

BTW-REGLEMENTERING EN DE SECTOR VAN DE PAARDENHOUDERIJ

De BTW-tarieven in de EU van toepassing op de paardensector

Elke EU-lidstaat hanteert een normaal BTW-tarief dat minstens 15 % bedraagt. Daarnaast mag elke Lidstaat nog één of meer verlaagde tarieven hebben. Die bedragen minstens 5 %.

De verkoop van paarden is in België in sommige gevallen onderworpen aan het verlaagde tarief van 6 %, maar meestal dient het normale tarief van 21 % toegepast te worden.

Onderscheid trekpaarden en rijpaarden

Tabel A van het koninklijk besluit nr. 20 van het btw-wetboek stelt dat het verlaagd tarief van 6 % enkel van toepassing is op paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar- of halfzwaar, worden gebruikt, evenals op paarden verkocht, intracommunautair verworven of ingevoerd om te worden geslacht en dit zonder onderscheid van ras.

Worden hier o.a. bedoeld :

het Belgisch trekpaard, het Nederlands trekpaard, percheron, augeron, nivernais, ardenner, auxois, Brabander, boulonnais, shire, clydesdale, suffolk, rijnlander, sleeswijker, pinzgauer....

Het normale tarief van 21 % is van toepassing op paarden van rassen die gewoonlijk worden gebruikt als rijpaard:

volbloeden en halfbloeden waaronder de lichte trekpaarden, pony's, zelfs wanneer die paarden in feite nooit worden bereden omdat zij bestemd zijn om als fokmerrie of fokhengst of als draver te worden gebruikt. Maar rijpaarden waarvan kan worden aangetoond dat ze worden verkocht, intracommunautair verworven of ingevoerd om te worden geslacht, zijn onderworpen aan het verlaagde tarief van 6 %.

Nederland, bijvoorbeeld, belast de levering van bepaalde dieren, en met name paarden, die normaal niet voor de voortbrenging of de productie van levensmiddelen bestemd zijn, tegen een verlaagd btw-tarief.

Momenteel is er door de Europese Commissie een inbreukprocedure gestart nav de toepassing van het verlaagd btw-tarief voor paarden tegen Nederland en start zij onderzoek naar de situatie in Oostenrijk, Tsjechië, Frankrijk, Duitsland, Ierland, Italië en Luxemburg

De Europese Commissie heeft Nederland formeel verzocht om zijn wetgeving die in een verlaagd btw-tarief voor bepaalde levende dieren en met name paarden voorziet, te wijzigen. Volgens de Commissie moet immers het normale tarief worden toegepast. Het verzoek heeft de vorm van een met redenen omkleed advies, de tweede stap in de inbreukprocedure van artikel 226 van het EG-Verdrag. Als Nederland binnen twee maanden geen gevolg geeft aan het met redenen omklede advies, kan de Commissie de zaak voor het Europese Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen brengen. Daarnaast heeft de Commissie nog eens zeven andere lidstaten schriftelijk aangemaand om haar binnen twee maanden nadere uitleg te verstrekken en eventuele opmerkingen toe te zenden.

Landbouwdiensten

Landbouwdiensten zijn gewoonlijk onderworpen aan het verlaagde tarief van 6 %. De twee vereisten om als landbouwdienst gekenmerkt te worden:

- de dienst moet volgens haar aard behoren tot de normale bedrijvigheid van landbouwers en telers;
- de dienst moet bijdragen tot de voortbrengst van landbouw- of teeltproducten.

Landbouwdiensten die uit hun aard zelf behoren tot de bedrijvigheid van landbouwers en telers, zijn: het oogsten of het rooien, het oprapen, het reinigen, het sorteren, het drogen en het stockeren van landbouwproducten.

Voorbeelden van landbouwdiensten zijn:

- het dekken van dieren die voor de landbouw worden gebruikt;
- het onderhouden en trainen van zware en halfzware trekpaarden.

Het verzorgen van paarden van de rassen die gewoonlijk als rijpaard worden gebruikt, nl. volbloeden, halfbloeden en pony's, wordt niet aanzien als landbouwdienst.

Bijgevolg maakt de prijs die afzonderlijk wordt gevraagd voor de levering van goederen die ter gelegenheid van de verzorging van de rijpaarden worden verstrekt, (voedsel, stro, water, electriciteit, ...) deel uit van de maatstaf van heffing voor de dienst van het verzorgen van paarden, waarop de BTW verschuldigd is tegen het normale tarief. De terbeschikkingstelling van paardenstallen is eveneens aan het normale tarief van 21 % onderworpen. Uiteraard is een globale prijs voor het geheel onderworpen aan het normale tarief.

Prestaties verricht door een dierenarts kunnen als een landbouwdienst in de zin van rubriek XXIV worden aangemerkt voor zover:

1. de prestaties betrekking hebben op de veeteelt derwijze dat ze rechtstreeks bijdragen tot het kweken van vee;
2. de prestaties moeten betrekking hebben op dieren beoogd in rubriek I.

De vergoeding dewelke een eigenaar van een paard verschuldigd is aan de vzw Belgische Confederatie van het Paard voor de identificatie van paarden kan echter niet worden aangemerkt als een landbouwdienst in de zin van hetgeen voorafgaat en is derhalve onderworpen aan het normaal btw-tarief van 21%.

Leveringen en diensten met betrekking tot het kweken van paarden

De levering van sperma én de diensten met betrekking tot kunstmatige inseminatie en embryotransplantatie zowel voor trekpaarden, zwaar of halfzwaar als voor rijpaarden worden beoogd in categorie 10 van de bijlage III van de RL 2006/112/EG.

In België heeft de wetgever “dierlijke producten gebruikt voor de voortplanting” zonder onderscheid opgenomen in voornoemde rubriek XII van tabel A. Derhalve is de eenvoudige levering van sperma (bestemd voor kunstmatige inseminatie) onderworpen aan het btw-tarief van **6 pct.**, ongeacht het sperma afkomstig en bestemd is voor rijpaarden dan wel voor trekpaarden, zwaar of halfzwaar.

Anderzijds zijn de kunstmatige inseminatie en embryo-transplantatie bedoeld in rubriek XXIV van tabel A van de bijlage bij het kb nr. 20 in de mate dat zij betrekking hebben op de dieren die bedoeld zijn in rubriek I van tabel A van de bijlage bij het voornoemde kb nr. 20.

Aangezien rijpaarden niet zijn opgenomen in rubriek I, kunnen voornoemde diensten met betrekking tot deze dieren het verlaagde btw-tarief van 6 pct. thans niet genieten. Derhalve zijn in de huidige reglementering de kunstmatige inseminatie en embryo-transplantatie bij rijpaarden onderworpen aan het normale btw-tarief dat 21 pct. bedraagt.

Stallen en verzorgen van rijpaarden

De persoon die tegen betaling paarden van derden stalt in boxen die hij daarvoor ter beschikking stelt, verbindt zich gewoonlijk ook tot het verzorgen van die paarden. Die handeling wordt voor het geheel aangemerkt als een dienst in de zin van artikel 18, § 1, eerste lid en tweede lid, 1° (in dit geval een materieel werk) van het Btw-Wetboek. Dit is zelfs zo wanneer de exploitant van de boxen, hetzij schriftelijk, hetzij mondeling, twee overeenkomsten sluit waarvan de ene betrekking heeft op de terbeschikkingstelling van boxen en de andere op de verzorging van paarden. Gelet op hun samenhang vormen beide overeenkomsten immers één geheel dat een globale dienstverrichting in de zin van voornoemde bepaling tot voorwerp heeft en dat, meer bepaald wegens het onafscheidelijk karakter van zijn elementen, niet kan worden vrijgesteld door artikel 44, § 3, 2° van voormeld Wetboek.

Wanneer daarentegen een eigenaar van paarden overeenkomsten sluit met twee verschillende dienstverrichters, waarbij de ene instaat voor het stallen en de andere voor de verzorging, volgt elke handeling zijn eigen regeling, ongeacht of er al dan niet een band is tussen de dienstverrichters (b.v. enerzijds een rechtspersoon en anderzijds de bestuurder van die rechtspersoon, als natuurlijke persoon). In dat geval is de verzorging van de paarden bedoeld in voornoemd artikel 18, § 1, eerste lid en tweede lid, 1° terwijl het stallen van de dieren bedoeld is in artikel 18, § 1, eerste lid van het Wetboek. Die handelingen zijn allebei onderworpen aan de btw volgens de gewone regels. De vrijstelling van artikel 44, § 3, 2° (onroerende verhuur) van het Wetboek, die zoals alle andere vrijstellingen strikt moet worden toegepast, is **niet van toepassing** t.a.v. de terbeschikkingstelling van de boxen gelet op de omstandigheden waarin het stallen van de paarden gewoonlijk gebeurt:

- de exploitant van de boxen, die in feite verantwoordelijk is voor zijn installaties, doet meer dan een gewone verhuurder aangezien hij minstens de boxen bewaakt, toezicht houdt op de dieren en moet tussenkomen als er problemen zijn met de installaties of met de dieren waarvan de eigenaar er niet is;
- de afnemer van de dienst heeft minder rechten dan bij een huurcontract aangezien hij niet op ieder tijdstip, zowel 's nachts als overdag, rechtstreeks - d.w.z. zonder tussenkomst van de exploitant van de boxen - noch exclusief toegang heeft tot de paardenboxen.

Het afrijden in een manege van paarden

Het gebruik maken van de manege voor het regelmatig afrijden van de gestalde paarden door de eigenaar van die paarden, maakt in principe bijkomstig deel uit van een complexe

overeenkomst die in essentie het stallen en verzorgen van de paarden tot voorwerp heeft en dus in zijn geheel onderworpen is aan het normale btw-tarief van **21 pct.**

De situatie moet echter anders benaderd worden wanneer:

- blijkt dat in de manege een **werkelijke sportinfrastructuur** (rijpiste, hindernissen e.d. accommodatie voor paardenrijdsport) voorhanden is, aangezien die infrastructuur in de regel niet uitsluitend zal gebruikt worden voor het regelmatig afrijden van de gestalde paarden (in casu ook voor rijlessen en voor jumpings);
- en
- blijkt of aangetoond wordt het gebruik van de sportinfrastructuur een **afzonderlijke dienst is** (hetgeen inhoudt dat er een afzonderlijke prijs wordt aangerekend voor dat gebruik.

In die omstandigheden kan ten aanzien van betreffende afzonderlijke dienst het verlaagd btw-tarief van 6 pct. worden toegepast op grond van rubriek XXVIII van tabel A van de bijlage bij het Kb 20 (inrichting voor cultuur, sport of vermaak)

Training of opleiding van paarden

Dergelijke diensten zijn evenmin landbouwdiensten en zijn dus onderworpen aan het **normale btw-tarief**.

MARGEREGELING MET BETREKKING TOT LEVENDE DIEREN

Hierbij wordt verwezen naar het arrest van het Hof van Justitie (Vijfde kamer) Zaak C-320/02 d.d. 1 april 2004

“De in artikel 26bis van de Zesde Richtlijn opgenomen bijzondere regeling voor gebruikte goederen naar luid waarvan de btw slechts wordt geheven over de winstmarge van de belastingplichtige wederverkoper, is ook van toepassing op de levering van levende dieren.

Een dier kan m.a.w. als een gebruikt goed worden beschouwd, zelfs wanneer het van een particulier (niet zijnde de fokker) is gekocht en na een training voor een specifiek gebruik wordt doorverkocht. Het feit dat het aan de training toe te rekenen deel van de prijs zeer aanzienlijk is, doet hieraan geen afbreuk. Om dubbele belasting te vermijden, moet het aan de wederverkoper worden toegestaan niet de totale verkoopprijs te belasten, maar slechts de economische waarde die is toegevoegd toen het dier (i.c. een paard) in zijn bezit was.”

Indien ze beantwoorden aan de definitie van gebruikte goederen zoals bepaald in artikel 1, a), van het koninklijk besluit nr. 53 van 23 december 1994, kunnen paarden als gebruikte goederen in de zin van deze bijzondere regeling worden aanzien. De bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge kan dan ook toegepast worden indien de voorwaarden, voorzien in aanschrijving nr. 1/1995, vervuld zijn.

De belastingplichtige wederverkoper die de winstmargeregeling wenst toe te passen bij de wederverkoop van een paard moet het bewijs kunnen leveren, door alle middelen van het gemene recht doch uitgezonderd de eed, dat het paard een "gebruikt goed" betreft en dat het paard hem binnen de Gemeenschap werd geleverd door ofwel:

- een niet-belastingplichtige (particulier, niet-belastingplichtige rechtspersoon, ...);
- een andere belastingplichtige, voor zover de levering van het paard door deze andere belastingplichtige overeenkomstig artikel 44, § 2, 13^o, van het Wetboek is vrijgesteld van de btw;
- een andere belastingplichtige, voor zover de levering van het paard door deze andere belastingplichtige is vrijgesteld van de btw krachtens artikel 56, § 2, van het Wetboek en het een bedrijfsmiddel betreft;
- een andere belastingplichtige wederverkoper, voor zover deze levering door deze andere belastingplichtige wederverkoper overeenkomstig deze bijzondere regeling onderworpen is geweest aan de btw.

De belastingplichtige wederverkoper dient aldus het "gebruik" van het paard te kunnen aantonen in hoofde van zijn leverancier (b.v. als recreatiepaard, als sportpaard, ...). Indien een particulier bv een paard verkoopt zonder dat er gebruik van werd gemaakt kan niet van een gebruikt goed gesproken worden en kan de bijzondere regeling van belastingheffing over de winstmarge niet worden toegepast bij de wederverkoop ervan door een belastingplichtige wederverkoper (b.v. verkoop van een veulen onmiddellijk na de geboorte of verkoop van een paard dat nog niet voor zijn uiteindelijke bestemming als rijpaard, recreatiepaard, enz., werd gebruikt).”

LANDBOUWREGELING

Landbouwondernemers wiens enige werkzaamheid leveringen en dienstverrichtingen omvat met betrekking tot goederen of dieren die hij als landbouwer voortgebracht of geteeld heeft, maar die aan een ander btw-tarief dan 6 pct. onderworpen zijn, zijn voor het geheel van hun werkzaamheid aan de normale btw-regeling onderworpen Dit is in het bijzonder het geval voor een belastingplichtige wiens enige werkzaamheid bestaat in het telen en verkopen van rijpaarden (tarief 21 pct.), zelfs indien hij, in het verlengde van die werkzaamheid en op bijkomstige wijze, bepaalde landbouwproducten verkoopt die aan het tarief van 6 pct. onderworpen zijn (bijvoorbeeld de verkoop van mest, van overschotten van stro en hooi, verkoop van paarden die gebruikt werden als rijpaard en die bestemd zijn voor het slachthuis).

Bovendien sluit art. 2, § 2, 3^o van het koninklijk besluit nr. 22 ter voorkoming van de concurrentievervalsing tussen landbouwondernemers onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling én belastingplichtigen onderworpen aan de normale regeling, de leveringen en de diensten uit met betrekking tot producten of dieren die de landbouwondernemer als zodanig heeft voortgebracht of geteeld, doch die niet zijn belast met het tarief van 6 pct. zoals bv. rijpaarden. De landbouwregeling blijft evenwel gelden ten aanzien van de levering van dergelijke producten die de landbouwondernemer doet aan door de Minister van Landbouw erkende coöperatieve producentenveilingen..

Landbouwondernemers op wie de landbouwregeling gedeeltelijk van toepassing is worden geacht hun werkzaamheid uit te oefenen in twee sectoren, waarvan de ene overeenstemt met hun werkzaamheid als landbouwondernemer (waarvoor ze hun bijzondere landbouwregeling

kunnen behouden) en de andere waarvoor ze onderworpen zijn aan de normale of de forfaitaire regeling (bvb het uitbaten van een manege, het stallen van paarden).

De klachten inzake concurrentieverstoring waarvan sprake in het discussiedocument zijn dus louter het gevolg van de niet correcte toepassing van voornoemde landbouwregeling.

SPELEN EN WEDDENSCHAPPEN

Een belasting van 15 procent wordt ten bate van de Staat geheven op het brutobedrag van de sommen ingezet bij spelen en weddenschappen, zelfs in private kringen, met uitsluiting:

1° van de toegelaten loterijen;

2° van de volksvermakelijkheden, namelijk de wedstrijden en spelen waarbij slechts inschrijvings- of deelnemingsrechten worden geheven, die verdeeld worden in de vorm van prijzen waarvan de waarde niet meer bedraagt dan het tienvoudige van de inzet per deelnemer of die besteed worden aan de normale organisatiekosten, voor zover het totaal bedrag van de rechten per dag en per persoon 25 euro niet te boven gaat;

3° van de duivenprijskampen waarbij uitsluitend ingezet wordt door de eigenaars van de ingeschreven duiven;

4° ...;

5° van de wedstrijden wanneer zij uitsluitend worden georganiseerd ten behoeve van musea of ten behoeve van instellingen als bedoeld in artikel 104, eerste lid, 3° en 4°, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.

In afwijking van artikel 43, wordt de belasting betreffende weddenschappen op paardenwedrennen die in België plaatsvinden, vastgelegd als volgt :

1° 22 procent op de voorafneming gedaan op het brutobedrag van de sommen ingezet bij de onderlinge weddenschappen;

2° 5,5 procent op het brutobedrag van de sommen ingezet bij de weddenschappen bij notering.

Artikel 63

§ 1 De Koning is gemachtigd om van hen die de belasting verschuldigd zijn, een zakelijke waarborg of een persoonlijke zekerheid te vorderen onder de door Hem vast te stellen voorwaarden.

§ 2 Bij wijziging van § 1, is de Koning gemachtigd de Minister van Financiën of zijn gedelegeerde opdracht te geven om de categorieën van belastingschuldigen aan te duiden, die een zakelijke waarborg moeten stellen en om het bedrag van deze borg te bepalen.

Artikel 51, § 1 van het koninklijk besluit van 8 juli 1970 stelt dat de Minister van Financiën of zijn gemachtigde ermede wordt belast de categorieën van personen aan te duiden die een

zakelijk waarborg moeten stellen en het bedrag van die waarborg te bepalen, rekening houdend met de aard en de inrichtingsvoorwaarden van de verrichtingen.

Artikel 52 stelt dat onder zakelijke waarborg dient te worden verstaan een borgstelling in specie of in openbare fondsen.

Artikel 3 van het Ministerieel besluit van 17 juli 1970 stelt dat een zakelijke waarborg dient te worden gesteld door hen die de belasting verschuldigd zijn in verband met :

1° pronostiekprijskampen op sportwedstrijden van alle aard;

2° belastbare spelen en weddenschappen en andere dan deze bedoeld onder 1°, waarvoor deelnemingsbulletins of wedstrijdreglementen onder het publiek worden verspreid of in de pers worden gepubliceerd.

3°.....

Artikel 5 van dit besluit bepaalt deze waarborg op vijfmaal de vermoedelijk verschuldigde belasting, zonder dat de waarborg meer dan 50.000 € en minder dan 500 € mag bedragen.