

Consequenties afschaffing btw-landbouwregeling voor boseigenaren

Op Prinsjesdag is het wetsvoorstel Wet afschaffing van de btw-landbouwregeling (als onderdeel van het Belastingplanpakket 2018) aan de Tweede Kamer aangeboden. Het wetsvoorstel behelst de btw-landbouwregeling (hierna: landbouwregeling) met ingang van 1 januari 2018 af te schaffen. In deze bijdrage wordt ingegaan op de consequenties voor boseigenaren / bosbouwondernemers.

Omzetbelasting

De omzetbelasting (hierna: btw) wordt geheven over levering van goederen en diensten die worden verricht door ondernemers. Het doel van de btw is om de eindconsument te belasten. Om dit doel te bewerkstelligen is er voor gekozen om in elke schakel btw te heffen. Daarbij kunnen btw-ondernemers veelal de voorbelasting (de btw die zij zelf betaald hebben over afgenomen goederen en diensten) in aftrek brengen. De eindconsument betaalt daadwerkelijk de btw die wordt afgedragen door de ondernemer in de laatste schakel. Verricht de ondernemer (deels) van btw vrijgestelde prestaties, dan bestaat er voor hem geen volledig recht op aftrek van btw voorbelasting.

Landbouwregeling

Tot nu toe kunnen landbouwers, veehouders, tuinbouwers en bosbouwers (hierna: landbouwers) – ondanks dat ze kwalificeren als ondernemers – buiten de heffing van btw blijven. Zij hoeven geen btw te berekenen over de producten en diensten die zij leveren en geen btw-administratie te voeren. Het gevolg is dat voor deze landbouwers geen recht hebben op aftrek van de btw die zij betalen over de door hun ingekochte producten en diensten. Landbouwers kunnen er ook voor kiezen geen gebruik te maken van de landbouwregeling, waardoor zij dan veelal als ‘normale’ btw-ondernemer kwalificeren.

Als de landbouwregeling wordt afgeschaft worden alle landbouwers – voor zover zij althans kwalificeren als ondernemer – belastingplichtig voor de btw. Zij zullen btw moeten gaan berekenen over de producten en diensten die zij leveren, kunnen de btw voorbelasting terugvragen en zullen een btw-administratie moeten gaan voeren.

Overgangsregeling

De overgang van de landbouwregeling naar het normale btw-regime brengt een aantal gevolgen met zich mee. De regering acht het onwenselijk dat een landbouwer die investeringsgoederen voor 2018 heeft aangeschaft of goederen en diensten heeft aangeschaft die nog niet in gebruik zijn genomen geen recht op aftrek van btw hebben. Daarom is er voor deze situaties een overgangsregeling in het wetsvoorstel opgenomen.

Voorbeeld overgangsregeling

Een landbouwer schaft op 1 januari 2017 een machine aan. Deze machine had een aanschafprijs inclusief btw van € 60.500 (€ 10.500 btw). Omdat de landbouwer gebruik maakt van de landbouwregeling kan hij in beginsel de btw niet in aftrek brengen. Door de overgangsregeling kan een groot deel van de btw alsnog in aftrek worden gebracht. De herzieningsperiode is het jaar van ingebruikname en de vier jaren daarna. Van deze vijf jaren is één jaar verstreken. Er mag alsnog 80% (4/5) van de btw in één keer in aftrek worden gebracht op de btw-aangifte. In dit geval in totaal een bedrag van € 8.400.

Bosbedrijf

De Staatssecretaris van Financiën heeft in het in 2013 gepubliceerde besluit "Omzetbelasting Landbouw" goedgekeurd dat, indien sprake is van het beheer van bossen zonder dat de beheerder als ondernemer kwalificeert, die beheerder met betrekking tot het beheer van het desbetreffende bos als bosbouwer (dus btw-ondernemer) wordt aangemerkt. Eén van de gevolgen van het vervallen van de landbouwregeling is, dat dit beleidsbesluit zal worden ingetrokken. De algemene btw-regels zullen vanaf 1 januari 2018 voor de bosbeheerders van toepassing worden. Dit betekent dat elke bosbouwer moet beoordelen of hij zelfstandig kwalificeert als ondernemer voor de btw. Alleen bij btw-ondernemerschap bestaat het recht van aftrek van btw voorbelasting. Afhankelijk van de specifieke omstandigheden kan er bij btw-ondernemerschap nog sprake zijn van de toepassing van de regeling voor kleine ondernemers.

Kleineondernemersregeling (KOR)

Als de bosbouwer, kwalificeert als btw-ondernemer kan gebruik worden gemaakt van de kleineondernemersregeling (KOR) indien aan de volgende 3 voorwaarden wordt voldaan:

1. De bosbouwer in Nederland is gevestigd;
2. zijn activiteiten als natuurlijk persoon uitoefent, bijvoorbeeld binnen een eenmanszaak of maatschap en bijvoorbeeld niet vanuit een BV; en
3. per jaar – na aftrek van voorbelasting – minder dan € 1.883 aan btw is verschuldigd aan de Belastingdienst.

Indien de bouseigenaar kwalificeert voor de KOR, dan wordt het te betalen btw-bedrag verminderd (bij een btw-bedrag lager dan € 1.345 tot nihil) en kan de Belastinginspecteur ontheffing van de administratieve verplichtingen (btw-aangifte) verlenen.

Impact voor bouseigenaren

Indien het wetsvoorstel Wet afschaffing van de btw-landbouwregeling wordt aangenomen, zullen de bouseigenaren met ingang van 1 januari 2018 moeten beoordelen zij kwalificeren als btw-ondernemer, dan wel of zij onder de KOR vallen. Als de bouseigenaar kwalificeert als btw-ondernemer (en door de Belastingdienst – op grond van de KOR – geen ontheffing van de administratieve verplichtingen is verleend) zullen zij:

- over de producten en diensten die zij leveren – afhankelijk van de betreffende levering / activiteit (zie bijlage) – 6 of 21 procent btw in rekening moeten brengen,
- een btw-administratie moeten voeren, en
- btw-aangiften moeten indienen.

Definitie ondernemer

Voor de heffing van btw geldt een ruim ondernemersbegrip. Probeer je dit in één zin te vatten dan luidt de definitie als volgt: een ondernemer is eenieder die zelfstandig een bedrijf of beroep uitoefent.

Een bouseigenaar die voor de inkomensbelasting (IB) onder box 3 valt (en dus voor de IB niet als ondernemer kwalificeert), kan daardoor toch als ondernemer voor de btw worden aangemerkt. Voor de heffing van btw is van belang dat sprake is van bedrijvigheid waar een vergoeding tegenover staat. Een winstoogmerk is geen vereiste. Daarnaast moet sprake zijn van een duurzaam karakter. Anders zou de incidentele verkoper van tweedehandsspullen op marktplaats ook onder de definitie vallen.

Een bouseigenaar is dus btw-ondernemer indien hij op reguliere basis prestaties verricht tegen vergoeding. De verkoop van rondhout is hiervan een voorbeeld. Subsidies worden lang niet altijd aangemerkt als vergoeding voor een prestatie, wanneer hiervan sprake is adviseren wij contact op te

nemen. Aan de hand van onderstaand voorbeeld geven wij een toelichting op het ondernemersbegrip.

Een boseigenaar bezit 100ha bos. Elk jaar wordt op 1ha grond beoordeeld welke bomen geveld worden en welke overige activiteiten moeten worden verricht voor het bos. Het rondhout dat ontstaat na de velling wordt verkocht. Voor de oogst van deze bomen schakelt de boseigenaar een bosaannemer in. Deze brengt een vergoeding in rekening.

De boseigenaar voldoet aan alle vereisten voor btw-ondernemerschap. Er wordt immers hout verkocht en dat is een prestatie tegen vergoeding. Het gebeurt elk jaar en daardoor is het een duurzame activiteit. De verkoop van rondhout is belast met btw (in dit geval het verlaagd tarief). De btw op inkoop van de werkzaamheden van de bosaannemer kan doordat de bosbouwer btw-ondernemer is in aftrek worden gebracht.

NB: indien de opbrengst van rondhout jaarlijks een gering bedrag betreft, kan de kleineondernemersregeling (KOR) van toepassing zijn.

Wij benadrukken dat bovenstaande voorbeeld niet gebaseerd is op een werkelijke situatie. Er kunnen zich feiten en omstandigheden voordien die een andere conclusie rechtvaardigen. Doel van bovenstaande omschrijving is om handvatten te verstrekken over het al dan niet zijn van ondernemer en de reikwijdte van vorenbedoeld begrip.

NSW-BV

De Natuurschoonwet-bv is belastingplichtig voor de btw. De omzetbelasting kent geen fiscale transparantie voor de NSW-bv, zoals die voor de inkomstenbelasting en erf- en schenkbelasting geldt. De aandeelhouders in de NSW-bv zijn geen de ondernemers voor de btw. Het is dus de NSW-bv die de btw-boekhouding moet verzorgen.

Fiscale transparantie betekent dat de belastingdienst de vennootschap waarin het NSW-landgoed is gestructureerd niet ziet. Het landgoed is juridisch eigendom van de NSW-bv. De fiscus beschouwt alle bezittingen, rechten en plichten van de NSW-bv als de bezittingen, rechten en plichten van de aandeelhouders, die voor de fiscus geen aandeelhouders maar mede-eigenaren van het landgoed zijn. Bijvoorbeeld als een NSW-bv het hout uit het landgoed verkoopt, ziet de fiscus dit als de verkoop van het hout door alle 'aandeelhouders' gezamenlijk. Maar dat geldt alleen voor de inkomstenbelasting en de erf- en schenkbelasting, niet voor de omzetbelasting of btw.

Tot slot

Het vorenstaande vindt zijn grondslag in onze interpretatie van het thans voorliggend wetsvoorstel. Deze informatie dient ter algemene informatie, het pretendeert geen volledigheid en is geen fiscaal advies.

Voor nadere informatie betreffende de btw-landbouwregeling kunt u contact opnemen met een van de adviseurs van EY.

- Aart Bakker (adviseur monumenten, landgoederen en groenprojecten)
telefoon: 06 – 2908 3280
e-mail: aart.bakker@nl.ey.com
- Hessel Vliegen (adviseur btw)
telefoon: 06 – 2908 3849
e-mail: hessel.vliegen@nl.ey.com