

Output werkgroep fiscale aspecten fosfaatregelingen melkveehouderij

Eén van de kenmerken van de landbouw is de afhankelijkheid van productierechten. Met de afschaffing van het melkquotum op 1 april 2015 leek het of Nederland de melkproductie volledig zou overlaten aan de markt. Een opschaling in de melkveehouderij was het gevolg. Vanwege de ongewenste milieueffecten van het houden van meer melkvee (en daarvoor bestaande Europese regels) zijn per 1 januari 2018 fosfaatrechten ingevoerd. Om melkvee (en jongvee) te kunnen houden heeft een landbouwer deze fosfaatrechten nodig. Naast diverse productiebeperkende maatregelen was er in 2017 een stoppersregeling, de subsidie bedrijfsbeëindiging melkveehouderij, waarbij veehouders met een geldbedrag werden gestimuleerd om melkvee af te stoten (naar het buitenland of naar de slacht).

Productierechten roepen fiscale vraagstukken op. Belastingdienst, de ministeries van LNV en Financiën hebben met LTO en de VLB – de agroadvieskantoren verenigd - gezamenlijk bepaald over welke fiscale gevolgen men het eens kon worden. Het eindresultaat is vastgelegd in een document met 41 vragen en antwoorden over de fiscale aspecten van fosfaatregelingen. Er bestaat niet over alle fiscale aspecten consensus.

Regelingen reductie melkproductie - inkomstenbelasting (1 t/m 3); omzetbelasting (35 t/m 37)

De EU-vergoeding voor vermindering van melkproductie (Hogan-regeling) is belast in 2017. De vergoeding is jaarwinst. Het is geen belaste prestatie voor de BTW. De vergoeding van Friesland Campina voor het niet leveren van melk is belast in de periode waarvoor deze is toegekend. Deze vergoeding is wel belast met 21% BTW. Ondernemers kunnen de KO-regeling in de BTW (art. 25 Wet OB) toepassen. Dit is relevant voor landbouwregelaars.

Stopperssubsidie - inkomstenbelasting (4 t/m 7); schenk- en erfbelasting (34); omzetbelasting (38 en 39)

De verkoopwinst van afgestoten melkvee vormt stakingswinst, mits sprake is van een gedeeltelijke staking. Voor zover de subsidie staat tegenover het niet leveren van melk behoort deze tot de jaarwinst in 2017.

Is een melkveehouderij verkregen of overgenomen met de BOR en is de voortzettingstermijn nog niet verstreken, dan heeft deelname aan de stoppersregeling gevolgen. De schenk- of erfbelasting zal dan (deels) alsnog verschuldigd worden. De stoppersregeling wordt niet gezien als overheidsingrijpen (art. 3.54 twaalfde lid Wet IB 2001).

De stopperssubsidie en de zgn. liquiditeitsvergoeding zijn geen belaste vergoedingen voor de BTW.

Herinvesteringsreserve bij staking melkveehouderij (8 en 23)

Toepassing van de herinvesteringsreserve is mogelijk als de melkveehouder investeert in een al bestaande andere tak van het landbouwbedrijf (art. 3.54 en het Besluit 27 oktober 2015, nr. BLBK 2015/864M). Bij herinvestering in een nieuwe bedrijfsactiviteit, is analoge toepassing van de herinvesteringsreserve alleen mogelijk als de melkveehouder zijn gehele onderneming heeft gestaakt (art. 3.64 Wet IB 2001).

Fosfaatreductieregeling 2017 - inkomstenbelasting (9 en 10; 33)

De heffing in het bonus-malussysteem 2017 is aftrekbaar van de winst, het is geen boete (3.14 eerste lid onderdeel c, Wet IB 2001). Een bonus is belast in 2017. Een boete wegens overtreding van de Meststoffenwet is overigens niet aftrekbaar.

Fosfaatrechten- Inkomstenbelasting (11 t/m 22; 29) Omzetbelasting (41)

Fosfaatrechten behoren tot het verplichte ondernemingsvermogen. Voor de toegekende rechten is niets opgeofferd, ze moeten op 1-1-2018 voor nihil worden geactiveerd. Als de fosfaatrechten op 1-1-2018 door de melkveehouder in gebruik worden genomen, dan is sprake van een bedrijfsmiddel. Hiervoor is op voorhand geen gebruikstermijn gegeven. Er is lang gediscussieerd over de afschrijfbaarheid van fosfaatrechten. Na een kamerbrief van de minister van Landbouw van 20 december 2017 is duidelijk dat rechten afschrijfbaar zijn naar een einddatum van 1-1-2028. De korting van 10% bij overdracht van fosfaatrechten is geen aanleiding tot een extra afschrijving. De verkoopwinst van fosfaatrechten is belast. Worden de fosfaatrechten kort na toewijzing verkocht, dan is er volgens de Belastingdienst sprake van voorraad. De adviseurs (VLB) zijn van mening dat ook in dat geval sprake is van een bedrijfsmiddel. Dit is relevant voor de stoppende melkveehouder die voor de verkoopwinst een herinvesteringsreserve wil vormen die hij wil afboeken op een herinvestering in een bestaande andere tak van het landbouwbedrijf. Staakt een veehouder zijn agrarisch bedrijf en gaat hij de fosfaatrechten verleen, dan blijven de rechten ondernemingsvermogen. Bij latere verkoop van deze verhuurde rechten kan geen herinvesteringsreserve worden gevormd (art. 3.54 zevende lid Wet IB 2001: beleggingen).

Levering van fosfaatrechten in 2018 is voor de BTW belast met 21%. Bij een eenmalige overdracht van de fosfaatreferentie in 2017, dus voor 1-1-2018, waarna de fosfaatrechten in 2018 worden toegekend aan de overnemer, hoeft een landbouwregelaar geen BTW af te dragen. Hij mag het landbouwbesluit (BLKB2013/2253M, 8.3.2) toepassen.

Stakingsaspecten - inkomstenbelasting (24 t/m 32)

Gebruikt een deelnemer aan de stoppersregeling zijn stallen niet meer voor melkveehouderij, dan kan dit na 2017 aanleiding zijn voor een afwaardering naar lagere bedrijfswaarde. Bij een melkveehouder die deelneemt aan de stoppersregeling en zijn bedrijf verder volledig uitfaseert kan sprake zijn van een langlopende liquidatie of een volledige staking in 2017, afhankelijk van de feiten. De stakingsfaciliteiten kunnen worden toegepast. Fosfaatrechten kunnen binnen een samenwerkingsverband partieel worden doorgeschoven (o.a. art. 3.63 Wet IB) op basis van het Besluit Landbouwproblematiek (DGB2010/1981M, 6). Als het gehele fosfaatrecht wordt overgedragen is sprake van een zelfstandig gedeelte van de onderneming. Het besluit moet hierop nog worden aangepast. Een melkveehouder die zijn gebouwen verpacht en fosfaatrechten verleast moet er rekening mee houden dat zijn gebouwen verplicht overgaan naar het privévermogen.

Openstaande discussiepunten (7, 16, 18, 22)

Voor de volgende vraagstukken is sprake van 'agree to disagree':

- Kan een deel van de stopperssubsidie aan het vee worden toegerekend?
- Vormen fosfaatrechten die kort na de toekenning worden verkocht een bedrijfsmiddel of voorraad?
- Kunnen kopers van melkveefosfaatreferentie 2017 – dus vóór de toekenning van de fosfaatrechten – in 2017 een deel van de koopprijs ten laste van de winst brengen?

Conclusie

De fiscale aspecten van fosfaatrekkingen zijn uitvoerig vooraf afgestemd, wat onnodige fiscale geschillen voorkomt. Over slechts enkele punten bestaat geen consensus. Naar mijn mening hebben ze hiermee de agroadviespraktijk en de melkveehouders een grote dienst bewezen.