

Reactie VLB op wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968 (afschaffing van de landbouwregeling)

Herziening OB met betrekking tot zelf opgefokt gebruiksvee

De VLB heeft de wijziging van de wet en de toelichting met betrekking tot de afschaffing van de landbouwregeling bestudeerd. Naar aanleiding hiervan merkt de VLB op dat zij het betreurt dat in de overgangsregeling geen aandacht wordt besteed aan de herziening van het gebruiksvee. De VLB wijst er op dat er bij het Gerechtshof 's-Hertogenbosch nog een zestal procedures aanhangig zijn over het vraagstuk of de investeringen in gebruiksvee, die tot een duurzame waardevermeerdering leiden, voor herziening in aanmerking komen. De uitspraak in deze zaak wordt 12 oktober a.s. verwacht.

Ongeacht de uitspraak van het gerechtshof is de VLB van oordeel dat de omzetbelasting op gebruiksvee bij de afschaffing van de landbouwregeling in de herziening moet worden betrokken.

Nadere toelichting standpunt.

In de veehouderij en tuinbouw worden naast investeringen in roerende (machines en werktuigen) en onroerende zaken (bedrijfsgebouwen e.d.), investeringen gedaan in gebruiksvee (melkkoeien, fokzeugen, e.d.) c.q. boom- en plantopstanden (fruitbomen, aspergeopstanden, e.d.).

Laatstgenoemde investeringen kenmerken zich door het feit dat het goed al als vervaardigd wordt aangemerkt, alvorens sprake is van een volwaardig bedrijfsmiddel dat voor productie in gebruik kan worden genomen. Ná het moment van vervaardigen van een kalf of een spil van een fruitboom wordt een kostbare dienst toegevoegd welke leidt tot een duurzame waardevermeerdering. Na het moment van ingebruikname wordt nog een klein deel aan de uitgroei toegerekend en vervolgens wordt na het tweede of derde jaar het verschil tussen het investeringsbedrag en restwaarde afgeschreven.

Bij een kalf dat uitgroeit tot een melkkoe verloopt dit proces als volgt:

Kalf (zelf gefokte kosten tot geboorte)	€	94,58
Opfok 24 maanden à € 37,30	€	905,20
Uitgroei na afkalven	€	<u>31,41</u>
Totaal (kostprijs melkkoe)	€	1.031,19

Het verschil tussen de kostprijs en de restwaarde van € 623,22 wordt in vijf jaar afgeschreven.

Stel:

Op 1 januari 2018 zijn op een melkveebedrijf melkkoeien van verschillende leeftijden aanwezig.

Vaststaat dat deze koeien bij eigen opfok op het moment van vervaardigen een investeringsbedrag van € 1.000 kennen. De verdere uitgroei blijft hier voor dit moment buiten beschouwing.

De kosten van een zelf gefokt kalf worden voor zowel de inkomstenbelasting als de omzetbelasting als vervaardigingskosten aangemerkt, waarop de omzetbelasting kan worden herzien. De verdere kosten voor de opfok ('kostbare diensten') worden inkomstenbelasting-technisch als investering aangemerkt en omzetbelasting-technisch als dienst, waarop de omzetbelasting niet kan worden herzien. Dit heeft tot gevolg dat ten aanzien van een melkveestapel van 100 melkkoeien bij een vervanging van 20% per jaar in totaliteit € 2.050 aan omzetbelasting bij afschaffing van de landbouwregeling ten onrechte niet in aftrek kan worden gebracht.



*vereniging van accountants- en
belastingadviesbureaus*

Zie voorbeeld:

In gebruik in 2014: 20 melkkoeien x € 905,20 x 6/106 x 1/5 =	€ 205
In gebruik in 2015: 20 melkkoeien x € 905,20 x 6/106 x 2/5 =	€ 410
In gebruik in 2016: 20 melkkoeien x € 905,20 x 6/106 x 3/5 =	€ 615
In gebruik in 2017: 20 melkkoeien x € 905,20 x 6/106 x 4/5 =	€ 820
Totaal	€ 2.050

Naar de opvatting van de VLB moeten de opfokkosten van het vee vóór de datum in gebruik name als een investering in een kostbare dienst worden aangemerkt en dient hier in het kader van de overgang naar de Btw-regeling de herzieningsregeling van toepassing te worden verklaard.

Met betrekking tot de uitgroei na het afkalven zou een vergelijkbare redenering kunnen worden gehanteerd. De verdere uitgroei vindt weliswaar pas plaats na in gebruik name, maar is in beginsel een kostbare dienst die tot een duurzame waardeverandering leidt.

Voor de rekenmethodiek ten aanzien van de vaststelling van de waarde van deze kostbare diensten verwijst de VLB u naar de landelijke landbouwnormen.

De VLB is van oordeel dat op het moment van overgang van de landbouwregeling naar de btw-regeling er een adequate overgangsregeling zou moeten worden ingesteld, ongeacht of de thans lopende procedure met betrekking tot de herziening van btw op gebruiksvee in het voor- of nadeel van belanghebbende wordt beslist.

Het kan niet de bedoeling van de wetgever zijn om de ondernemer meer dan evenredig te benadelen, doordat de wetgever zich in dit soort gevallen geen rekenschap geeft van het beginsel van neutraliteit. Vaststaat dat bij de uitgroei van gebruiksvee sprake is van een kostbare dienst en dat er op het moment van overgang van de landbouwregeling naar het normale Btw-regime nog sprake is van voordruk omzetbelasting in kostbare diensten die nog niet is verbruikt.

Door veehouder aangekocht vee met landbouwverklaring of veehandelsverklaring

Naast het vraagstuk van de herziening van btw op zelf opgefokt gebruiksvee zal bij de afschaffing van de landbouwregeling ook rekening moeten worden gehouden met het feit dat er ook vee met toepassing de veehandelsregeling is aangekocht. Uit deze aankopen zal de ondernemer 5,4% aan voordruk omzetbelasting terug moeten kunnen vragen, dan wel bij gebruiksvee middels de herzieningsregeling kunnen herzien zonder dat de btw op de verklaring staat vermeld.

Herziening omzetbelasting op kostbare diensten

De uitspraak van de Hoge Raad van 12 juli 2013, ECLI:NL:HR:2013:58, leidt tot de conclusie dat bepaalde investeringen als investeringsgoederen zijn aan te merken en daarop desgewenst de btw op te herzien valt. De VLB memoreert hierbij aan verbouwingen van bestaande opstallen e.d. Zie in dit kader tevens de uitspraak van het Hof van Justitie EU van 19 juli 2012 in het arrest met zaaknummer C-334/10, ECLI:EU:C:2012:473.

In dit kader acht de VLB ook de invoering van het wetsvoorstel herziening kostbare diensten van groot belang. De VLB zou er de voorkeur aan geven om de afschaffing van de landbouwregeling samen te laten vallen met de invoering van de herziening omzetbelasting op kostbare diensten.

Administratieve lastenverzwaring

De VLB voorziet niet alleen extra administratieve lasten bij kleine ondernemers. De administratieve lastenverzwaring is ook van invloed op resultaat uit ROW en eventueel op belastingplichtigen die hun landbouwgronden en vee in box 3 verantwoorden. In de praktijk zijn er verschillende belastingplichtigen die bij de Kamer van koophandel en RVO zijn ingeschreven die in omzetbelasting-technische zin als ondernemer voor de omzetbelasting zullen worden aangemerkt. Deze 'ondernemers' hanteren nu bij de verkoop van gewassen en vee een landbouw- c.q. veehandelsverklaring. Na afschaffing van de landbouwregeling in de omzetbelasting worden dergelijke landbouwers geconfronteerd met een aangifte omzetbelasting. Een beroep op de ontheffing administratieve verplichtingen biedt voor deze ondernemers niet altijd soelaas, omdat de koper in dat geval geen omzetbelasting als voordruk uit de koopsom mag terugvragen c.q. de margeregeling kan toepassen.

Teneinde de administratieve lasten te beperken zouden ondernemers met een afdracht van maximaal € 1.883 op jaarbasis in de gelegenheid moeten worden gesteld om vanaf het moment van ingang van de wetwijziging op basis van een jaaraangifte aan de aangifteplicht te voldoen. In de praktijk blijken een aantal ondernemers nog een zogenoemde mei-boekhouding te hanteren. Voor deze ondernemers zou de eerste jaaraangifte dan betrekking hebben op de periode van 1 januari 2018 tot en met 30 april 2018.

Overgangstijdstip en verzoek vrijstelling administratieve verplichtingen

De ondernemers die een beroep willen doen op de ontheffing administratieve verplichtingen moeten het verzoek vóór 1 januari 2018 indienen. Gezien het feit dat het voorstel voor de wetwijziging nog door de Tweede en Eerste Kamer moet worden aangenomen, wordt de termijn voor het indienen van het verzoek te kort. Ondernemers die een zogenoemde mei-boekhouding voeren, kunnen überhaupt niet tijdig een verzoek indienen. Deze ondernemers worden op 1 januari 2018 omzetbelasting-plichtig en kunnen pas vanaf 1 mei 2018 van de ontheffing administratieve verplichtingen gebruik maken. Ook hiervoor vraagt de VLB aandacht in het kader van een overgangsregeling.

Tilburg, 10 oktober 2017

mr. ing. H.J. (Bert) van den Kerkhof RB

Voorzitter vakgroep recht VLB