

ARCHIVES HISTORIQUES DE LA COMMISSION

COLLECTION RELIEE DES
DOCUMENTS "COM"

COM (83) 435

Vol. 1983/0166

Disclaimer

Conformément au règlement (CEE, Euratom) n° 354/83 du Conseil du 1er février 1983 concernant l'ouverture au public des archives historiques de la Communauté économique européenne et de la Communauté européenne de l'énergie atomique (JO L 43 du 15.2.1983, p. 1), tel que modifié par le règlement (CE, Euratom) n° 1700/2003 du 22 septembre 2003 (JO L 243 du 27.9.2003, p. 1), ce dossier est ouvert au public. Le cas échéant, les documents classifiés présents dans ce dossier ont été déclassifiés conformément à l'article 5 dudit règlement.

In accordance with Council Regulation (EEC, Euratom) No 354/83 of 1 February 1983 concerning the opening to the public of the historical archives of the European Economic Community and the European Atomic Energy Community (OJ L 43, 15.2.1983, p. 1), as amended by Regulation (EC, Euratom) No 1700/2003 of 22 September 2003 (OJ L 243, 27.9.2003, p. 1), this file is open to the public. Where necessary, classified documents in this file have been declassified in conformity with Article 5 of the aforementioned regulation.

In Übereinstimmung mit der Verordnung (EWG, Euratom) Nr. 354/83 des Rates vom 1. Februar 1983 über die Freigabe der historischen Archive der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und der Europäischen Atomgemeinschaft (ABl. L 43 vom 15.2.1983, S. 1), geändert durch die Verordnung (EG, Euratom) Nr. 1700/2003 vom 22. September 2003 (ABl. L 243 vom 27.9.2003, S. 1), ist diese Datei der Öffentlichkeit zugänglich. Soweit erforderlich, wurden die Verschlussachen in dieser Datei in Übereinstimmung mit Artikel 5 der genannten Verordnung freigegeben.

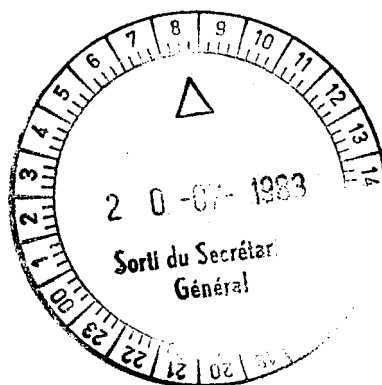
COMMISSIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN

COM(83) 435 def.

Brussel, 12 juli 1983

VERSLAG VAN DE COMMISSIE AAN DE RAAD

Voorstellen tot verbetering en aanpassing van de door een aantal lid-staten
in het kader van de gemeenschappelijke forfaitaire regeling voor
landbouwproducenten getroffen regelingen



COM(83) 435 def.

VERSLAG

ingediend op grond van artikel 25, lid 11,
van de zesde richtlijn van de Raad van 17 mei 1977

Voorstellen tot verbetering en aanpassing van de door
een aantal Lid-Staten in het kader van de gemeenschappelijke
forfaitaire regeling voor landbouwproducenten getroffen regelingen

(Mededeling van de Commissie aan de Raad)

INDELING VAN HET VERSLAG

- I. Verschillende methoden voor het betalen van de forfaitaire compensaties in de afzonderlijke Lid-Staten
 - A. Analyse van de bestaande systemen
 - B. Wijze van betaling van de forfaitaire compensaties in de praktijk
- II. Verschillen in toepassingsgebied van de forfaitaire landbouwregelingen
 - A. Aard en omvang van de in aanmerking komende agrarische werkzaamheden
 - B. Keuzemogelijkheden voor de forfaitair belaste landbouwers
 - C. Problemen in verband met het al dan niet in aanmerking nemen van de rechtstreekse uitvoer door forfaitair belaste landbouwers bij het berekenen van de compensaties
- III. Beoordeling van de in de Lid-Staten van toepassing zijnde forfaitaire compensatiepercentages
- IV. CONCLUSIE

Bijlagen

Tabel I

Overzicht van de in de Lid-Staten bestaande regelingen welke op grond van artikel 25 zijn getroffen

Tabel II

De BTW-tarieven op landbouwprodukten en de forfaitaire compensaties

INLEIDING

Volgens artikel 25 van de zesde richtlijn (1) kunnen de Lid-Staten ten aanzien van landbouwproducenten een forfaitaire regeling toepassen ter compensatie van de te hunnen laste komende voordruk aan belasting over de toegevoegde waarde. Ingevolge lid 11 van hetzelfde artikel dient de Commissie vóór het einde van 1983 nieuwe voorstellen aan de Raad te doen inzake de toepassing van de BTW op de agrarische handelingen.

Doel van dit verslag is een beeld te geven van de wijze waarop de Lid-Staten gebruik hebben gemaakt van deze in artikel 25 geboden mogelijkheid en voorstellen te ontvouwen voor een betere toepassing en een sterkere onderlinge afstemming van de op het gebied van de landbouw geldende nationale regelingen.

De verschillende regelingen worden in de bijlage samengevat. Elk deel van dit verslag bevat een analyse van verschillpunten, welke in de uitwerking van de gemeenschappelijke forfaitaire regeling van artikel 25 door de afzonderlijke Lid-Staten zijn vast te stellen, zomede de daarop gebaseerde voorstellen voor mogelijke verbeteringen.

ANALYSE VAN DE VERSCHILLENDE, IN DE LID-STATEN BESTAANDE FORFAITAIRE REGELINGEN VOOR DE LANDBOUW EN DE DAARUIT TE TREKKEN CONCLUSIES

Even Lid-Staten (Nederland, Ierland, Frankrijk, Luxemburg, de B.R. Duitsland, België en Italië) hebben gekozen voor een speciale regeling ten behoeve van de landbouwers die afwijkt van de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen. Een vergelijking van de verschillende op grond van artikel 25 van de zesde richtlijn ingevoerde systemen geeft aanleiding tot de volgende opmerkingen :

I. Verschillende methoden voor het betalen van de forfaitaire compensaties in de afzonderlijke Lid-Staten

A. Analyse van de bestaande systemen

Van de twee in artikel 25, lid 6, van de zesde richtlijn voorgestane systemen heeft alleen Frankrijk ten gunste van de betaling van de compensaties door de overheid gekozen.

(1) Zesde richtlijn van de Raad van 17 mei 1977 inzake de harmonisatie van de belasting over de toegevoegde waarde, PB nr. L 145 van 13 juni 1977

De overige zes Lid-Staten hebben de voorkeur gegeven aan methoden waarbij de compensatie door de koper wordt betaald. Onder deze methoden van terugbetaling door de koper kunnen in feite twee verschillende benaderingen worden onderscheiden wat de opzet en de uitvoering van het systeem betreft :

- in Duitsland en LUXEMBURG gaat men ervan uit dat de forfaitair belaste landbouwers gehouden zijn tot het normaal doorberekenen van de BTW (soms tegen bijzondere tarieven), die voor de belastingplichtige afnemer aftrekbaar is. De forfaitair belaste landbouwers worden geacht aldus de voordruk aan BTW af te wentelen. Wanneer het compensatiepercentage op hetzelfde niveau blijkt te liggen als het BTW-tarief dat van toepassing is op de levering van landbouwprodukten of het verrichten van agrarische diensten (Duitsland : 7,5 % voor granen, vlees en diensten; Luxemburg : 5 %), behoeft de forfaitair belaste landbouwer niets aan de fiscus over te maken. Is het compensatiepercentage echter lager, dan is de forfaitair belaste landbouwer gehouden het verschil aan de fiscus af te dragen (in Duitsland bedraagt het compensatiepercentage voor wijn, alcoholische dranken en een aantal zagerijprodukten 7,5 bij een BTW-tarief van 13 %, zodat een verschil van 5,5 % moet worden voldaan).

Deze regeling houdt in dat de BTW steeds bij de koper wordt geïnd, overschillig of deze al dan niet als belastingplichtige wordt aange-merkt. Dit onderscheid is overigens niet verplicht, voor zover volgens artikel 25, lid 8, de betaling van andere forfaitaire compensaties dan die welke betrekking hebben op leveringen aan belastingplichtigen wordt geacht te zijn verricht door de koper of de ontvanger.

- In IERLAND, BELGIE en ITALIE wordt de compensatie bereikt doordat boven de prijs van de handeling een percentage in rekening wordt gebracht dat wordt beschouwd als rechtstreeks overeenkomende met de forfaitair bepaalde voordruk aan BTW. In Ierland wordt het doorberekenen van deze voordruk aan BTW strikt genomen voor alle door de forfaitair belaste landbouwer verrichte leveringen en diensten toegestaan, maar de betaling ervan is slechts verplicht voor de belastingplichtige afnemer. In Nederland wordt de compensatie bewerkstelligd met behulp van een verklaring.

In België en Italië mag het forfaitaire compensatiepercentage slechts worden gefactureerd in geval van verkopen en diensten aan belastingplichtigen (in België voor zover dezen BTW-aangiften indienen); wat de handelingen met niet-belastingplichtigen betreft houdt de Nederlandse, de Italiaanse en de Belgische wetgeving in dat de compensatie, zulks in overeenstemming met het bepaalde in artikel 25, lid 8, "wordt geacht te zijn verricht door de koper of de ontvanger".

Conclusie betreffende de verschillen tussen deze systemen

Deze verschillen in uitvoering doen echter geen afbreuk aan het mechanisme van artikel 25, dat correct wordt toegepast - ondanks enigszins uiteenlopende opvattingen over het al dan niet moeten doorberekenen van de compensatie bij handelingen met niet-belastingplichtigen, met als enige uitzondering de in Italië bestaande regeling op grond waarvan forfaitair belaste landbouwers kunnen kiezen voor teruggaaf van het reële bedrag van de voordruk aan BTW.

Om de opsomming van de ten behoeve van de landbouw getroffen voorzieningen volledig te doen zijn, zij vermeld dat in Frankrijk een bijzondere vrijstellingsregeling geldt voor kleine landbouwers met een omzet van niet meer dan 10.000 FF (hetgeen waarschijnlijk betekent dat van deze regeling geen gebruik wordt gemaakt, gezien het uiterst lage plafond en het feit dat men er slechts voor in aanmerking komt indien minstens 80 % van het inkomen uit de landbouw wordt verkregen). Bij een omzet tussen 10.000 en 17.000 FF geldt een degressieve vermindering. In ieder geval dient deze regeling voor zeer kleine landbouwondernemers te worden onderscheiden van de forfaitaire compensatieregeling van artikel 25, omdat de vrijgestelde ondernemers geen compensatie ontvangen voor hun voordruk aan BTW maar op hun handelingen de BTW in rekening mogen brengen. Evenmin kan zij worden gelijkgesteld met de vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen, die in Frankrijk berust op een bepaald belastingbedrag en die het in rekening brengen van de BTW toestaat. Deze regeling lijkt niet verenigbaar met de bepalingen van artikel 25 van de zesde richtlijn en zou moeten worden ingetrokken; overigens is zij slechts op een onbeduidend aantal ondernemers van toepassing.

Tenslotte is het wellicht interessant te wijzen op een schijnbare distorsie die zich zou voordoen wanneer de op de handelingen van forfaitair belaste landbouwers met belastingplichtigen toegepaste forfaitaire compensatiepercentages lager zijn dan de BTW-tarieven welke van toepassing zijn op dezelfde handelingen van onder de normale regeling vallende landbouwers

of op de invoer. De belastingplichtige afnemer is weliswaar een minder hoog percentage verschuldigd als hij bij een forfaitair belaste landbouwer koopt dan wanneer hij koopt bij een landbouwer voor wie de normale regeling geldt (of in het kader van een invoertransactie), doch bij de wederverkoop van het produkt verdwijnt dit verschil door het zgn. inhaaleffect en de handeling wordt tegen hetzelfde BTW-tarief belast ongeacht bij wie hij zich heeft bevoorraad. (1). Dit verschijnsel (waarvan slechts sprake is indien het compensatiepercentage lager is dan het normaal toepasselijke BTW-tarief of als de terugbetaling door de fiscus plaatsvindt, in welk geval de koper niets aan de forfaitair belaste landbouwer verschuldigd is) is inherent aan het systeem van compensatie van de voordruk aan BTW. Opgemerkt zij overigens dat het tegengestelde zich kan voordoen wanneer het compensatiepercentage hoger is dan het normaal voor hetzelfde produkt geldende BTW-tarief. Aankoop bij een forfaitair belaste landbouwer verplicht de belastingplichtige afnemer dan om ter zake meer te betalen dan hij bij invoer of aan een belastingplichtige landbouwer die een zelfde produkt verkoopt aan BTW verschuldigd zou zijn. Dit berust op het feit dat ofschoon bedoelde tarieven beide tot uitdrukking komen in de vorm van een op de verkoop toegepast percentage, zij absoluut niet hetzelfde inhouden (in het ene geval terugbetaling van de voordruk aan BTW van de forfaitair belaste landbouwer, in het andere geval betaling van de belasting over de toegevoegde waarde op het produkt in het stadium waarin het zich bevindt).

B. Wijze van betaling van de forfaitaire compensaties in de praktijk

In de Lid-Staten met een systeem van terugbetaling door de koper wordt de compensatie feitelijk door de belastingplichtige afnemer voldaan, en wel bij het betalen van de aankoop aan de landbouwer, met dien verstande dat de afnemer deze compensatie kan aftrekken.

In Frankrijk geschiedt de terugbetaling door de fiscus op jaarlijks in te dienen verzoek van de forfaitair belaste landbouwer, die de verklaring van zijn belastingplichtige afnemers moet overleggen.

In sommige gevallen wordt de compensatie door de forfaitair belaste ondernemer in rekening gebracht (Ierland, Luxemburg, België en eventueel Duitsland), in andere gevallen kan de desbetreffende verplichting rusten op de belastingplichtige afnemer, die dan een copie van de verklaring van aankoop

./. .

(1) Vermeld zij dat België, om deze dispariteit te vermijden, de belastingplichtige afnemer verplicht bij het indienen van de aangifte over een periode waarin de levering plaatsvindt het verschil tussen het normaal op de handeling toepasselijke BTW-tarief en het percentage dat hij aan de forfaitair belaste landbouwer terugbetaalt aan de fiscus te voldoen.

aan de landbouwondernemer verstrekt, in welk geval dit document als bewijsstuk dient voor zijn eigen recht op aftrek van de compensatie; in het Franse systeem geeft deze verklaring echter een recht op terugbetaling aan de landbouwer, die zulks aan de overheid moet vragen.

Beide systemen (terugbetaling door de afnemer of door de overheid) houden in de praktijk een vrij belangrijk verschil voor de forfaitair belaste landbouwer in, omdat in het ene geval zijn voordruk aan BTW naar gelang van zijn verkopen en diensten wordt gecompenseerd, terwijl de voordruk in het andere geval slechts eenmaal per jaar door de overheid wordt terugbetaald, hetgeen met in min of meer grote vertraging gepaard gaat.

Het gaat hier echter om onder de bevoegdheid van de Lid-Staten vallende uitvoeringsbepalingen; het lijkt niet gewenst deze in het kader van een communautaire richtlijn verder te precisieren.

II. Het toepassingsgebied van de forfaitaire regeling voor de landbouw verschilt van Lid-Staat tot Lid-Staat

In alle wetgevingen waarin een forfaitaire regeling voor de landbouw is opgenomen gaat het om een van rechtswege voor de landbouw geldende regeling, welke een groter of kleiner aantal werkzaamheden omvat. Uitsloten zijn slechts, in Frankrijk, grote veehouders (die meer dan 200 runderen bezitten of in de loop van het jaar meer dan 100 runderen hebben verkocht) en, van 1.1.1983 af, landbouwers met een omzet van meer dan 300.000 FF, in België, landbouwonndernemers die hun bedrijf in de vorm van een handelsvennootschap uitoefenen en, in Duitsland, sinds 1.7.1982 de in de vorm van kapitaalvennootschappen uitgeoefende agrarische bedrijven.

De betekenis van de "forfaitair belaste sector" wordt in tabel I gekwantificeerd. In het algemeen geven zowel rechtstreekse verkopen als verkopen door tussenkomst van een commissionair aanleiding tot compensatie.

A. Aard en omvang van de in aanmerking komende agrarische werkzaamheden lopen daarentegen van de ene Lid-Staat tot de andere sterk uiteen :

- alle betrokken Lid-Staten passen de onderhavige regeling in beginsel toe voor de landbouw, de bosbouw, de wijnbouw en de visteelt (met uitzondering van België en Nederland wat de visteelt betreft). In Nederland en België vallen echter alleen produkten waarop het verlaagde tarief van toepassing is onder de regeling (praktisch alle landbouwprodukten);

- in Ierland wordt de toepassing van de forfaitaire regeling beperkt tot landbouwers die tevens werkzaamheden buiten de landbouw uitoefenen, mits de jaarlijkse omzet daarvan niet meer dan 15.000 IRL bedraagt;
- in België is voor lan bouwondernemers de normale regeling van toepassing wanneer zij een andere, niet-agrarische werkzaamheid uitoefenen, tenzij zij voor deze werkzaamheid onder de forfaitregeling vallen;
- ook het fokken en houden van dieren (in Frankrijk met uitzondering van de verkoop van ingevoerde dieren) vallen van rechtswege onder de forfaitaire regeling voor de landbouw. In België en Italië geldt deze regeling ook voor het fokken en houden van dieren welke niet samenhangen met de exploitatie van de bodem;
- in Italië en Frankrijk geldt de forfaitaire compensatie daarentegen niet voor agrarische diensten;
- de eerste verwerking van produkten van het bedrijf door de forfaitair belaste landbouwer valt in een aantal Lid-Statens wel onder de forfaitaire compensatieregeling : zulks is het geval in Ierland, België, Luxemburg, Duitsland en Italië (ook wanneer de verwerking door producentengroeperingen plaatsvindt);
- de doorverkoop wordt soms eveneens beschouwd als een bijkomende agrarische activiteit of met forfaitair belaste werkzaamheden gelijkgesteld en voor de forfaitaire compensatieregeling in aanmerking genomen : dit geldt in Nederland voor veehandelaren, die gebruik kunnen maken van een bijzondere regeling met dezelfde strekking, in Duitsland voor zover de doorverkoop niet meer dan 40 % van de omzet van het bedrijf uitmaakt en in Italië voor coöperaties.

In België en Frankrijk daarentegen is de afzet van produkten van het bedrijf op markten of via vaste inrichtingen voor de verkoop in het klein van de forfaitaire regeling uitgesloten. In België is ook venten uitgesloten, terwijl in Frankrijk de verkoop van onverpakte produkten voor de forfaitaire regeling in aanmerking komt.

Het min of meer ruime toepassingsgebied van de forfaitaire regeling vloeit voort uit een keuze door de Lid-Statens op grond van het ongelijke karakter van hun verschillende landbouwsectoren.

Conclusie in verband met de huidige verschillen in toepassingsgebied

Het feit dat de forfaitaire regeling voor de landbouw in de meeste wetgevingen het karakter draagt van een algemene regeling, die van rechtswege voor de gehele landbouw geldt, wekt de indruk dat er een zeer ruime opvatting bestaat over de bijzondere regeling welke in artikel 25, lid 1, van de zesde richtlijn als mogelijkheid wordt aangegeven ten behoeve van ondernemers voor wie de toepassing van de normale BTW-regeling of de regeling voor kleine ondernemingen moeilijkheden zou opleveren. Hoewel tijdens een overgangsperiode waarin het BTW-stelsel werd ingevoerd de uitbreiding van deze bijzondere regeling tot een gehele economische sector wellicht gerechtvaardigd was, lijkt het thans dat zij geleidelijk zou moeten worden beperkt tot kleine landbouwers voor wie zelfs het toepassen van de vereenvoudigde regeling voor kleine ondernemingen moeilijk zou blijven, te meer daar de Lid-Staten zich daartoe politiek hebben verbonden toen de Raad in 1977 de onderhavige richtlijn aanvaardde.

Deze beperking zal er in de praktijk waarschijnlijk toe leiden dat grote bedrijven die belangrijke investeringen verrichten, waarvoor de op een gemiddelde gebaseerde, forfaitaire compensatiepercentages, althans voor een deel, stellig onvoldoende zijn gebleken en die dus toch al voor de normale regeling hebben moeten kiezen, worden uitgesloten. Een dergelijke situatie doet zich op vrij ruime schaal voor in landen waar de compensatiepercentages ontoereikend zijn om de reële voorbelasting te dekken en waar een groot deel van de landbouwers, als gevolg daarvan, voor de toepassing van de normale BTW-regeling heeft gekozen.

In de Lid-Staten die een compensatie verlenen welke voldoende is om de terugbetaling van de voordruk aan BTW te dekken zou daarentegen een aanmerkelijk aantal bedrijven van gemiddelde omvang worden uitgesloten.

Voor het bepalen van een maximum zou men kunnen uitgaan van de omzet of van de per hectare geproduceerde hoeveelheden.

Deze tweede referentie verdient wellicht de voorkeur voor zover zij de toegevoegde waarde beter weergeeft dan de omzet, die naargelang de prijzen kan schommelen. Anderzijds kan dit criterium afhankelijk van de gerealiseerde produktie variëren.

Ook lijkt het niet erg normaal dat het toepassingsgebied van de forfaitaire regeling zich in een Lid-Staat tot tussenpersonen (veehandelaren) en in een andere Lid-Staat tot handelsactiviteiten (tot 40 % van de omzet) uitstrekt.

*

*

*

Tot besluit van dit hoofdstuk over het toepassingsgebied van de forfaitaire regelingen voor de landbouw zij gewezen op de tussen de Lid-Staten te constateren verschillen in behandeling van de overdracht van ten behoeve van het bedrijf gebezigde investeringsgoederen.

- Ierland, België en Nederland kennen een speciale vrijstelling voor de verkoop van deze goederen door forfaitair belaste landbouwers. In Frankrijk zijn de hierbedoelde goederen vrijgesteld in het kader van de algemene regeling voor gebruikte goederen.
- In Duitsland en Luxemburg vormen deze overdrachten een onderdeel van de grondslag voor het berekenen van de forfaitaire compensatie.
- In Italië worden dergelijke overdrachten theoretisch belast, maar omdat er eigenlijk geen verplichting tot het doen van aangifte of tot betaling bestaat zijn, zij in feite vrijgesteld.

Wanneer het bedrag van de verkoop van gebruikte investeringsgoederen van forfaitair belaste landbouwers is begrepen in de grondslag welke als basis dient voor de berekening van de forfaitaire compensatie, is er, naar het schijnt, sprake van een dubbele terugbetaling van de BTW : een eerste keer bij de verkoop van de landbouwprodukten en een tweede keer bij de wederverkoop van de produktiemiddelen (vooral landbouwmachines).

Volgens artikel 25, lid 5, van de zesde richtlijn worden de forfaitaire percentages toegepast op landbouwprodukten en agrarische diensten, zodat zij geen betrekking hebben op de overdrachtprijs van de door forfaitair belaste landbouwers verkochte gebruikte investeringsgoederen. De berekeningsgrondslag van de betrokken Lid-Staten lijkt dus niet in overeenstemming met de zesde richtlijn.

Uit praktisch oogpunt valt het echter te begrijpen dat deze Lid-Staten hebben geaarzeld de forfaitair belaste landbouwers uitsluitend wegens de verkoop van een gebruikt goed onder de normale BTW-regeling te doen vallen. De meesten van hen zouden dan alleen in dit geval een bijzondere aangifte moeten doen en de aldus geïnde BTW betalen. Door de verkoop van gebruikte goederen in de forfaitaire regeling voor de landbouw op te nemen vermijdt men deze feitelijke moeilijkheid.

Zulks zou echter in redelijkheid slechts in overweging kunnen worden genomen voor zover de macro-economische raming van het bedrag van de verkopen van deze gebruikte goederen wordt opgeteld bij de agrarische eindproductie en eigenlijk dus wordt gelijkgesteld met een "ontvangst". In dat geval zou het verhoudingscijfer aan de hand waarvan het compensatiepercentage kan worden bepaald, d.w.z. de uitkomst van :

$$\frac{\text{totale voorbelasting van de sector}}{\text{eindproductie (1) + opbrengst uit de}} \\ \text{verkoop van de gebruikte investeringsgoederen}$$

juist zijn.

In het tegenovergestelde geval zou het compensatiepercentage te hoog uitkomen, omdat dan geen rekening wordt gehouden met de wederverkoop-prijs van gebruikte goederen.

Een gemeenschappelijke regeling op grond waarvan deze verkopen worden vrijgesteld dan wel het bedrag ervan in aanmerking wordt genomen bij het berekenen van het compensatiepercentage lijkt wenselijk indien, om praktische redenen, wordt besloten het algemene beginsel van het niet belasten van deze overdrachten niet toe te passen.

De gevolgen ten aanzien van de eigen middelen verschillen naar gelang van het toegepaste systeem :

- in de Lid-Staten waar de hierbedoelde overdrachten zijn vrijgesteld treedt, wanneer de goederen worden verkocht aan een andere belastingplichtige (handelaars in gebruikt materieel of onder de normale regeling vallende landbouwers), in de volgende fase een inhaaleffect op, zodat er geen sprake is van een distorsie wat de eigen middelen betreft. Wanneer de goederen aan een andere forfaitair belaste landbouwer worden verkocht en op de statistische gegevens betreffende de bruto-investeringen in vaste activa van het betrokken jaar, aan de hand waarvan het forfaitaire compensatiepercentage wordt berekend, het bedrag van de overdrachten van gebruikte goederen in dat jaar in mindering wordt gebracht, is de grondslag van de eigen middelen juist omdat de forfaitaire compensatie de reële belastingdruk dekt;

(1) inclusief uitvoer

- in de Lid-Staten waar op het bedrag van deze overdrachten de forfaitaire compensatie kan worden toegepast vindt daarentegen een dubbele terugbetaling van de voordruk aan BTW plaats en komen de ontvangsten van de staat dienovereenkomstig lager uit, met als consequentie een vermindering van de grondslag van de eigen middelen.

B. Keuzemogelijkheden voor de forfaitair belaste landbouwers in de Lid-Staten

Volgens artikel 25, lid 10, van de zesde richtlijn kan de forfaitair belaste landbouwer kiezen voor de normale regeling of de vereenvoudigde regeling voor kleine ondernemingen.

De Lid-Staten laten slechts een keuze voor toepassing van de normale regeling van de BTW toe, met uitzondering van Frankrijk, dat een vereenvoudigde BTW-regeling ten behoeve van de landbouw heeft ingevoerd waarvoor forfaitair belaste landbouwers kunnen opteren, en Duitsland, waar forfaitair belaste landbouwers eveneens voor de regeling van vrijstelling en belastingvermindering voor kleine ondernemingen kunnen kiezen indien zij aan de voorwaarden daarvan voldoen.

Deze situatie lijkt onvermijdelijk voor die Lid-Staten die voor kleine ondernemingen forfaitregelingen toepassen welke op welbepaalde activiteiten zijn afgestemd (België - Italië) en welke niet geschikt zouden zijn voor de landbouw. Anderzijds wensten van de Lid-Staten die voor hun kleine ondernemingen regelingen inzake vrijstelling en degressieve belastingverminderingen kennen, sommige (Nederland, Ierland, Frankrijk en Luxemburg) niet dat de landbouwers - voor wie reeds een eigen bijzondere regeling geldt - voor een andere vrijstellingsregeling kunnen kiezen.

Alleen Duitsland, Luxemburg, Denemarken en Groot-Brittannië (de laatste twee landen hebben geen forfaitaire regeling voor de landbouw) bieden hun landbouwers eventueel de mogelijkheid om gebruik te maken van de voor alle belastingplichtigen geldende vrijstellingsregeling, zij het dat in Denemarken het maximum van de vrijstelling zodanig is (1.250 Ecu) dat de toepassing van deze faciliteit waarschijnlijk theoretisch blijft.

De Commissie is er zich van bewust dat een aantal Lid-Staten in het licht van het bepaalde in artikel 25, lid 10, van de zesde richtlijn een beperkte keuzemogelijkheid bieden. Naar haar mening zou deze discordantie moeten verdwijnen door de invoering van een gemeenschappelijke vereenvoudigde regeling ten behoeve van kleine ondernemingen.

Naarmate de vereenvoudigde regeling voor kleine ondernemingen wordt aangepast en geharmoniseerd in de zin van de ontwerp-richtlijn met betrekking tot artikel 24 welke de Commissie van plan is bij de Raad in te dienen, zouden de forfaitair belaste landbouwers immers meer en meer moeten kunnen kiezen voor deze nieuwe vereenvoudigde regeling ten behoeve van kleine ondernemingen, omdat het gehele systeem berust op een ruime toepassing van een reële belastingregeling en de vaststelling van het maximum van de vrijstelling op een laag niveau.

C. Problemen in verband met het al dan niet in aanmerking nemen van de rechtstreekse uitvoer door forfaitair belaste landbouwers bij het berekenen van de compensaties

Wat de beginselen betreft houdt artikel 25, lid 5, in dat de grondslag voor het berekenen van de forfaitaire compensaties wordt gevormd door de leveringen van landbouwprodukten en de agrarische diensten aan andere belastingplichtigen dan forfaitair belaste landbouwers. De formulering geeft niet nauwkeurig aan of de rechtstreekse uitvoer door forfaitair belaste landbouwers in deze grondslag dient te worden opgenomen dan wel moet worden uitgesloten.

De Lid-Staten hebben dit probleem op verschillende wijzen opgelost. In sommige Lid-Staten kan de landbouwer zich een forfaitaire compensatie voor zijn voordruk aan BTW laten uitbetalen op een grondslag waarin de directe uitvoer is begrepen - zulks is het geval in Ierland, Nederland, Frankrijk en Duitsland (in dit laatste land alleen voor enkele produkten : bewerkt hout, wijn en alcoholische dranken). In andere landen bestaat deze mogelijkheid niet : Luxemburg, Duitsland (voor de overige produkten) en België. In Italië wordt de compensatie niet bij uitvoer verleend, maar kunnen forfaitair belaste landbouwers met terugwerkende kracht voor teruggaaf van de reële voordruk aan BTW kiezen, hetgeen zij bij uitvoer doen.

Deze situatie is niet bevredigend daar zij leidt tot distorsies tussen forfaitair belaste landbouwers van de verschillende Lid-Staten en tot veronachtzaming van het beginsel van de neutraliteit van de BTW :

1. Economisch aspect : de Lid-Staat die het ontvangen van een compensatie bij rechtstreekse uitvoer toestaat (via betaling door de belastingplichtige afnemer of door teruggaaf door de overheid) aanvaardt dat een bedrag wordt geïnd dat, ten opzichte van een Lid-Staat die zulks niet toestaat, een voordeel bij uitvoer lijkt in te houden.
2. Financieel aspect : voor de Lid-Staat die het uitbetalen van een compensatie bij rechtstreekse uitvoer door forfaitair belaste landbouwers niet toestaan omvat de grondslag voor het berekenen van de eigen middelen ook de voordruk aan BTW uit hoofde van de handelingen met belastingplichtige afnemers, welke geen aanleiding geeft tot aftrek.,

Voor de Lid-Staten die wel toestaan dat forfaitair belaste landbouwers de compensatie ook van de niet in hun land gevestigde belastingplichtige afnemers ontvangen, treedt hetzelfde gevolg op, in zoverre deze compensatie door de in een andere Lid-Staat gevestigde koper ook wordt voldaan. Deze laatste voldoet de compensatie voor de voordruk aan BTW namelijk zonder dat hij haar kan aftrekken, daar het gaat om buiten het grondgebied betaalde BTW. De Lid-Staat van invoer ziet zijn grondslag voor de eigen middelen eveneens toenemen met deze niet- aftrekbare "BTW".

Indien de compensatie wordt verleend via een restitutie door de fiscus, is er sprake van terugbetaling door de overheid die zelf de voordruk aan BTW op de aankopen van de forfaitair belaste landbouwers heeft geïnd, waardoor de geïncasseerde voorbelasting teniet gaat. Uit een oogpunt van de eigen middelen wordt de grondslag dus correct vastgesteld.

3. Technisch aspect : de machtiging of het verbod voor forfaitair belaste landbouwers om over hun rechtstreekse verkopen naar het buitenland een compensatie te ontvangen komt neer op het straffen van :

- ofwel de exporterende landbouwer, die moet afzien van de compensatie van zijn voordruk aan BTW wanneer hij uitvoert en hij ingevolge de bestaande wetgeving voor dit soort handelingen geen forfaitaire vergoeding mag berekenen;
- ofwel, in het tegenovergestelde geval, de in een andere Lid-Staat gevestigde belastingplichtige koper, die een niet-aftrekbare compensatie moet voldoen - welke bovendien bij de betaalde nettoprijs wordt geteld en in aanmerking wordt genomen voor het berekenen van de bij invoer in zijn land verschuldigde BTW.

Voor zover de vrijstelling van uitgevoerde goederen in de zin van artikel 15, lid 2, van de zesde richtlijn slechts betrekking schijnt te hebben op de levering van door een niet in het binnenland gevestigde koper verzonden goederen (welke normaliter in het binnenland aan de BTW onderworpen zijn, terwijl forfaitair belaste landbouwers voor hun verkopen geen BTW verschuldigd zijn), zouden deze anomalieën kunnen worden opgeheven door :

- elke compensatie (door de koper of door de overheid) voor de directe uitvoer van forfaitair belaste landbouwers zonder meer af te schaffen. Een dergelijk verbod lijkt niet gerechtvaardigd. Het is immers niet normaal een bepaalde vorm van afzet, zoals uitvoer, te benadelen. Daarbij komt dat de forfaitair belaste landbouwers aldus zouden worden aangemoedigd om, ter vermijding van dit nadeel, de tussenkomst van belastingplichtige exporteurs in te roepen, hetgeen in strijd is met de beoogde neutraliteit van de BTW ten opzichte van de verschillende economische circuits;
- te zoeken naar een ander compensatiemechanisme dan dat van betaling door de koper (die een in een andere Lid-Staat betaalde belasting niet kan aftrekken) bij rechtstreekse uitvoer door een forfaitair belaste landbouwer. Te denken valt hier aan terugbetaling door de overheid op grond van artikel 15 van de zesde richtlijn, volgens hetwelk uitvoer moet worden vrijgesteld, dan wel aan aanpassing van het toepassingsgebied van de achtste richtlijn, in die zin dat door buitenlandse afnemers betaalde forfaitaire compensaties worden gelijkgesteld met de voordruk aan BTW op een aankoop of dienstverrichting in een andere Lid-Staat, welke aftrekbaar zou worden. De eerste oplossing, die juridische verantwoordelijkheid lijkt, is wellicht het eenvoudigst omdat daarbij een fase van verrekening voor de koper wordt vermeden en de betrokken staat de te compenseren voordruk aan BTW rechtstreeks aan de exporterende forfaitair belaste landbouwer terugbetaalt.

In het geval van uitvoer is het echter noodzakelijk dat de teruggaaf van de voorbelasting zich uitstrekt tot de verkopen aan eindverbruikers, zodat het ingevoerde goed zonder enig belastingresidu in het land van invoer aankomt. Het produkt wordt dan bij invoer belast tegen het in het land van bestemming geldende BTW-tarief.

Dit betekent dat het ingevoerde produkt in fiscaal opzicht in een soortgelijke situatie wordt geplaatst als een overeenkomstig produkt dat in het binnenland wordt verkocht door een forfaitair belaste landbouwer, van wie wordt aangenomen dat hij zijn prijs aan die van de concurrentie aanpast, d.w.z. aan de prijzen welke worden aangehouden door de sector waarvoor de normale regeling, inclusief het BTW-tarief geldt.

III. Beoordeling van de in de Lid-Staten van toepassing zijnde forfaitaire compensatiepercentages

Deze percentages worden geacht de terugbetaling van de ten laste van de landbouwers komende voordruk aan belasting te vormen. Zij mogen derhalve niet hoger zijn dan deze voordruk, zoals in artikel 25, lid 3, wordt bepaald. Wel kunnen zij een teruggaaf inhouden die lager is dan de effectieve belastingdruk. Zulks vormt voor de forfaitair belaste landbouwers dan een aansporing om te kiezen voor de normale BTW-regeling, die hen als normaal belastingplichtige in staat stelt hun voorbelasting volledig te verrekenen.

Voor de deelsectoren kunnen uiteenlopende forfaitaire percentages worden vastgesteld, maar het is duidelijk dat de terugbetalingen aan de hand van deze verschillende forfaitaire percentages te zamen de totale BTW-druk op de totale input van de forfaitair belaste landbouwers niet mogen overschrijden.

Of werd voldaan aan de voorwaarde dat de van toepassing zijnde percentages niet leiden tot het teruggeven van hogere bedragen dan de voorbelasting van de onderhavige sector in de Lid-Staten, is bij de controles naar aanleiding van de overzichten van de eigen middelen uit de BTW onderzocht, hetzij omdat de Lid-Staat op grond van artikel 8, lid 2, van Verordening nr. 2892/77 (bij een niet geheel terugbetaalde voordruk aan BTW stijgt immers de grondslag van de eigen middelen) om een compensatie verzocht, hetzij omdat de Commissie zich ervan moest vergewissen dat de door de Lid-Staat opgegeven grondslag geen verlaging had ondergaan doordat de terugbetaalde bedragen in totaal hoger waren dan de voordruk aan BTW van de forfaitair belaste landbouwers. Daartoe heeft de Commissie gebruik gemaakt van de door de Lid-Staten bij de kennisgeving van hun forfaitaire percentages gevoegde berekeningselementen.

Om het percentage of de percentages van de forfaitaire compensatie te kunnen verlagen en ter vereenvoudiging van de te controleren berekeningen voor de vaststelling van de forfaitaire percentages, zou het bijzonder gewenst zijn dat de Lid-Staten op alle door de landbouwers gebruikte goederen, produkten en diensten een zelfde BTW-percentages toepassen dat overeenkomt met het verlaagde tarief. Aldus zou het veel gemakkelijker zijn om, ervan uitgaande dat de toegevoegde waarde van een sector bekend is, de

omvang van de gemiddelde voordruk aan BTW ten opzichte van de produktie van deze sector vast te stellen. Daarmee zou een van de voornaamste moeilijkheden welke zich bij het berekenen van de forfaitaire compensatiepercentages voordoen, namelijk het verdelen van de aankopen naar BTW-percentages, worden opgeheven.

Voorts dient de aandacht te worden gevestigd op de moeilijkheden bij de toepassing van artikel 25, lid 12, waarin voor het bepalen van de specifieke gegevens voor forfaitair belaste landbouwers ten behoeve van de eigen middelen wordt verwezen naar bijlage C. Daar enige Lid-Staten naast de cijfers betreffende de agrarische produktie in haar totaliteit voor deze categorie landbouwers niet over afzonderlijke statistische gegevens beschikken, werd in de overgelegde berekeningen soms uitgegaan van materiaal dat betrekking heeft op de gehele landbouw. Op grond van de bij de totstandkoming van de onderhavige richtlijn van de Raad aangegeven politieke verbintenis "om de berekening van de compensatiepercentages te verrichten met gebruikmaking van de macro-economische gegevens betreffende uitsluitend de forfaitair belaste landbouwers", zijn derhalve statistische aanpassingen noodzakelijk ten einde de methode van bijlage C te kunnen toepassen.

IV. Conclusie

Het streven naar een beter onderling afgestemde toepassing van de gemeenschappelijke forfaitaire regeling voor landbouwproducenten geeft aanleiding tot het formuleren van de volgende voorstellen aan de Raad.

De in de verschillende Lid-Staten ingevoerde regelingen lijken, in beginsel, in overeenstemming met het in artikel 25 van de zesde richtlijn beschreven systeem, met uitzondering van de regeling van vrijstelling en belastingvermindering die in Frankrijk speciaal voor de landbouw geldt en de in Italië bestaande mogelijkheid te opteren voor teruggaaf van de werkelijke voordruk aan BTW zonder aan de normale BTW-regeling te zijn onderworpen. In artikel 25, lid 5, wordt immers bepaald dat de forfaitaire compensatie elke andere vorm van aftrek uitsluit.

Wat de werkingssfeer van de forfaitaire compensatie betreft (1), lijkt het gewenst de Lid-Staten eraan te herinneren dat zij verplicht zijn maatregelen te treffen om de toepassing van deze regeling te

(1) Zonder te spreken van de uitsluiting van het fokken en houden van dieren niet samenhangende met de exploitatie van de bodem, waartoe België en Italië op grond van het huidige artikel 25 van de zesde richtlijn moeten overgaan.

beperken tot producenten voor wie toepassing van de normale of vereenvoudigde BTW-regeling moeilijkheden zou opleveren. Hoewel de bepaling van het geheel van de werkzaamheden waarvoor de forfaitaire compensatieregeling geldt binnen de door de bijlagen A en B gestelde grenzen aan de Lid-Staten kon worden overgelaten (omdat deze regeling niet afwijkt van het beginsel van de BTW), is het namelijk van wezenlijk belang dat de compensatiepercentages de werkelijke druk van de BTW op de input van de betrokkenen zoveel mogelijk benaderen. Bedrijven welke volgens de aangehouden normen boven het gemiddelde liggen dienen daarom niet langer onder de forfaitaire regeling te vallen.

Op grond van deze overweging zou de forfaitaire regeling voortaan :

- niet meer van toepassing moeten zijn op bepaalde bedrijven wegens hun rechtsvorm die normaliter een zodanige omvang impliceert dat zij zonder bezwaar aan de normale regeling kunnen worden onderworpen. Zulks geldt voor vennootschappen met rechtspersoonlijkheid en coöperatieve verenigingen;
- moeten worden toegepast aan de hand van kwantitatieve criteria zoals het bedrag van de in het voorafgaande jaar behaalde omzet. Boven een bepaald plafond, bijvoorbeeld van 100.000 Ecu, zou de normale regeling van rechtswege van toepassing moeten zijn. Dit plafond zou kunnen worden gekoppeld aan het maximum dat eventueel geldt voor de normale toepassing van de directe belastingen (in welk geval alle voor een gewone aangifte benodigde administratieve gegevens beschikbaar zijn). In sommige sectoren zou ook rekening kunnen worden gehouden met het aantal bewerkte hectaren of verkochte dieren. Agrarische werkzaamheden met een bijkomstig karakter ten opzichte van een andere onder de normale regeling vallende activiteit (verwerking, handel) zouden eveneens moeten worden uitgesloten;
- de beperking van het forfaitaire compensatiepercentage tot het verlaagde belastingtarief moeten omvatten.

De kwestie van het in aanmerking nemen van de verkoop van gebruikte investeringsgoederen moet worden opgelost om een billijke behandeling, vooral met betrekking tot de eigen middelen, mogelijk te maken.

De handelingen in verband met de afzet die als een verlengstuk van de zuiver agrarische activiteit worden aangemerkt (verkoop van produkten welke van het bedrijf afkomstig zijn, verkoop in het groot of in het klein met niet-commerciële middelen, zonder vaste inrichtingen enz.) zouden moeten worden gepreciseerd. Op dit gebied vallen namelijk vrij grote verschillen te constateren wegens het ontbreken van een nadere omschrijving in de zesde richtlijn zelf. De onder de forfaitaire regeling vallende afzet zou moeten worden beperkt tot de verkoop van produkten van het bedrijf, zonder vaste inrichting voor de verkoop in het klein en zonder het inschakelen van gespecialiseerde verkopers, alsmede tot het venten van onverpakt verkochte produkten, eveneens met uitsluiting van tussenpersonen.

De mogelijkheid om te kiezen voor bijzondere ten behoeve van kleine ondernemingen buiten de agrarische sector vastgestelde regelingen (vrijstelling en vereenvoudigde regeling) zou in alle wetgevingen nader moeten worden aangegeven, zulks overeenkomstig het bepaalde in artikel 25, lid 10, van de zesde richtlijn.

De rechtstreekse uitvoer door forfaitair belaste landbouwers zou aanleiding moeten geven tot compensatie voor zover het juist lijkt de verkopen aan buitenlandse afnemers niet zwaarder te belasten, doch het is duidelijk dat deze uitvoer bij het bepalen van het forfaitaire percentage mede in aanmerking dient te worden genomen.

Om de distorsies te vermijden welke zich thans voordoen doordat de koper de in rekening gebrachte compensatie niet kan aftrekken, zou moeten worden bepaald dat de door de belastingplichtige buitenlandse afnemer betaalde forfaitaire compensatie op grond van de achtste richtlijn kan worden terugbetaald of, beter nog, dat voor de forfaitair belaste landbouwer bij uitvoer de voordruk forfaitair wordt vergoed door tussenkomst van de overheid en niet meer door de belastingplichtige afnemer.

In samenhang met artikel 25, lid 3, zou moeten worden gepreciseerd dat de Lid-Staten bij de kennisgeving van hun forfaitaire compensatiepercentages een gedetailleerd overzicht dienen te voegen van de berekening aan de hand waarvan het aangehouden percentage kon worden bepaald. Uit deze berekening moet het bedrag van de macro-economisch bepaalde en naar BTW-percentages uitgesplitste voorbelasting blijken.

Wanneer op de eindproduktie verscheidene compensatiepercentages worden toegepast, dient de berekening de verdeling van deze produktie naar compensatiepercentages aan te geven. Dit cijfermateriaal mag slechts gegevens betreffende de activiteit van de forfaitair belaste landbouwers

omvatten; de voor een dergelijke specificatie vereiste statistische methoden dienen onmiddellijk in de Lid-Staten te worden ingevoerd.

In het kader van de maatregelen om de modernisering en hergroepering alsmede de overgang van landbouwbedrijven te vergemakkelijken zou tenslotte het bepaalde in artikel 5, Lid 8, van de zesde richtlijn, waarbij de overgang onder bezwarende titel of om niet van de onroerende en roerende goederen van vennootschappen van BTW wordt vrijgesteld, tot individuele landbouwbedrijven moeten worden uitgebreid.

Te zamen zullen deze bepalingen ertoe bijdragen dat de concurrentievervalsingen tussen producenten van de Gemeenschap als gevolg van een op bepaalde punten niet geharmoniseerde uitvoering van de BTW-regeling, zoveel mogelijk, worden beperkt en dat de agrarische sector geleidelijk onder de normale BTW-regeling komt te vallen.

*

*

*

	WIJZE WAAROP DE FORFAITAIR BELASTE LANDBOUWERS COMPENSATIE ONTVANGEN	IN AANMERKING KOMENDE LANDBOUWERS	IN AANMERKING KOMENDE PRODUCTEN EN DIENSTEN	PERCENTAGE VAN DE FORFAITAIR COMPENSATIE	KEUZE MOGELIJKHEID	REGELING VOOR DOOR FORFAITAIR BELASTE LANDBOUWERS OVERGEDRAGEN GEBRUIKTE BEDRIJFSMIDDELEN	REGELING VOOR DE OVERIGE DOOR FORFAITAIR BELASTE LANDBOUWERS VERRICHTTE BELASTE WERKZAAMHEDEN	RECHTSSTREEKSE UITVOER	STATISTISCHE GEGEVENS	
									AANTAL FORFAITAIR BELASTE LANDBOUWERS	% VAN DE GEBETREFFENDE PRODUCTIE
NEDERLAND	Terugbetaling door de af dan niet belastingplichtige koper	- Landbouwers, veehouders (samenhangend met de exploitatie van de bodem), tuiniers en bosbouwers - veehandelaren	- onder het verlaagde tarief vallende landbouwproducten die in het binnenland worden verkocht - agrarische diensten	4,71 %	voor minstens 5 jaar voor de normale regeling. Keuze voor de regeling ten behoeve van kleine ondernemingen, van vrijstelling en van degressieve vermindering niet mogelijk	specifieke vrijstelling voor de verkoop van bedrijfsmiddelen door de forfaitair belaste landbouwers	toepassing van de regeling van vrijstelling en degressieve vermindering voor kleine ondernemingen	uitgesloten van de berekeningsgrondslag voor de forfaitaire compensatie	22.000 optanten	87,20 %
IRLAND	Terugbetaling door de af dan niet belastingplichtige koper	- alle producenten, veehouders (samenhangend met de exploitatie van de bodem) en degenen die agrarische diensten verrichten	- landbouwproducten, fokken en houden van dieren, bosbouw en visserij - verwerking van landbouwproducten door de ondernemer - agrarische diensten	1,5 %	voor de normale regeling	specifieke vrijstelling voor de verkoop van investeringsgoederen door de forfaitair belaste landbouwers	toepassing van een vrijstellingsregeling voor kleine ondernemingen		149.500 zijnde 99,77 % van het totaal	96,60 %
FRANKRIJK	Terugbetaling door de Staat voor de verkopen aan belastingplichtigen	- alle landbouwproducten (natuurlijke of rechtszaken), inclusief de CWA en coöperaties voor kunstmatige inseminatie - met uitzondering van: - grote rundveehouders - degenen die agrarische diensten verrichten - landbouwers met een omzet van meer dan 300.000 FF (vanaf 1.1.1985)	alle landbouwproducten geen agrarische diensten	3,50 % - 4,70 % - 2,90 % en 2,4 %	voor 3 jaar en vervolgens 5 jaar voor de vereenvoudigde regeling ten behoeve van de landbouw of voor de normale BW-regeling	vrijstelling in het kader van de algemene regeling voor gebruikte goederen	normale regeling voor industriële en commerciële werkzaamheden; vereenvoudigde BW-regeling voor de landbouw, met uitsluiting van de regeling ten behoeve van kleine ondernemingen voor belaste agrarische werkzaamheden	begrepen in de berekeningsgrondslag voor de compensatie	600.000 zijnde 55 % van het totaal	ongeveer 1/3
LUXEMBURG	De BW wordt aan alle kopers in rekening gebracht. Afreken van een forfaitaire voordruk aan BW die gratis is aan de BW over de output	- landbouwers, bosbouwers, wijnbouwers en boomkwekers - veehouders, pluimveehouders (samenhangend met de exploitatie van de bodem) en tuinders - met uitzondering van: - kwekers, tuiniers, vissers en coöperaties	- landbouw- en bosbouwproducten en eerste verwerking daarvan - agrarische diensten - verkoop van gebruikte investeringsgoederen	5 % landbouwproducten 2 % bosbouwproducten	voor de normale regeling, onherroepelijk, naar mogelijkheid de belastingadministratie te verzoeken om terugkeer naar de regeling voor de landbouw	begrepen in de berekeningsgrondslag voor de forfaitaire compensatie	toepassing van de regeling van vrijstelling en degressieve vermindering voor kleine ondernemingen	begrepen in de berekeningsgrondslag voor de compensatie	4.142 1 opteert voor de normale regeling	100 %
DUITSLAND	Inning bij de koper van een percentage op de prijs dat gelijk is aan het percentage van de compensatie van de voordruk aan BW	- fokken en houden van dieren (samenhangend met de exploitatie van de bodem) - landbouwers, bosbouwers, wijnbouwers, kwekers, tuiniers, zoetwatervissers, vistuilen en kwekers - met uitzondering van de agrarische werkzaamheden welke worden uitoefend door vennootschappen met rechtszaken en door ondernemers die voor de directe belastingen als industrieel of commercieel worden beschouwd	- landbouwproducten - agrarische diensten - verwerking en afzet van de producten van het bedrijf	5 % bosbouwproducten 7,5 % overige landbouwproducten en diensten	voor 5 jaar voor de normale regeling of voor de regeling ten behoeve van kleine ondernemingen (vrijstelling en degressieve vermindering)	begrepen in de berekeningsgrondslag voor de forfaitaire compensatie	Indien bijkomstig (< 40 % van de totale omzet van het bedrijf) toepassing van de forfaitaire regeling voor de landbouw; anders toepassing van de normale regeling of van de regeling van vrijstelling of degressieve vermindering voor kleine ondernemingen	begrepen in de berekeningsgrondslag voor de compensatie voor een aantal zagerijproducten, wijn en alcoholische dranken; overigens uitgesloten		95,75 %
België	Terugbetaling door de belastingplichtige koper	- landbouw - fokken en houden van dieren - boomkwekerijen - bosbouw - met uitzondering van handelaren in landbouwproducten en degenen die agrarische diensten verrichten - met uitzondering van degenen die agrarische diensten verrichten	- landbouwproducten - agrarische diensten	2 % hout 10 % bloemen 8 % overige producten en diensten	voor 5 jaar de normale regeling	specifieke vrijstelling voor de verkoop van investeringsgoederen door de forfaitair belaste landbouwers	eventueel toepassing van collectieve forfaits; anders normale regeling	uitgesloten van de berekeningsgrondslag voor de forfaitaire compensatie	95.000	ongeveer 80 %
ITALIË	Terugbetaling door alle kopers, belastingplichtig of niet	- landbouwers in het algemeen: - zoetwatervissers, vistuilen, telers van vissen en oesters en visserijverwerkers - fokken en houden van dieren - met een omzet van niet meer dan 10 miljoen Lit	landbouwproducten en verwerking daarvan, inclusief die door coöperaties of producentengroeperingen	8 % eieren, wijn, schapen, geiten, paarden, pluimvee, bijen, zijde en wol; 15 % welk en levende varkens en runderen; 2 % overige landbouwproducten	voor de normale regeling of keuze achteraf voor terugbetaling van de werkelijke voordruk aan BW	niet begrepen in de berekeningsgrondslag voor de forfaitaire compensatie; worden belast	normale regeling of forfaitaire regeling voor kleine ondernemingen	uitgesloten van de berekeningsgrondslag voor de forfaitaire compensatie	forfaitair belaste landbouwers die een aangifte indienen: 75.000 forfaitair belaste landbouwers die zijn vrijgesteld van het betalen van een aangifte: 3.300.000	

TABEL II

BTW-PERCENTAGES OP LANDBOUWPRODUKTEN EN FORFAITARE COMPENSATIES

(op 1.1.1983)

	<u>BTW-percentages</u>	<u>Compensatiepercentages</u>
DUITSLAND		
meeste produkten	6,5 %	7,5 %
wijn, dranken en diensten	13 %	7,5 %
FRANKRIJK		
meeste produkten	5,5 %	2,4 %, 2,9 %, 3,5 %, 4,7 %
wijn	18,6 %	2,9 %
ITALIE		
granen	2 %	2 %
eieren, pluimvee en wijn	8 %	8 %
melk, varkens en runderen	15 %	14 %
overige produkten	8 %	2 %
NEDERLAND		
meeste landbouwprodukten	4 %	4,5 %
andere produkten	18 %	
BELGIE		
meeste produkten	6 %	6 %
bloemen	19 %	6 %
hout	6 %	2 %
LUXEMBURG		
alle landbouwprodukten	5 %	5 %
hout	2 %	2 %
IERLAND		
plantaardige produkten	0 %	{ 1 %
wijn, runderen en varkens	1 %	
pluimvee en vis	10 %	
DENEMARKEN		
alle landbouwprodukten	22 %	geen
VERENIGD KONINKRIJK		
voedingsmiddelen	0 %	{ geen
andere produkten en diensten	15 %	

BIJLAGE

DE IN DE VERSCHILLENDE
LID-STATEN VOOR LANDBOUWPRODUCENTEN GELDENE
FORFAITAIRE REGELINGEN

BIJLAGE

De in de EEG voor landbouwproducenten geldende forfaitaire
regelingen

Deze bijlage bevat een beschrijving van opzet, toepassingsgebied en wijze van uitvoering van de bijzondere forfaitaire compensatieregelingen voor landbouwproducenten welke in zeven Lid-Staten gelden (in Groot-Brittannië en Denemarken kent men dergelijke regelingen niet, terwijl Griekenland het gemeenschappelijk BTW-stelsel nog niet toepast).

BR DUITSLAND

Artikel 24 van de Wet van 26.11.1979

1. Opzet van de forfaitaire landbouwregeling in Duitsland

De forfaitaire regeling voor landbouwers en bosbouwers is zodanig opgezet dat over de handelingen BTW wordt geheven tegen specifieke tarieven die naar gelang van de betrokken produkten of diensten verschillen en waarbij een forfaitair bepaalde voordruk aan BTW in mindering wordt gebracht welke voor de meeste handelingen gelijk is aan het bedrag van de over de omzet verschuldigde BTW. Door het samenvallen van beide bedragen behoudt de landbouw- of bosbouwondernemer het percentage waarmee de prijs wordt verhoogd volledig (behalve bij levering van zagerijprodukten in het binnenland en bij levering van dranken (wijn, vruchtesap enz.), waarvoor de verschuldigde BTW hoger is dan de forfaitaire voordruk aan BTW zodat per saldo een belasting van 5,5 % over het bedrag van de verkoop te betalen blijft).

De forfaitaire regeling geldt van rechtswege voor alle landbouwers en bosbouwers. Zij kunnen kiezen voor de normale BTW-regeling. Deze keuze wordt voor een periode van minstens vijf jaar gedaan. De forfaitair belaste landbouwers kunnen in plaats van de forfaitaire compensatieregeling ook opteren voor de regeling van vrijstelling of degressieve vermindering ten behoeve van kleine ondernemingen; indien zij voor vrijstelling in aanmerking komen is de voordruk aan BTW niet aftrekbaar en kunnen zij over hun verkopen geen BTW in rekening brengen.

De regeling voor kleine ondernemingen is eveneens van toepassing op forfaitair belastelandbouwers die andere belastbare werkzaamheden uitoefenen, welke dan geacht worden een afzonderlijke onderneming te vormen.

2. Toepassingsgebied

De definitie van landbouw- of bosbouwwerkzaamheden is vrij ruim, maar de opsomming in artikel 24(2) van de Duitse wet omvat niet de gehele bijlage A van de zesde richtlijn.

Het fokken en houden van dieren wordt slechts als agrarische werkzaamheid beschouwd voor zover de veehouder een bepaald aantal hectaren per stuk vee pacht of bezit.

De agrarische diensten vallen in het algemeen onder de forfaitaire regeling.

Sinds 1.7.1982 zijn vennootschappen die rechtspersoonlijkheid bezitten en die een agrarische werkzaamheid uitoefenen van de forfaitaire regeling uitgesloten.

Nevenactiviteiten op het gebied van handel of verwerking vallen onder de forfaitaire regeling voor zover zij in het verlengde van de agrarische werkzaamheid liggen. Het voornaamste criterium is dat de produkten afkomstig moeten zijn van het bedrijf zelf. Handelsactiviteiten worden als bijkomstig beschouwd indien zij niet meer dan 40 % van de omzet van het bedrijf uitmaken.

In de grote meerderheid van de gevallen is het op de verkoop van toepassing zijnde tarief gelijk aan dat van de forfaitaire compensatie van de voordruk aan BTW (7,5 %) en hoeft de forfaitair belaste landbouwer dus niets aan de fiscus over te maken. Hetzelfde geldt ten aanzien van bosbouwers, voor wie het tarief 5 % bedraagt.

Voor een aantal zagerijprodukten (zoals balken en planken) en dranken geldt echter voor de levering, behalve bij uitvoer, een BTW-tarief van 13 %, terwijl de forfaitair bepaalde aftrekbare BTW voor deze produkten 7,5 % bedraagt. De landbouwer is dan het verschil van 5,5 % aan de fiscus verschuldigd.

In het Duitse systeem van forfaitaire compensatie wordt de verkoopprijs verhoogd met het compensatiepercentage, onverschillig of de afnemer al dan niet belastingplichtig is.

Wat de uitvoer betreft beperkt de Duitse wetgeving daarentegen de mogelijkheid om deze compensatie in rekening te brengen tot de verkoop van twee specifieke categorieën speciaal aangeduide produkten : bepaalde zagerijprodukten (balken, planken) en dranken (wijn, alcoholhoudende dranken, vruchte- en groentesap).

Op de overdracht van ten behoeve van het bedrijf gebruikte goederen is de forfaitaire regeling voor de landbouw van toepassing.

3. Bedrag en wijze van toepassing van de forfaitaire compensatie

De landbouwer of bosbouwer wordt beschouwd als een belastingplichtige die de BTW normaal doorberekent in de prijs van zijn agrarische verkopen en diensten tegen naar de aard van de goederen variërende compensatiepercentages. Bij uitvoer mag hij de BTW echter slechts voor bepaalde produkten doorberekenen (zie hiervoor). Hij wordt geacht aldus de voordruk aan BTW, die forfaitair wordt vastgesteld op een zelfde forfaitair percentage van het bedrag van de agrarische verkoop of dienst, af te wentelen. Op twee uitzonderingen na (bepaalde zagerijprodukten en dranken) is het percentage gelijk aan dat van de BTW over de output. De forfaitair belaste ondernemer behoeft dus, als resultaat van deze theoretische compensatie, niets aan de fiscus over te maken.

In de praktijk ontvangt de landbouwer van zijn belastingplichtige afnemer een aankoopbon waaruit de BTW blijkt. Alleen van de landbouwer die een verschil moet betalen (zie hiervoor) wordt een aangifte verlangd waarin uit hoofde van de aftrekbare voordruk aan BTW het percentage wordt vermeld dat overeenkomt met dat van de betrokken agrarische produkten en diensten (thans 7,5 %).

BELGIE

Artikel 57 van de wet van 27.12.1977

Koninklijk Besluit nr. 22 van 20.7.1977, artikelen 1,2 en 3

1. Opzet van de forfaitaire regeling in België

De Belgische forfaitaire regeling voor de landbouw voorziet in terugbetaling van de voordruk aan BTW - door toepassing van een forfaitair percentage op de omzet met belastingplichtigen - door de belastingplichtige afnemers.

De forfaitaire regeling geldt van rechtswege voor de gehele landbouw. De forfaitair belaste landbouwers kunnen kiezen voor toepassing van de normale regeling, maar niet voor de bijzondere regeling voor kleine ondernemingen (egalisatiebelasting, forfaits). Deze keuze wordt voor ten minste drie jaar gedaan.

Wel kan de bijzondere forfaitregeling (artikel 56, par. 1 van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde) worden toegepast ten aanzien van forfaitair belaste landbouwers die een andere belastbare werkzaamheid uitoefenen.

2. Toepassingsgebied

Onder de forfaitaire BTW-regeling voor de landbouw vallen landbouwers, tuinders (groenten en bloemen), boomkwekers, wijnbouwers, veehouders, pluimveehouders (met uitzondering van vogeltelers), konijnenhouders en imkers :

- die agrarische produkten voortbrengen of
- deze produkten een primaire verwerking doen ondergaan;
- agrarische diensten verrichten.

Van de regeling voor de landbouw zijn daarentegen uitgesloten :

- leveringen van goederen op markten;
- leveringen van goederen in het klein (huis aan huis of een inrichting die speciaal voor verkoop in het klein is bestemd);
- leveringen van goederen en diensten in verband met goederen die niet onder het tarief van 6 % vallen (bloemen, sierplanten, rijpaarden), behalve leveringen van dergelijke goederen aan door het Ministerie van Landbouw erkende en door coöperaties van producenten georganiseerde veilingen.

Op de overdracht van ten behoeve van het bedrijf gebruikte goederen is de bijzondere forfaitaire regeling voor landbouwers van toepassing (geen betaling van BTW), zonder dat echter aanspraak bestaat op de forfaitaire compensatie. In feite zijn deze goederen dus bij wederverkoop vrijgesteld.

./.

Daar de enige voorwaarde die in verband met de door de landbouwer gevraagde terugbetaling wordt gesteld is dat zijn afnemer belastingplichtig is en gehouden aangifte te doen voor de BTW, kan de landbouwer deze terugbetaling niet verkrijgen voor transacties in het kader van rechtstreekse uitvoer, zelfs niet indien zijn buitenlandse afnemer belastingplichtig is.

3. Bedrag en wijze van toepassing van de forfaitaire compensatie

De belastingplichtige afnemer die aangifte moet doen voor de BTW betaalt aan de forfaitair belaste landbouwer of bosbouwer het percentage dat globaal gesproken overeenkomt met het bedrag dat de landbouwer als BTW in rekening werd gebracht. Deze compensatie kan de belastingplichtige afnemer in aftrek brengen op de overdiens eigen belaste handelingen verschuldigde belasting over de toegevoegde waarde.

Het bedrag van de voorbelasting dat aldus aan de forfaitair belaste landbouwer wordt terugbetaald is bepaald op:

- 2 % van het bedrag ter zake van de verkoop van hout;
- 6 % van het bedrag ter zake van de overige leveringen en diensten.

In het kader van de praktische uitvoering rusten de verplichtingen op de belastingplichtige afnemer, die aan de landbouwer een bescheid in tweevoud dient te verstrekken waarin zijn vermeld naam en adres van partijen, datum van het document, volgnummer in het factuurboek, datum van de levering, aard en hoeveelheid van het produkt of de dienst, nettoprijs, forfaitair percentage en bedrag van de aan de landbouwer verrichte terugbetaling. Dit bescheid wordt medeondertekend door de landbouwer, die één exemplaar naar zijn afnemer terugstuurt.

De landbouwer kan echter zelf een factuur opmaken welke dezelfde gegevens bevat, zodat zijn afnemer het voormelde bescheid niet hoeft op te stellen.

Voorts is de belastingplichtige afnemer gehouden om bij het indienen van de aangifte over de periode waarin de levering heeft plaatsgehad het eventuele verschil te voldoen tussen, enerzijds, de BTW die is verschuldigd volgens het tarief dat op de handeling van toepassing is en, anderzijds, het percentage van de aan de landbouwer verrichte terugbetaling. Dit verschil is, evenals de terugbetaling, aftrekbaar van de over zijn eigen belaste handelingen verschuldigde BTW.

De landbouwer wiens activiteit gedeeltelijk aan de normale BTW-regeling is onderworpen moet een levering aan zichzelf verrichten en de terugbetaling tegen het forfaitaire tarief berekenen alsof hij zelf een belastingplichtige afnemer was. Deze belasting is aftrekbaar van de over zijn normaal belaste handelingen verschuldigde BTW.

FRANKRIJK

Artikel 298 quater en quinquies van de Code Général des Impôts
Artikelen 261 t/m 267 bis van bijlage II en artikel 98 bis van
bijlage III van de Code Général des Impôts

1. Opzet van de forfaitaire regeling in Frankrijk

De forfaitaire compensatieregeling in Frankrijk voorziet in de rechtstreekse terugbetaling door de fiscus van het bedrag van de voordruk aan BTW, waartoe op de verkopen aan belastingplichtige afnemers forfaitaire percentages worden toegepast die naar gelang van de aard der desbetreffende produkten verschillen.

Het gaat hier om een wettelijke regeling die tot een bepaald aantal landbouwers is beperkt. De forfaitair belaste landbouwers kunnen kiezen voor de vereenvoudigde BTW-regeling ten behoeve van de landbouw, d.w.z. de voor niet-landbouwondernemingen geldende normale regeling waarin enige wijzigingen zijn aangebracht om de heffing van de BTW voor de landbouw verder te vereenvoudigen (niet toepassen van de regeling volgens welke de aftrek van de voordruk aan BTW eerst een maand later kan plaatsvinden, jaarlijkse aangifte, voorlopige betaling van de BTW per kwartaal, belastbaar feit samenvallend met de inning).

Er zijn twee keuzemogelijkheden met verschillende draagwijdte :

- de beperkte keuze voor de vereenvoudigde BTW-regeling ten behoeve van de landbouw, welke betrekking heeft op de agrarische werkzaamheden met uitzondering van de verkoop van slachtvee;
- de algemene keuze, welke betrekking heeft op alle agrarische werkzaamheden van de landbouwer.

Deze keuzen worden voor drie jaar gedaan en kunnen vervolgens stilzwijgend voor perioden van vijf jaar worden verlengd.

De forfaitair belaste landbouwers kunnen ook kiezen voor toepassing van de normale BTW-regeling.

Wanneer zij voor een van deze BTW-regelingen kiezen, zijn de voor kleine ondernemingen geldende bepalingen inzake vrijstelling of degressieve vermindering niet op hen van toepassing. Voor BTW-plichtige landbouwers bestaan een speciale vrijstelling en degressieve vermindering volgens de vereenvoudigde regeling voor de landbouw, maar de plafonds zijn zo laag (een jaarlijkse omzet van 10.000 FF voor de vrijstelling en van 17.000 FF voor de degressieve vermindering) dat deze faciliteiten in onbruik zijn geraakt.

./.

2. Toepassingsgebied

De forfaitaire regeling ten behoeve van de landbouw geldt niet voor bepaalde landbouwers die werkzaamheden op het gebied van handel of industrie uitoefenen (verwerking van produkten welke niet van hun bedrijf afkomstig zijn, verkoop in het klein in handelsinrichtingen), evenmin als voor veehandelaren en slagers die grote rundveehouders zijn.

Behoudens de hiervoor bedoelde gevallen is de regeling van toepassing op :

- aan belastingplichtigen en voor uitvoer verkochte landbouwprodukten;
- levende slachtdieren die worden verkocht voor uitvoer, aan een belastingplichtige voor de slacht, aan een belastingplichtige die ze koopt voor wederverkoop of zelfs aan een forfaitair belaste landbouwer.

Voor de forfaitaire terugbetaling komen niet in aanmerking :

- verkoop aan particulieren;
- alle diensten, zelfs die met een agrarisch karakter;
- loonwerk (snoeien, oogsten enz.).

De forfaitaire compensatie wordt in Frankrijk verleend op basis van de verkopen in het binnenland en voor uitvoer. Bij het berekenen van de compensatiepercentages wordt niet uitgegaan van de voor slachtdieren aangehouden prijs wanneer deze de marktwaarde volgens het gewicht aan vlees overschrijdt. De berekeningsgrondslag wordt dan bij besluit vastgesteld.

Wanneer de landbouwer gebruikte investeringsgoederen weer verkoopt, komt hij op dezelfde voorwaarden als ondernemers in handel en industrie in aanmerking voor vrijstelling. Wederverkoop binnen vijf jaar na het verwerven van het investeringsgoed schijnt echter geen aanleiding te geven tot terugbetaling van een gedeelte van de op forfaitaire wijze gerestitueerde voordruk aan BTW.

3. Bedrag en wijze van toepassing van de forfaitaire compensatie

De terugbetaling door de fiscus aan forfaitair belaste landbouwers bedraagt :

- 3,50 % bij de verkoop van eieren, pluimvee e.d. en varkens die door tussenkomst van producentengroeperingen worden afgezet;
- 2,90 % bij de verkoop van wijn, groenten en fruit en produkten van de tuinbouw en boomkwekerijen;
- 2,40 % bij de verkoop van andere produkten.

De forfaitaire compensatie is eveneens van toepassing op de verkoop van slachtdieren van een andere forfaitair belaste landbouwer, zelfs indien deze aan een forfaitair belaste landbouwer worden verkocht. Opgemerkt zij dat in dit geval de koper (de veehouder) in feite zijn recht op compensatie overdraagt aan de verkoper (degene die de fokdieren uitkiest), want op de grondslag voor het berekenen van de forfaitaire compensatiepercentages dient hij de aankopen bij een andere landbouwer in mindering te brengen.

Wat de praktische toepassing betreft moeten de forfaitair belaste landbouwers de bedragen die zij bij uitvoer of van belastingplichtigen hebben ontvangen aangeven en bij deze jaarlijkse aangifte de uitvoerbewijzen en de door hun belastingplichtige afnemers verstrekte samenvattende jaarlijkse opgaven voegen.

De afnemers dienen de forfaitair belaste landbouwers verder bij iedere transactie een aankoopbriefje te verstrekken met daarop naam, adres en beroep van de koper, naam en adres van de leverancier en datum, aard en waarde van de aankoop.

IERLAND

Artikelen 8 (3), 9, 12A en 17 (2) alsmede de vijfde
bijlage van de gewijzigde wet van 1972

1. Opzet van de forfaitaire regeling in Ierland

Formeel worden landbouwers in de Ierse wetgeving als "niet-belastingplichtigen" beschouwd. In feite gaat het hier om een kwestie van terminologie, want in de vermelde bepalingen wordt de specifieke forfaitaire compensatieregeling van de zesde richtlijn overgenomen.

In Ierland is de forfaitaire regeling voor de landbouw opgezet als een systeem van terugbetaling van de voordruk aan BTW (overeenkomende met een forfaitair percentage van de omzet) door de belastingplichtige afnemers.

Deze regeling geldt van rechtswege voor alle landbouwers.

De forfaitair belaste landbouwers kunnen kiezen voor toepassing van de normale regeling. De regeling van vrijstelling voor kleine ondernemingen is dan niet op hen van toepassing.

Wanneer forfaitair belaste landbouwers naast hun agrarische werkzaamheden andere belastbare activiteiten uitoefenen, vallen zij voor deze laatste onder een bijzondere vrijstellingsregeling voor zover de jaarlijkse omzet daarvan niet meer dan 15.000 IRL bedraagt.

Bij de wederverkoop van de in hun bedrijf gebruikte investeringsgoederen genieten forfaitair belaste landbouwers uitdrukkelijk vrijstelling van de BTW.

2. Toepassingsgebied

Onder deze bijzondere regeling vallen de landbouwers die werkzaamheden uitoefenen als vermeld in de vijfde bijlage van de Ierse wettelijke regeling (waarin de bijlagen A en B van de zesde richtlijn werden overgenomen, namelijk : landbouw in eigenlijke zin, fokken en houden van dieren samenhangend met de exploitatie van de bodem, bosbouw, visserij en agrarische diensten).

De verwerking van produkten van de forfaitair belaste landbouw met normaliter in de betrokken bedrijven gebruikte middelen valt eveneens onder de forfaitaire compensatieregeling.

Opgemerkt zij dat in dit systeem van terugbetaling door iedere koper zowel de verkopen voor uitvoer als die voor eindverbruik aanleiding kunnen geven tot forfaitaire compensatie.

3. Bedrag en wijze van toepassing van de forfaitaire compensatie

De forfaitair belaste landbouwer moet aan zijn al dan niet belastingplichtige afnemers een forfaitaire compensatie die gelijk is aan 1,5 % van het bedrag van de verkoop of de dienst in rekening brengen. De belastingplichtige afnemer kan deze compensatie van de door hem verschuldigde belasting aftrekken.

In de Ierse wet is er namelijk vanuit gegaan dat men de forfaitair belaste landbouwer niet kan verbieden aan wie dan ook een met het niet-aftrekbare inputeffect overeenkomende toeslag in rekening te brengen. De uitvoeringsbepalingen betreffen echter alleen de facturering aan belastingplichtigen.

Deze factuur kan de vorm aannemen van een door de belastingplichtige koper afgegeven verklaring.

In de praktijk dient deze factuur te vermelden de namen en adressen van de landbouwer en van de belastingplichtige afnemer, het inschrijvingsnummer van deze laatste, de datum van de factuur en van de levering der goederen, de aard en hoeveelheid ervan alsmede het percentage en het bedrag van de compensatie. Zij moet worden ondertekend door degene die het document heeft opgesteld.

In theorie kan de forfaitair belaste landbouwer een dergelijke factuur met het bedrag van de forfaitaire compensatie ook opmaken voor de verkopen aan niet-belastingplichtigen.

ITALIE

Artikel 34 van het Besluit van de President van de
Republiek nr. 663 van 26.10.1972; Wetsbesluit nr. 288
van 3.7.1980

1. Opzet van de forfaitaire regeling in Italië

De forfaitaire regeling voor de landbouw houdt in dat de op forfaitaire wijze berekende voordruk aan BTW wordt gecompenseerd door de verkoopprijs van het landbouwprodukt met een bepaald percentage te verhogen.

In beginsel heeft de forfaitair belaste landbouwer dezelfde verplichtingen als een belastingplichtige voor wie de normale regeling geldt : hij moet een factuur opmaken en zijn aan- en verkopen registreren. Kleine landbouwers die in het voorafgaande jaar een omzet hadden van niet meer dan 10 miljoen LIT zijn echter vrijgesteld van deze verplichtingen. Het zijn dan hun belastingplichtige afnemers die een factuur opmaken en een exemplaar daarvan aan de landbouwer verstrekken, die dat dient te bewaren.

De forfaitaire regeling geldt van rechtswege voor alle landbouwers. De forfaitair belaste landbouwers beschikken evenwel over twee optiemogelijkheden :

- enerzijds kunnen zij na het verstrijken van het kalenderjaar kiezen voor teruggave van de tijdens dat jaar werkelijk gedragen voordruk aan BTW door de fiscus;
- anderzijds kunnen zij vóór 31 januari met betrekking tot het lopende kalenderjaar kiezen voor toepassing van de normale BTW-regeling; deze keuze geldt voor twee jaar na dat van de keuze.

De forfaitaire aftrekregeling voor kleine ondernemingen is niet op hen van toepassing.

2. Toepassingsgebied

Onder de forfaitaire regeling voor de landbouw vallen de exploitant die de grond bebouwt, de bosbouw beoefent, dieren fokt en houdt (1) alsmede daarmee verband houdende en normaal tot een landbouwbedrijf behorende activiteiten op het gebied van de verwerking en afzet van produkten van het bedrijf uitoefent, zoetwatervissers, viskwekers, mosselkwekers, oesterkwekers en kikkvorsenkwekers.

../.

(1) ook zonder samenhang met de exploitatie van de bodem

Om van de onderhavige regeling gebruik te kunnen maken moeten de forfaitair belaste landbouwers landbouw- of visserijprodukten voortbrengen die voorkomen op een lijst welke praktisch alle in bijlage A van de zesde richtlijn vermelde produkten omvat. Verwerking, zelfs van eigen produkten, en agrarische diensten komen niet voor de forfaitaire regeling in aanmerking.

De forfaitair belaste landbouwer die andere werkzaamheden uitoefent welke niet onder de forfaitaire regeling vallen moet deze afzonderlijk aangeven. Hij stelt een verhoudingscijfer vast om de aftrekbare BTW op zijn aankopen te bepalen.

Coöperaties op het gebied van verwerking en afzet worden normaal als tussenpersonen beschouwd die over hun commissieloon worden belast, tenzij de coöperatie als koper-wederverkoper wenst te worden aangemerkt; dan wordt de compensatie door de landbouwer aan de cooperatie in rekening gebracht. De forfaitair belaste landbouwer kan het compensatiepercentage ter zake van al zijn verkopen, ook die aan niet-belastingplichtigen, doorberekenen. Bij uitvoer kan hij de door hem gedragen voordruk aan BTW eveneens compenseren door deze aan de buitenlandse afnemer in rekening te brengen.

Er bestaat geen specifieke bepaling betreffende de overdracht van ten behoeve van het bedrijf gebruikte goederen. Hier geldt dus de regeling inzake de wederverkoop van gebruikte investeringsgoederen, d.w.z. dat de forfaitair belaste landbouwer theoretisch de BTW over deze overdracht moet voldoen, maar er bestaat geen enkele verplichting tot het doen van aangifte of tot betaling.

3. Bedrag en wijze van toepassing van de forfaitaire compensatie

De forfaitair belaste landbouwer ontvangt van zijn al dan niet belastingplichtige afnemers die zijn goederen verwerven een forfaitaire compensatie, welke geacht wordt tegen de door hem gedragen voordruk aan BTW op te wegen.

Het op het bedrag van de verkoop toegepaste percentage varieert naar gelang van het betrokken produkt en bedraagt :

- 2 % voor granen, alsmede voor bepaalde produkten van de zoetwatervisserij, de visteelt en de teelt van mosselen, oesters, andere week- en schaaldieren en kikvorsen, onbewerkte rijst, verse en gedroogde groenten, aardappels, verse en gedroogde vruchten, olijfolie, boter en kaas, oliehoudende zaden voor spijsolie alsmede de overige onder de forfaitaire regeling vallende produkten die hiervoor of hierna niet zijn vermeld;

- 8 % voor eieren, niet-mousserende wijn met een alcoholgehalte tot 21 % en levende schapen, geiten, paarden, ezels en muilezels; pluimvee (levend of dood), konijnen, duiven, fazanten, bijen, enz.; honing, bijenwas, cocons van zijderupsen en wol en haar in bulk;
- 15 % voor levende runderen en varkens en verse, niet-ingedikte melk zonder toevoeging van suiker die niet is verpakt voor de verkoop in het klein.

Ten behoeve van de praktische uitvoering hebben de forfaitair belaste landbouwers in beginsel verplichtingen op het gebied van facturering, boekhouding en jaarlijkse aangifte.

Voor forfaitair belaste kleine landbouwers met een jaarlijkse omzet van minder dan 10 miljoen LIT moeten echter de afnemers die deze produkten voor hun bedrijf kopen een factuur in tweevoud opmaken, waarop naast de gebruikelijke gegevens de forfaitaire compensatieheffing voor het betrokken produkt dient te worden vermeld. Een exemplaar wordt verstrekt aan de forfaitair belaste landbouwer, hetwelk door laatstbedoelde bewaard dient te worden.

LUXEMBURG

Artikelen 58, 59, 60 en 61 van de Wet van 12.2.1979

1. Opzet van de forfaitaire regeling in Luxemburg

De Luxemburgse forfaitaire regeling voor de landbouw is opgezet als een systeem van forfaitaire belasting van de omzet tegen de verlaagde BTW-tarieven (2 en 5 %), waarop een forfaitair op hetzelfde bedrag vastgestelde voorbelasting in aftrek kan worden gebracht.

De forfaitaire regeling geldt van rechtswege voor een aantal agrarische werkzaamheden en diensten waarvan een limitatieve opsomming wordt gegeven. De forfaitair belaste landbouwers kunnen kiezen voor toepassing van de normale BTW-regeling, een keuze die in beginsel onherroepelijk is tenzij men van overheidswege akkoord gaat met terugkeer naar de regeling voor de landbouw.

T.a.v. forfaitair belaste landbouwers die andere belastbare activiteiten uitoefenen is daarentegen de bijzondere regeling van vrijstelling en degressieve vermindering voor kleine ondernemingen van toepassing.

2. Toepassingsgebied

De forfaitaire BTW-regeling ten behoeve van de landbouw geldt voor landbouwers, bosbouwers, wijnbouwers en vruchtboomkwekers, fokkers of mesters van dieren, pluimveehouders indien hun activiteiten rechtstreeks samenhangen met de exploitatie van de bodem, en imkers.

Onder deze regeling vallen leveringen van goederen en diensten door de hierbedoelde ondernemers voor zover betrekking hebbende op :

- door de exploitant voortgebrachte landbouw- en bosbouwprodukten, inclusief de verwerking ervan met middelen welke normaliter in de landbouw worden gebezigd, met uitzondering van zagerijprodukten;
- diensten welke door de landbouwer worden verleend met middelen welke normaliter in landbouw- of bosbouwbedrijven worden gebezigd.

De overdracht van ten behoeve van het bedrijf gebruikte investeringsgoederen is aan de BTW onderworpen tegen het verlaagde tarief van 5 %, waarvan een forfaitaire voordruk aan BTW tot hetzelfde bedrag wordt afgetrokken. Met andere woorden : de regeling van de forfaitaire terugbetaling is eveneens van toepassing op de overdracht van in het bedrijf gebruikte investeringsgoederen.

Van de forfaitaire compensatieregeling zijn uitgesloten tuinders (groenten en bloemen), boomkwekers, distillateurs, viskwekers en kikvorsenkwekers alsmede de producentengroeperingen.

3. Bedrag en wijze van toepassing van de forfaitaire compensatie

De forfaitair belaste landbouwer of bosbouwer kan de BTW ter zake van diens verkopen en diensten in rekening brengen, onverschillig of zijn afnemer al dan niet belastingplichtig is. Vervolgens wordt de forfaitair op hetzelfde bedrag geraamde voordruk aan BTW door hem in aftrek gebracht.

De forfaitaire compensatiepercentages die hij in rekening brengt zijn:

- 5 % van het verkoopbedrag voor agrarische produkten, de diensten in land- of bosbouw en de overdracht van gebruikte investeringsgoederen;
- 2 % van het verkoopbedrag voor bosbouwprodukten.

Deze percentages worden geacht overeen te komen met de voordruk aan BTW op de aankopen en de investeringen van forfaitair belaste ondernemers, zodat zij de voorbelasting kunnen aftrekken. De aldus in rekening gebrachte BTW kan door de belastingplichtige afnemers worden afgetrokken van de door hen verschuldigde BTW. Indien voor eindverbruik wordt verkocht, komt de BTW ten laste van de niet-belastingplichtige afnemer.

In de praktijk ontheft een groothertogelijke verordening de forfaitair belaste landbouwondernemer van de verplichting een factuur af te geven wanneer hij een belaste handeling verricht. In dit geval wordt door zijn belastingplichtige afnemer een aankoopbon opgesteld in twee exemplaren, waarvan de ondernemer er één ontvangt. Door middel van dit bescheid kan de belastingplichtige de daarin vermelde belasting aftrekken, maar de exploitant kan kiezen voor het opmaken van een factuur inclusief BTW. Als zijn afnemer belastingplichtig is, zal deze de prijs splitsen in nettoprijs en BTW.

In feite kunnen de forfaitair belaste landbouwers dus stelselmatig de BTW in rekening brengen en een voordruk aan BTW tot hetzelfde bedrag aftrekken, zodat zij ook over de verkopen en diensten voor uitvoer een forfaitaire compensatie ontvangen.

NEDERLAND

Artikel 27 van de Wet van 28.12.1978

Artikelen 28 en 29 van de Uitvoeringsbeschikking van 28.12.1978

1. Opzet van de forfaitaire regeling in Nederland

De forfaitaire regeling voor de landbouw in Nederland draagt het karakter van een systeem van terugbetaling van de voordruk aan BTW - door toepassing van een forfaitair percentage van de omzet met belastingplichtigen - door de belastingplichtige afnemers.

De forfaitaire regeling geldt van rechtswege voor alle landbouwers, veehouders, tuinbouwers en bosbouwers. Zij kunnen de belastingdienst verzoeken de normale regeling te mogen toepassen. Deze keuze wordt voor een periode van ten minste vijf jaar gedaan. De bijzondere regeling voor kleine ondernemingen is dan niet op hen van toepassing. Andere belastbare activiteiten van forfaitair belaste landbouwers kunnen daarentegen wel onder deze bijzondere kleine-ondernemersregeling vallen.

2. Toepassingsgebied

De forfaitaire BTW-regeling ten behoeve van de landbouw geldt voor landbouwers, veehouders voor zover hun bedrijfsuitoefening samenhangt met de exploitatie van de bodem, tuinbouwers en bosbouwers die :

- agrarische goederen voortbrengen of telen waarvan een limitatieve opsomming wordt gegeven (in feite de agrarische produkten welke zijn vermeld in de lijst van goederen waarop het verlaagde BTW-tarief van toepassing is);
- met gebruikmaking van hun normale uitrusting en personeel diensten verlenen welke naar hun aard bijdragen tot de agrarische produktie.

Onder het systeem van terugbetaling van de voorbelasting door de belastingplichtige afnemer kunnen alleen de binnen de Lid-Staat verrichte leveringen en diensten aanleiding geven tot compensatie. Bij uitvoer door forfaitair belaste landbouwers bestaat daarop dus geen aanspraak, zelfs niet indien de buitenlandse afnemers belastingplichtig zijn.

Veehandelaren kunnen kiezen voor toepassing van een soortgelijke forfaitaire regeling.

De overdracht van gebruikte bedrijfsmiddelen en andere in het bedrijf gebruikte goederen is vrijgesteld van BTW, terwijl de levering van dergelijke gebruikte goederen door andere belastingplichtigen wel wordt belast.

3. Bedrag en wijze van toepassing van de forfaitaire compensatie

De belastingplichtige afnemer (in de Nederlandse wet als ondernemer aangeduid) betaalt aan de forfaitair belaste landbouwer, boven het bedrag van de levering of de dienst, een uniform percentage van 4,71 (zijnde 4,50 inclusief compensatie) van het brutobedrag der handeling. Deze aan de landbouwer betaalde forfaitaire compensatie vervangt het recht op aftrek van de hem in rekening gebrachte BTW. Zij is aftrekbaar van de door de belastingplichtige afnemer die haar heeft betaald verschuldigde belasting over de toegevoegde waarde.

Wat de praktische uitvoering betreft mag deze compensatie door de belastingplichtige afnemer slechts worden afgetrokken, indien hij over een verklaring van de forfaitair belaste landbouwer beschikt waarin zijn vermeld naam en adres van de leverancier en de afnemer alsmede datum, aard, hoeveelheid en bedrag van de verrichte levering. De hierbedoelde verklaring dient in beginsel voor elke handeling te worden afgegeven, maar bij leveringen aan veilingen en andere vaste afnemers kan worden volstaan met een jaarlijkse verklaring.