wet verwys na die voorwerp self en nie 'n onverdeelde aandeel daarin nie. 'n Onverdeelde aandeel in iets kan dus nie as "handelsvoorraad" of as 'n "produk" beskou word nie. 'n Onverdeelde aandeel in produkte sal dus nie by die lede se inkomste ingesluit word nie. Die skrywer is van mening dat, soos in Australië, spesifiek vir 'n onverdeelde aandeel voorsiening gemaak sal moet word.

Indien die onverdeelde aandeel in die produkte wel as "produkte" beskou word, moet dit steeds deur die individuele lede besit word en nie deur hul van die hand gesit wees nie. Die koöperasie besit die poelvoorraad namens al die lede gesamentlik. Slegs 'n onbepaalde aandeel in die poelvoorraad kan aan die individuele lede toegewys word. Daar word dus nie aan al die vereistes van fisieke heerskappy voldoen nie. Daar word derhalwe nie aan al die vereistes van "besit" voldoen nie. Die individuele lede "besit" gevolglik nie enige produkte op jaareinde nie.

Na aanleiding van bostaande is die skrywer van mening dat die onverdeelde aandeel in die poelvoorraad nie by die individuele lede se inkomste ingesluit moet word nie.

## 5 GEVOLGTREKKING

In hierdie hoofstuk is die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die individuele lede bespreek. Die gevolgtrekkings wat gemaak is word hieronder kortliks uiteengesit.

Daar is eerstens tot die gevolgtrekking gekom dat voorskotte aan die lede vooruitbetalings verteenwoordig. Voorskotte is dus na die skrywer se mening as "ontvangste", wat nie van 'n kapitale aard is nie, in die lede se hande belasbaar.

Aangesien die lede verder mede-eienaars van die poelvoorraad is, word hul ook outomaties mede-eienaars van die opbrengs uit die verkoop van laasgenoemde. Ingevolge die ooreenkoms met die koöperasie word die opbrengs uit verkope deur die koöperasie namens die lede gesamentlik gehou. Verdeling vind eers by die afsluiting van die poel plaas. Voor verdeling het geen lid 'n afsonderlike reg om die ontvangste en toevallings as sy eie te hou nie. Verrekening van die ontvangste en die uitgawes namens die lede is egter nodig ten einde die individuele lede se afsonderlike gedeelte van die surplus te kan bepaal. Eers op hierdie stadium is die individuele lede daarop geregtig om 'n afsonderlik bepaalbare gedeelte van die surplus te eis. Daar val dus, na die skrywer se mening, eers by die afsluiting van 'n betrokke poel, 'n afsonderlik bepaalbare gedeelte aan die individuele lede toe. Die bedrag wat aan hul toeval is elkeen se aandeel in die surplus van die poel. Aangesien 'n bedrag nie by bruto inkomste ingesluit kan word wanneer dit ontvang word, sowel as wanneer dit toeval nie, moet die toevalling met die vooruitbetalings verminder word.<sup>99</sup>

Die skrywer is verder van mening dat die waarde van die onverkoopte poelvoorraad nie by die individuele lede se inkomste ingesluit hoef te word nie. Die skrywer is van mening dat dit onwaarskynlik is dat 'n onverdeelde aandeel in 'n produk as 'n "produk" vir doeleindes van die Wet beskou kan word. Verder

---

<sup>99</sup> Sien hfst 5 par 3.3.1 vir die bespreking oor die omskrywing van "bruto" inkomste.

moet die "produk" deur die individuele lede besit word en nie deur hul van die hand gesit wees nie, alvorens dit by hul belasbare inkomste uit boerdery ingesluit kan word. Ingevolge die gemeenregtelike vereistes van besit, kan mede-eienaars nie 'n onbepaalde aandeel in 'n saak besit nie. As mede-eienaars van die poelvoorraad kan daar slegs 'n onverdeelde, maar onbepaalde aandeel aan die individuele lede toegewys word. Daar word dus nie aan die gemeenregtelike vereistes van besit voldoen nie. Die individuele lede "besit" gevolglik nie enige produkte nie.



## HOOFSTUK 7

### SAMEVATTING

In hierdie studie is die inkomstebelastinggevolge van verpoeling by landboukoöperasies ondersoek. Die doel van die studie was om te bepaal of die inkomstebelastinghantering van poeltransaksies in die praktyk 'n korrekte interpretasie van die Wet weerspieël. Daar is derhalwe gepoog om tot 'n gevolgtrekking oor al die inkomstebelastinggevolge van verpoeling vir die koöperasie, sowel sy individuele lede te kom.

Alvorens die inkomstebelastinggevolge van verpoeling ondersoek kon word, is kortliks agtergrond oor die koöperasie in die algemeen ingewin. Die koöperasie is 'n besondere tipe ondernemingsvorm wat in baie opsigte van ander ondernemingsvorme verskil. Die doel van die koöperasie is nie om vir sy eie gewin nie, maar eerder tot voordeel van sy lede te handel. Die verpoeling van die gelewerde produkte en die gesamentlike bemarking daarvan, is een van die wyses waarop die doelstellings bereik word. Die koöperasie beskik oor die nodige verwerkingskapasiteit en bedingingsmag vir die meer doelmatige verwerking en bemarking van sy lede se produkte.

Alvorens die inkomstebelastinggevolge van verpoeling ondersoek kon word, was dit verder nodig om sekerheid oor die werklike regsraad en -gevolge van verpoeling te kry. Die rede vir laasgenoemde is dat die onderlinge regte en verpligtinge tussen die betrokke partye by verpoeling, die inkomstebelastinggevolge daarvan sal bepaal. Daar is tot die gevolgtrekking gekom dat eiendomsreg in die gelewerde produkte nie aan die koöperasie oorgedra word nie. Die lede bly steeds mede-eienaars van die nuutgevormde massa in verhouding tot hul bydraes tot die betrokke poel. Selfs al verwerk die koöperasie die gelewerde produkte verder tot 'n heel nuwe produk, byvoorbeeld wyn, word die lede mede-eienaars van die nuutgevormde massa. Die poel

behoort dus nie aan die koöperasie nie, maar aan die lede in onverdeelde aandele. Die poel is verder nie 'n regs persoon nie en besit geen bates nie. Soos verder uit die studie na vore gekom het, is die feit dat die lede mede-eienaars in onverdeelde aandele van die massa is, van wesenlike belang by die beoordeling van die inkomstebelastinggevolge.

Aangesien eiendomsreg in die gelewerde produkte nie aan die koöperasie oorgedra word nie, moes die hoedanigheid waarin die koöperasie optree bepaal word. Daar is tot die gevolgtrekking gekom dat die verhouding tussen die koöperasie en sy lede nie normale verteenwoordiging is nie. Dit is 'n eiesoortige verhouding wat in baie opsigte met verteenwoordiging ooreenstem en kan as 'n onherroeplike agentskapsverhouding beskryf word.

Hoewel die poel nie 'n regs persoon is nie, moes steeds bepaal word of dit nie 'n afsonderlike belastingpligtige is nie. Daar moes derhalwe bepaal word of die poel as 'n "persoon" vir inkomstebelastingdoeleindes geklassifiseer kan word. Daar is tot die gevolgtrekking gekom dat die poel nie 'n afsonderlike belastingpligtige is nie. Die lede as poeldeelnemers vorm nie, na die skrywer se mening, nog 'n "liggaam van persone", losstaande van die koöperasie nie. Hoewel die omstandighede by verpoeling verder in baie opsigte met vennootskappe ooreenstem, word daar egter nie aan al die regsvereistes van 'n geldige vennootskap voldoen nie.

Sou die poeldeelnemers tot 'n betrokke poel wel 'n "liggaam van persone" vorm, sou laasgenoemde, na die skrywer se mening, 'n vrywillige vereniging wees. Die doelstellings met verpoeling stem presies ooreen met die koöperatiewe doelstellings. 'n Koöperasie is 'n vrywillige vereniging wat ingevolge die Koöperasiewet ingelyf is en derhalwe met regs persoonlikheid beklee is. 'n Poel is egter nie ingevolge die Koöperasiewet ingelyf of geag om ingelyf te wees nie. Die skrywer is gevolglik van mening dat die poel as "liggaam van persone" in elke geval ingevolge artikel 10(1)(e) van die Wet van inkomstebelasting vrygestel sou wees.

Aangesien die poel nie 'n afsonderlike belastingpligtige is nie, moes die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die koöperasie en die individuele lede ondersoek word. Wat die koöperasie betref is tot die gevolgtrekking gekom dat die koöperasie as onherroeplike agent namens al die poeldeelnemers gesamentlik optree. Alle uitgawes wat die koöperasie in die verwerking en bemarking van die lede se produkte aangaan, word dus namens die poeldeelnemers gesamentlik aangegaan. Die uitgawes is dus nie die koöperasie se uitgawes nie en kan derhalwe nie deur die koöperasie vir inkomstebelastingdoeleindes as aftrekkings geëis word nie. Die opbrengs uit die verkoop van die lede se produkte word ook nie namens die koöperasie vir sy eie voordeel ontvang nie en val ook nie aan die koöperasie toe nie. Laasgenoemde behoort dus, na die skrywer se mening, ook nie by die koöperasie se belasbare inkomste ingesluit te word nie. Al waarop die koöperasie ingevolge die ooreenkoms geregtig is, is die hef van koöperatiewe kommissie en rente op voorskotte.

Die waarde van onverkoopte poelvoorraad op jaareinde is verder nie "handelsvoorraad" van die koöperasie nie en word ook nie deur die koöperasie "besit" nie. Die koöperasie besit die poelvoorraad namens al die lede gesamentlik. Laasgenoemde behoort dus ook nie, na die skrywer se mening, by die koöperasie se belasbare inkomste ingesluit te word nie. Slegs die koöperatiewe kommissie en rente wat gehef word, behoort derhalwe by die koöperasie se belasbare inkomste ingesluit te word.

Hierbo is aangetoon dat die koöperasie die uitgawes in die verwerking en bemarking van die lede se produkte namens die poeldeelnemers gesamentlik aangaan en dat die opbrengs met die poelverkope namens die poeldeelnemers gesamentlik ontvang word. Die lede is egter mede-eienaars van die poelbates. Beskikking oor die mede-eiendom word ingevolge die ooreenkoms met die koöperasie gereël. Die invloed van mede-eienaarskap en 'n ooreenkoms wat laasgenoemde reël, moes by die beoordeling van die inkomstebelastinggevolge van die poeltransaksies vir die individuele lede in ag geneem word.

Alle bedrae wat deur die individuele lede "ontvang" word en wat aan hul "toeval" en nie van 'n kapitale aard is nie, moet by hul belasbare inkomste ingesluit word. Daar is eerstens tot die gevolgtrekking gekom dat voorskotte vooruitbetalings verteenwoordig en derhalwe as "ontvangste" in die hande van die lede belasbaar is. Daar is egter verder tot die gevolgtrekking gekom dat 'n verdere bedrag eers by die afsluiting van 'n betrokke poel aan die lede toeval. Die lede is mede-eienaars van die opbrengs uit die poelverkope. Geen lid het 'n afsonderlike reg op die ontvangste en toevallings nie. Ingevolge die ooreenkoms met die koöperasie hou die koöperasie die opbrengs namens al die lede gesamentlik. Verdeling onder die lede vind egter eers met die afsluiting van die betrokke poelrekening plaas. Verrekening van al die ontvangste en uitgawes is egter by verdeling nodig. Eers nadat verrekening plaasgevind het, is die individuele lede daarop geregtig om 'n afsonderlike bepaalbare bedrag te eis. Die bedrag waarop hul geregtig is, is elkeen se afsonderlike aandeel in die netto surplus van die betrokke poel. Laasgenoemde moet derhalwe met die afsluiting van die betrokke poel by hul belasbare inkomste ingesluit word. Aangesien 'n bedrag egter nie by bruto inkomste ingesluit kan word wanneer dit ontvang word, sowel as wanneer dit toeval nie, moet die toevalling met die vooruitbetalings verminder word.

Die waarde van onverkoopte poelvoorraad behoort ook nie, na die skrywer se mening, by die individuele lede se belasbare inkomste ingesluit te word nie. Die skrywer is van mening dat dit onwaarskynlik is dat 'n onverdeelde aandeel in produkte, as 'n "produk" vir doeleindes van die Wet beskou kan word. Aangesien daar verder slegs 'n onbepaalde aandeel in die verpoelde massa aan die individuele lede toegewys kan word, word daar nie aan al die gemeenregtelike vereistes van besit voldoen nie. Die individuele lede "besit" dus geen "produkte" op jaareinde nie.

Na aanleiding van al bostaande, is die skrywer van mening, dat die praktyk wat tans ten opsigte van die inkomstebelastinghantering van verpoeling heers, 'n korrekte interpretasie van die Wet weerspieël.

## BYLAAG A

### UITREKSELS UIT DIE VOORGESTELDE STATUTE VAN KOÖPERATIEWE WYNKELDERS

#### DOELSTELLINGS

6. Die doelstellings van die koöperasie is om behoudens die bepalings van artikel 54 van die Wet -
- (a) produkte afkomstig van die wingerdstok te verwerk of 'n artikel daarvan te vervaardig en die produk of iets waarin dit aldus omgesit is of die artikel wat aldus vervaardig is, van die hand te sit; ...

#### VERKRYGING VAN LIDMAATSKAP

11. Behoudens die bepalings van artikel 28(c) van die Wet word 'n persoon lid van die koöperasie by die uitreiking of oordrag van 'n aandeel aan hom.

#### RAAD VAN DIREKTEURE

##### Versekering

65. Die raad sorg vir die versekering van die bates, insluitende kontant, teen verlies of skade en aanspreeklikheid van die koöperasie ten opsigte van gewone sakerisiko's en maak ook voorsiening vir sulke

versekering ten aansien van produkte en ander goedere terwyl dit onder sorg en beheer van die koöperasie is.

### **LEWERING VAN WINGERDPRODUKTE**

102. (1) Elke lid is verplig om met uitsondering wat hy vir eie gebruik nodig het, al sy duiwe wat nie sy parskwota te bowe gaan nie aan die koöperasie te lewer mits die koöperasie in staat is om daarmee te handel: Met dien verstande dat die koöperasie voorkeur het op die cultivars deur elke lid geproduseer.

### **BETALINGS AAN DIE LEDE**

111. Die raad verpoel die wingerdprodukte van die lede volgens soort en graad, verwerk dit geheel en of gedeeltelik en sit dit in 'n geheel of gedeeltelike toestand van die hand.
112. Lede kan op wingerdprodukte deur hulle aan die koöperasie gelewer, voorskotte ontvang, mits die koöperasie in staat is om sulke voorskotte te maak. Die bedrag van die voorskotte en die voorwaardes daaraan verbonde word deur die raad bepaal.
113. Van die totale bedrag deur die koöperasie ontvang vir die wingerdprodukte of die gedeeltelik of geheel verwerkte produkte word 'n bedrag afgetrek gelyk aan -
- (a) alle onkoste aangegaan vir direkte kelderbenodighede in verband met die verwerk, bewerk en verpoeling van die wingerdprodukte;
  - (b) alle direkte bemarkingskoste, uitwaartse vervoerkoste, heffings, aksynsbelasting, verpakkingskoste, verkoopsagentekommissie en

salarisse (indien enige) en enige ander onkoste en uitgawes wat direk ontstaan uit of verband het met die verkoop of van die hand sit van die produkte;

- (c) rente op voorskotte gemaak, ooreenkomstig artikel 115;
- (d) 'n kommissie wat van tyd tot tyd deur die raad vasgestel word maar wat nie meer as 20% (Twintig persent) van die opbrengs, na aftrek van (a) en (b) hierbo, mag wees nie.

Die oorskot word onder die lede as volg verdeel -

Die gemiddelde prys van elke klas druif gedurende die loop van die poelrekening verkry, verminder met die onkoste, uitgawes, rente en kommissie onder (a), (b),(c) en (d) hierbo, word eers bereken en lede word daarna volgens dié pryse pro rata hul lewerings uitbetaal. Die uitbetalings word by die afsluiting van die poelrekening gemaak en is onderhewig aan die aftrekking van voorskotte wat lede op wingerdstokke ooreenkomstig artikel 112 ontvang het en bydraes wat lede ooreenkomstig artikel 100 van die statuut tot die ledeheffingsfonds moet maak.

- 114. ingeval die voorskotte deur die koöperasie aan 'n lid betaal op die wingerdstokke hoër is as die netto prys waarmee daardie lid ooreenkomstig artikel 112 gekrediteer word, word die te veel betaalde bedrag deur daardie lid wat dit ontvang het, terugbetaal.
- 115. Op alle voorskotte word rente bereken teen dieselfde koers as wat deur die koöperasie betaal word op geld deur die koöperasie geleen of anders teen die heersende prima bankkoers op oortrokke rekenings.

**BYLAAG B****VOORBEELD VAN 'N POELREKENING**

**ABC KOÖPERATIEWE WYNKELDER BEPERK**  
**(Geregistreer kragtens Wet 91 van 1981)**

**POELREKENING OP 30 JUNIE 1995**

	R
<b>POELREKENING HUIDIGE JAAR - 1995-OES</b>	
Verkope	
- Stookwyn	527,116
- Soetmos	55,276
- Proelokaal	89,073
- Kelder	-
- Goeiewyn aan handel	1,511,078
- Inkomste - proelokaal	-
	<hr/> 2,182,543
Voorraad wyn oorgeneem van vorige poel	282,454
	<hr/> 1,900,088
Voorraad op hande	3,744,555
	<hr/> <hr/> 5,644,643



**POELREKENING HUIDIGE JAAR - 1995-OES (VERVOLG)****Poelkoste**

Salaris wynmakers	66,362
Lone	77,655
Reklameheffings	325
Chemikalieë	118,970
Kelderbenodigdhede	3,168
Vervoer van wyn	10,157
Elektrisiteit	64,668
Pensioenfondsbydraes	8,882
Mediesefondsbydraes	10,888
Beskermende klere	3,960
Gas	97
Versekering	5,673
Parshulp	11,611
Water	17,960
Spiritus-aankope	6,346
Personeelvoordele	13,135
Bemarkingsuitgawes - uitvoere	1,385
Druive-aankope	101,654
	<hr/>
	522,895
Koöperatiewe kommissie	207,015
Rente op voorskotbetalings	-
Uitbetalings aan lede	109,532
Lede se belang in poelrekening - huidige jaar	4,805,201
	<hr/>
	<u>5,644,643</u>

**ABC KOÖPERATIEWE WYNKELDER BEPERK  
(Geregistreer kragtens Wet 91 van 1981)**

**POELREKENING OP 30 JUNIE 1995**

**R**

**POELREKENING - 1994-OES**

**(Reeds afgesluit)**

Lede se belang in poelrekening - vorige jaareinde	6,550,764
Verkope	
- Stookwyn	475,988
- Proelokaal	354,182
- Kelder	11,872
- Goeie- en skemawyn aan handel	4,759,014
- Bonusse	333,725
- Inkomste - proelokaal	48,298
Voorraad wyn oorgedra na volgende poel	282,454
	<hr/>
	12,816,299
Voorraad op hande	-
	<hr/>
	<u>12,816,299</u>

**POELREKENING - 1994-OES (VERVOLG)****Poelkoste**

Beginvoorraad	3,777,646
Salaris wynmakers	83,844
Lone	70,949
Reklameheffings	13,779
Chemikalieë	31,093
Kelderbenodigdhede	1,407
Vervoer van wyn	35,389
Elektrisiteit	20,042
Pensioenfondsbydraes	14,920
Mediesefondsbydraes	9,146
Beskermende klere	888
Gas	70
Versekering	2,773
Water	7,890
Personeelvoordele	6,269
Bemarkingsuitgawes - uitvoere	1,227,945
Massawynaankope	8,303
	<hr/>
	5,312,354
Koöperatiewe kommissie	709,914
Uitbetalings aan lede	6,794,031
Lede se belang in poelrekening - vorige jaar	-
	<hr/>
	<u>12,816,299</u>

**BRONNELYS****LYS VAN BOEKE**

- |  |  |
|--|--|
| Abrahamsen en Scroggs<br>(reds) <i>Selected Readings</i> . | Abrahamsen MA en Scroggs CL (reds) <i>Agricultural Cooperation Selected Readings</i> (Minneapolis 1957).     |
| Bamford <i>Partnerships</i> .                              | Bamford B <i>The Law of Partnerships and Voluntary Associations in South Africa</i> 3e uitg (Kaapstad 1982). |
| Broomberg <i>Strategy</i> .                                | Broomberg EB <i>Tax Strategy</i> 2e uitg (Johannesburg 1983).  |
| Cilliers ea <i>Ondernemingsreg</i> .                       | Cilliers HS ea <i>Ondernemingsreg</i> (Durban 1993).   |
| Cilliers ea <i>Korporatiewe Reg</i> .                      | Cilliers HS ea <i>Korporatiewe Reg</i> 2e uitg (Durban 1992).  |
| De Wet en Van Wyk<br><i>Kontraktereg</i> .                 | De Wet JC en Van Wyk AH <i>Die Suid-Afrikaanse Kontraktereg en Handelsreg</i> 5e uitg (Durban 1992).         |
| Digby <i>World Co-operative</i> .                          | Digby M <i>The World Co-operative Movement</i> (Londen 1965).  |
| Divaris en Stein <i>Silke</i> .                            | Divaris C en Stein ML <i>Silke on Income Tax</i> 11th Memorial Edition (Kenwyn 1995).                        |
| Du Plessis <i>Belastinggids</i> .                          | Du Plessis F <i>Sanlam se Belastinggids vir die Landbou</i> 3e uitg (Kaapstad 1990).                         |
| Huxham en Haupt<br><i>Aantekeninge</i> .                   | Huxham K en Haupt P <i>Aantekeninge oor Suid-Afrikaanse Inkomstebelasting</i> (Kaapstad 1995).               |

- Isaacs, Fielding en Lazar *Law and Practice*. Isaacs I, Fielding WD en Lazar L *Law and Practice of South African Income Tax* (Durban 1963).
- Maasdorp *Institutes*. Maasdorp AFS *The Institutes of South African Law* Volume 2 (1938).
- Mannix en Harris *Australian*. Mannix EF en Harris DW (reds) *Australian Tax Practice* 12e uitg (1991).
- Meyer *Landboukoöperasie*. Meyer AS *Moderne Landboukoöperasie in Ekonomiese Perspektief* (Kaapstad 1973).
- Meyerowitz en Spiro *Income Tax*. Meyerowitz D en Spiro E *Meyerowitz and Spiro on Income Tax* (Cape Town 1995).
- SAIGR RE206. Suid-Afrikaanse Instituut van Geoktrooieerde Rekenmeesters "RE 206 Rekeningkundige Verantwoording deur Koöperasies" *Handleiding vir Lede*.
- Smith *The Evolution*. Smith LPF *The Evolution of Agricultural Co-operation* (Oxford 1961).
- Urguhart *Income Tax in SA*. Urguhart GA *Income Tax in South Africa* (Durban 1995).
- Van der Merwe *Sakereg*. Van der Merwe CG *Sakereg* 2e uitg (Durban 1989).
- Van Jaarsveld (red) *Handelsreg*. Van Jaarsveld SR (red) 3e uitg *Suid-Afrikaanse Handelsreg* (Pretoria 1988).
- Van Niekerk *Teorie en Praktyk*. Van Niekerk JAS *Koöperatiewe Teorie en Praktyk* (Pretoria 1986).
- Van Niekerk *Ontwikkeling*. Van Niekerk JAS *'n Oorsig oor die Ontwikkeling van Landboukoöperasie in die RSA* (Silverton 1982).

**LYS VAN TYDSKRIFTE**

- |   |   |
|---|---|
| Anon 22 September 1995<br><i>Finansies en Tegnies</i> 53. | Anon "Die koöperasiewese in Suid-Afrika"<br>22 September 1995 <i>Finansies en Tegnies</i><br>53.  |
| Dunson, Marcovich and Ugent<br>1954 <i>WLR</i> 687.       | Dunson RO, Marcovich TE en Ugent AR<br>"Economic and Legal Aspects of Pooling by<br>Coöperative Associations" 1954 <i>Wisconsin<br/>Law Review</i> 687.                   |
| Gillooly 1985 <i>SATJ</i> 69.                             | Gillooly T "Part One, Partnership and its Tax<br>Consequences" 1985 <i>SA Tax Journal</i> 69.   |
| Gillooly 1986 <i>SATJ</i> 135.                            | Gillooly T "Part Two, Partnership and its Tax<br>Consequences" 1986 <i>SA Tax Journal</i> 135.  |
| Gillooly 1986 <i>SATJ</i> 199.                            | Gillooly T "Part Three, Partnership and its<br>Tax Consequences" 1986 <i>SA Tax Journal</i><br>199.   |
| Huxham 1989 <i>ITR</i> 123.                               | Huxham K "Substance Versus Form in the<br>Application of Tax Law in South Africa" 1989<br><i>Income Tax Reporter</i> 123.   |
| Silke J 1990 <i>ITR</i> 157.                              | Silke J "The Lategan Principle Confirmed"<br>1990 <i>Income Tax Reporter</i> 157.   |
| Silke en Wessels (reds) 1972<br><i>ITR</i> 13.            | Silke AS en Wessels WJC (reds) "Recent<br>Case Law, Contingent Right Received in<br>respect of Services Rendered, Date of<br>Accrual" 1972 <i>Income Tax Reporter</i> 13. |

**LYS VAN WETGEWING****In die Republiek**

- Bemarkingswet 26 van 1937.
- Bemarkingswet 59 van 1968.
- Inkomstebelastingwet 58 van 1962.

Interpretasiewet 33 van 1957.

Koöperasiewet 29 van 1939.

Koöperasiewet 91 van 1981.

Maatskappywet 61 van 1973.

### **In die buiteland**

Income Tax Assessment Act 1936 (Australië).

### **LYS VAN TESISSE**

Coetsee *Handelsvoorraad*.

Coetsee D *Die Inkomstebelastingbepalings met betrekking tot Handelsvoorraad* (ongepubliseerde M Comm skripsie 1991 RAU).

### **LYS VAN NAVORSINGSVERSLAE**

Instituut vir Koöperasiewese  
*Wat is 'n koöperasie*.

Instituut vir Koöperasiewese Potchefstroomse Universiteit vir CHO *Wat is 'n koöperasie* Navorsingsverslag Nr 1/1968 (1968).

### **LYS VAN STAATSPUBLIKASIES**

Kommissie van Ondersoek.

SUID-AFRIKA (Republiek) *Verslag van die Kommissie van Ondersoek na Koöperatiewe Aangeleenthede* RP 78/1967 (Pretoria 1967).

### **REGLEMENTE**

Statute.

Coopers & Lybrand en KVV *Voorgestelde Statuut vir Koöperatiewe Wynkelders* (1993).

**LYS VAN HOFBESLISSINGS****In die Republiek**

*Badenhorst & Others v CIR* 1955 2 SA 207 (N), 20 SATC 39.

*Bisset Rajak & Company v Taylor* 1967 (3) SA 515 (T).

*Brodie & Another v SIR* 1974 4 SA 704 (A), 36 SATC 159.

*Brookes Lemos v CIR* 1947 2 SA 976 (A), 14 SATC 295.

*Brugman and Nepgen v Bamfather* 1928 2 PH K12 (T).

*Bryant v Minister of Justice* 1943 TPD 205.

*Caltex Oil Ltd v SIR* 1975 1 SA 665 (A), 37 SATC 1.

*CIR v Consolidated Citrus Estates LTD* 1976 4 SA 500 (A), 38 SATC 126.

*CIR v Delfos* 1933 AD 242, 6 SATC 92.

*CIR v Friedman & Others NNO* 1993 1 SA 353 (A), 55 SATC 39.

*CIR v Genn & Co (Pty) Ltd* 1955 3 SA 293 (A), 20 SATC 113

*CIR v People's Stores (Walvis Bay) (Pty) Ltd* 1990 2 SA 353 (A), 52 SATC 9.

*CIR v Stellenbosch Farmers' Winery Ltd* 1989 4 SA 772 (C), 51 SATC 81.

*CIR v Wandrag Asbestos (Pty) Ltd* 1995 2 SA 197 (A), 57 SATC 123.

*CIR v Witwatersrand Association of Racing Clubs* 1960 3 SA 291 (A), 23 SATC 380.

*COT (SR) v 'T' Company* 1957 4 SA 90 (SR), 21 SATC 335.

*Cullinan v Noordkaaplandse Aartappelkernmoerkwekers Koöperasie Beperk* 1972 1 SA 761 (A).

*De Beers Holdings (Pty) Ltd v CIR* 1986 1 SA 8 (A), 47 SATC 229.

*De Visser v Fitzpatrick* 1907 TS 355 363.

*Farmer's Co-operation Society (Reg) v Berry* 1912 AD 343.

*Fourie v Drakensberg Koöperasie Bpk* 1988 3 SA 466 (A).



*Geldenhuys v CIR* 1947 3 SA 256 (C), 14 SATC 419.

*Greases (SA) Ltd v CIR* 1951 3 SA 518 (A), 17 SATC 358.

*Inmaakappelkoos-Perskeraad v Langeberg Koöperasie Beperk* 1968 3 SA 294 (K).

*Joubert v Tarry* 1915 TPD 227.

*Lace Proprietary Mines v CIR* 1938 AD 267, 9 SATC 349.

*Lategan v CIR* 1926 CPD 203, 2 SATC 16.

*Lewis & Co (Pty) Ltd v Pietersburg Ko-operatiewe Boere Vereeniging & Others* 1936 AD 344.

*Mariam v Minister of Interior & Another* 1959 1 SA 213 (T) 217.

*Mooi v SIR* 1972 1 SA 675 (A), 34 SATC 1.

*Nasionale Pers v KBI* 1986 3 SA 549 (A), 48 SATC 55.

*New State Areas v CIR* 1946 AD 614, 14 SATC 155.

*Ochberg v CIR* 1931 AD 215, 5 SATC 93.

*Ochberg v CIR* 1933 CPD 256, 6 SATC 1.

*Pezetto v Dreyer* 1992 3 SA 379 (A).

*Port Elizabeth Electric Tramway Company Ltd v CIR* 1936 CPD 241, 8 SATC 13.

*Purdon v Muller* 1961 2 SA 211 (A).

*R v Giesken & Giesken* 1947 4 SA 561 (A).

*Raad van Toesig op die Suiwelnywerheid v Ladysmith Towerkop Koöperatiewe Kaasfabriek Bpk* 1971 3 SA 511 (K).

*Rhodesia Railways Ltd & Others v COT* 1925 AD 438 1 SATC 133.

*Rooibokoord Sitrus (Edms) Bpk v Louw's Creek Sitrus Koöperatiewe Maatskappy Bpk* 1964 3 SA 601 (T).

*Sacks v CIR* 1946 AD 31, 13 SATC 343.

*Sappi Fine Paper (Pty) Ltd v CIR* 1993 4 SA 694, 56 SATC 9.

*SIR v Silverglen Investments (Pty) Ltd* 1969 1 SA 365 (A), 30 SATC 199.

*SIR v Smant* 1973 1 SA 754 (A), 35 SATC 1.

*Transvaal Investment Co Ltd v Springs Municipality* 1922 AD 337.

*Tshabalala & Others v Tsabalala & Others* 1921 AD 311.

*Union Government v De Kock NO* 1918 AD 22.

*Van der Merwe en Andere v Vrystaat Ko-operasie Beperk* 1962 1 SA 210 (A).

*Worcester Boeren Rosijnen Koöperatiewe Vereeniging Bpkt v Stofberg* 1934 KPA 85.

*ITC 475*, 11 SATC 274 (1940).

*ITC 675*, 16 SATC 238 (1949).

*ITC 763*, 19 SATC 110 (1953).

*ITC 863*, 22 SATC 385 (1958).

*ITC 1346*, 44 SATC 31 (1981).

### **In die buiteland**

*Deputy Federal Commissioner of Taxation v Trustees of the Wheat Pool of Western Australia* 1932 48 CLR .

*Farnsworth v Federal Commissioner of Taxation* 1949 78 CLR 504.

*Commissioner of Taxation v Westrader (Pty) Ltd* 1980 54 AJLR 460.