



MEESTERS IN MASTERS



HOGESCHOOL GENT
LID VAN DE ASSOCIATIE UNIVERSITEIT GENT

Departement Handelswetenschappen en Bestuurskunde

Masterproef

De paardensector en btw

Nick Van Dender

Academiejaar: 2010-2011

Dhr. Stefan Ruyschaert

Promotor Masterproef

Voorwoord

De masterproef is een essentieel opleidingsonderdeel van de opleiding Master in de Handelswetenschappen. Als afstudeerrichting koos ik voor Accountancy & fiscaliteit, dit werk valt binnen het vakgebied fiscaliteit. De titel van de masterproef is: 'Btw en de paardensector'.

Op het einde van dit werk zal voor iedereen duidelijk zijn welk btw-tarief van toepassing is op de handelingen die hij/zij stelt met zijn/haar paarden. Het doel is om een volledig en gedetailleerd overzicht te geven van de verschillende handelingen, dienstbetrekkingen, ... die er mogelijk zijn binnen de paardensector. Ook hun toepassing in het Btw-Wetboek zal verduidelijkt worden. Paarden als handelsgoederen, evenals dienstverrichtingen met paarden zullen hier worden toegelicht en aan de fiscaliteit onderworpen worden.

Aan de hand van dit werk kan ik mijn passie linken met mijn opleiding. Mijn hobby is een extra stimulans om mij te verdiepen in deze materie. Dit werk is tevens bedoeld om een overzicht te geven, van de verschillende btw-toepassingen, aan mensen die zich ook voor deze sector interesseren. De toetsing met de fiscaliteit (in casu de btw) sluit zeer nauw aan bij mijn opleiding.

Bij de totstandkoming van deze masterproef zou ik graag volgende mensen willen bedanken:

De heer Jan De Boitselier, die steeds bereid was mij te helpen. Ik verkreeg zeer veel nuttige informatie via deze advocaat die zeer nauw betrokken is bij de paardensector. Hij is manager van vzw Vlaams Paardenloket en voorzitter van 'de Vlaamse Fokkers van het Belgisch Trekpaard' (VFBT).

De heer Stefan Ruyschaert, die de begeleiding van dit eindwerk voor zijn rekening heeft genomen. Dhr. Ruyschaert is docent aan de Hogeschool Gent alsook promotor van enkele masterproeven. Hij heeft mij geholpen bij het opstellen van dit werk en het beantwoorden van mijn vragen.

Mijn ouders, die mij de kans hebben gegeven om deze opleiding te volgen. Zij hebben mij tevens gesteund bij de totstandkoming van deze masterproef.

Mijn vriendin, ook zij was een steun en toeverlaat bij de totstandkoming van dit werk.

Inhoudsopgave

INLEIDING	6
DEEL I: VERDUIDELIJING EN VERKENNING VAN HET BEGRIP PAARDENSECTOR	7
1 GOEDEREN	7
1.1 PAARDEN	7
1.1.1 PAARDEN VAN DE RASSEN DIE GEWOONLIJK ALS TREKPAARD, ZWAAR OF HALFZWAAR, WORDEN GEBRUIKT	7
1.1.2 ANDERE PAARDEN	8
1.1.3 SLACHTPAARDEN	8
1.2 ANDERE GOEDEREN	9
1.2.1 VOEDSEL	9
1.2.2 SPERMA	9
2 DIENSTEN	9
2.1.1 PAARDRIJLESSEN	9
2.1.2 FOKKEN VAN PAARDEN	9
2.1.3 VERVOER	10
2.1.4 STALLEN EN VERZORGEN VAN PAARDEN	10
2.1.5 AFRICHTEN VAN PAARDEN	10
DEEL II: HOUDERS IN HUN HOEDANIGHEID VAN PAARDEN	11
1 BELASTINGPLICHTIGEN	11
1.1 MANEGEHOUDERS	12
1.2 HANDELAARS	12
1.3 FOKKERS	13
1.4 LANDBOUWERS	13
1.5 HENGSTENHOUDERS	14
1.6 AFRICHTERS	14
2 NIET BELASTINGPLICHTIGEN	14
2.1 FOKKERS	14
2.2 PARTICULIEREN	15
3 DE FORFAITAIRE LANDBOUWONDERNEMINGEN	15
DEEL III: BELASTBARE HANDELINGEN	17

1	LEVERING VAN GOEDEREN	17
1.1	VOORWAARDEN	18
1.1.1	EERSTE VOORWAARDE	18
1.1.2	TWEEDE VOORWAARDE	18
1.1.3	DERDE VOORWAARDE	18
1.1.4	VIERDE VOORWAARDE	19
1.2	TARIEF	20
1.3	PAARDEN	20
1.3.1	PAARDEN VAN DE RASSEN DIE GEWOONLIJK ALS TREKPAARD, ZWAAR OF HALFZWAAR, WORDEN GEBRUIKT	20
1.3.2	ANDERE PAARDEN	20
1.3.3	SLACHTPAARDEN	20
1.4	ANDERE GOEDEREN	20
1.4.1	VOEDSEL	20
1.4.2	SPERMA	21
2	VERRICHTING VAN DIENSTEN	21
2.1	VOORWAARDEN	21
2.1.1	VOORWAARDE 1	21
2.1.2	VOORWAARDE 2	21
2.1.3	VOORWAARDE 3	22
2.2	PAARDRIJLESSEN	22
2.3	FOKKEN VAN PAARDEN	23
2.4	LANDBOUWDIENSTEN	24
2.5	VERVOER	25
2.6	AFRICHTEN VAN PAARDEN	25
2.6.1	VOORWAARDEN	25
2.6.2	TARIEF	25
2.7	STALLEN EN VERZORGEN VAN PAARDEN	26
2.7.1	ALGEMEEN	26
2.7.2	TARIEF	27
2.8	AAN- EN VERKOPEN VAN PAARDEN	28
2.8.1	ALGEMEEN	28
2.8.2	TARIEF	28
2.8.3	OPMERKING	28
2.9	BIJZONDERE REGELING OVER DE WINSTMARGE	29
2.9.1	BELASTINGPLICHTIGE WEDERVERKOPER	29
2.9.2	GEBRUIKTE GOEDEREN	29
2.9.3	LEVERANCIER	29
2.9.4	PARTICULIEREN	30
2.9.5	VOORBEELD	30
3	INVOER	30

3.1	VOORWAARDEN	30
3.1.1	VOORWAARDE 1	30
3.1.2	VOORWAARDE 2	31
3.2	KB NR. 7	32
3.2.1	ARTIKEL 12	32
3.2.2	ARTIKEL 20	32
3.2.3	ARTIKEL 21	32
3.3	KB NR. 20	33
3.4	VERORDENING NR. 2454/93	33
4	<u>INTRACOMMUNAUTAIRE VERWERVING</u>	33
4.1	VOORWAARDEN	34
4.1.1	VOORWAARDE 1 EN 3	34
4.1.2	VOORWAARDE 2	34
4.1.3	VOORWAARDE 4	34
4.1.4	VOORWAARDE 5	35
4.1.5	VOORWAARDE 6	35
4.2	TARIEVEN	35
	<u>DEEL IV: EUROPESE WETGEVING</u>	37
1	<u>VERSCHIL IN BTW TARIEF</u>	37
1.1	GEVOLGEN	37
1.1.1	GEVOLG 1	37
1.1.2	GEVOLG 2	37
1.2	INTERPRETATIE VAN DE BTW RICHTLIJN	37
1.2.1	BELGISCHE INTERPRETATIE	38
1.2.2	NEDERLANDSE INTERPRETATIE	38
1.2.3	DE EUROPESE COMMISSIE	39
1.2.4	HET HOF VAN JUSTITIE	39
1.3	EUROPESE NIET FISCALE WETGEVING	39
	<u>BESLUIT</u>	41
	<u>BIBLIOGRAFIE</u>	44
	<u>BIJLAGEN</u>	46

Inleiding

De paardenhouderij is een bijzondere sector, daarom zal dit begrip toegelicht worden. Deel 1 geeft een overzicht van de goederen en diensten die aan bod komen in deze sector.

Deel 2 bespreekt de diverse personen die geregeld werkzaamheden en handelingen uitvoeren binnen de paardensector. Deze groep mensen zijn de zogenaamde 'btw belastingplichtigen'. Anderzijds zijn er ook mensen die occasioneel, niet met een bepaalde regelmaat, handelingen uitvoeren, dit zijn dan de 'niet btw belastingplichtigen'.

De kernvragen die in deel 3 van dit werk aan bod komen zijn: Welke handelingen en leveringen, die binnen de paardensector kunnen gesteld worden, vallen onder de toepassing van de btw? Welke handelingen en leveringen kunnen van het verlaagd tarief of van de vrijstelling genieten? Wat bij invoer of intracommunautaire verwerving van paarden? Kortom: alle handelingen, gesteld in de paardensector, die aan de toepassing van het Btw-Wetboek onderworpen zijn, zullen hier aan bod komen.

Tot slot wordt in deel 4 een overzicht gegeven van Europese fiscale wetgeving. Verschillende interpretaties leiden tot verschillende tarieven in de EU-lidstaten.

DEEL I: VERDUIDELIJING EN VERKENNING VAN HET BEGRIIP PAARDENSECTOR

‘Paardensector’ is een breed begrip dat onder andere duidt op alle verschillende rassen paarden. Daarnaast omvat het ook alle handelingen die met deze dieren kunnen worden verricht.

In dit eerste hoofdstuk wordt het begrip ‘paardensector’ in detail uitgelegd.

1 Goederen

Paarden worden binnen het Btw-Wetboek gekwalificeerd als goederen, daar met goederen handel kan gedreven worden. In het wetboek wordt een onderscheid gemaakt tussen slachtpaarden, paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar of halfzwaar, worden gebruikt en alle andere paarden.

1.1 Paarden

1.1.1 Paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar of halfzwaar, worden gebruikt¹

Het koninklijk besluit nummer 20 van het Btw-Wetboek stelt een onderscheid tussen ‘paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar of halfzwaar, worden gebruikt’ en andere paarden. Welke paarden onder deze ‘rubriek’ vallen wordt niet verder toegelicht in dit koninklijk besluit of in enig ander wetgevend document.

Om toch enige verduidelijking rond dit begrip te scheppen werd beroep gedaan op het Vlaams Paardenloket², de advies- en informatiepartner voor de Vlaamse paardenwereld en de overheid.

De paardenrassen die hier onder andere worden bedoeld zijn³: Het Belgisch Trekpaard, het Nederlands Trekpaard, de Percheron, de Augeron, de Nivernais, de Ardenner, de Auxois, de Brabander, de Boulonnais, de Shire, de Clydesdale, de Suffolk, de Rijnlander, de Sleswijker, de Pinzgauer...

Het gaat hier om een niet-limitatieve opsomming. Het is met andere woorden mogelijk dat nog andere paardenrassen aan deze lijst kunnen worden toegevoegd en vallen onder de kwalificatie van ‘trekpaard, zwaar of halfzwaar paard’.

¹ K.B. Nr. 20 W. Btw, 20 juli 1970, Tabel A: Goederen onderworpen aan het tarief van 6%, rubriek I, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed&disableHighlighting=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed/#findHighlighted>

² www.vlaamspaardenloket.be

³ Eddy Weckhuysen, december 2009, presentatie *BTW-reglementering en de sector van de paardenhouderij*, Vlaamse sectordag paarden, blz. 1, <http://www.vlaamspaardenloket.be/html/site.php?part=10&page=documentatie&info=docs#info>

1.1.2 Andere paarden⁴

Alle andere paarden die niet worden gekwalificeerd als '*paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar of halfzwaar, worden gebruikt*' behoren tot deze categorie. Het gaat hier onder andere over volbloed-, halfbloed-, pony- en rijpaardrassen.

1.1.3 Slachtpaarden

Paarden kunnen gefokt worden om te worden geslacht. Dit komt in de praktijk echter weinig voor. Soms is men genoodzaakt om dieren, die een bepaalde leeftijd hebben bereikt of slachtoffer zijn geweest van een ongeval, te slachten. Belangrijk bij de verkoop van deze dieren is dat het bewijs moet geleverd worden dat deze dieren daadwerkelijk verkocht worden om te slachten.

De registratie van paarden

In de praktijk bestaat er nog een bijkomende problematiek: de registratie van paarden. Sinds 1 juli 2007 is het wettelijk verplicht alle paarden en paardachtigen te laten registreren door middel van onder andere een microchip. Deze registratie maakt het mogelijk de eigenaar van het dier terug te vinden, wanneer dit vervreemd is. Naast deze functie heeft het chippen van paarden en paardachtigen ook een tweede, meer belangrijk doel: het paard al dan niet uitsluiten voor menselijke consumptie. Wanneer paarden uitgesloten zijn voor de menselijke consumptie zal het onmogelijk zijn ze te verkopen met het doel tot slachten.

Wanneer paarden worden geregistreerd en hierbij niet uitgesloten worden voor menselijke consumptie, is het verboden om hen medicijnen toe te dienen die schadelijke stoffen bevatten voor de mens. Het doel hiervan is om paardenvlees gezond te houden voor menselijke consumptie.

Paarden die bij de registratie uitgesloten worden voor menselijke consumptie mogen alle in omloop zijnde medicijnen toegediend krijgen. Hier moet geen onderscheid gemaakt worden tussen medicijnen die al dan niet schadelijke stoffen bevatten voor de menselijke consumptie.

Een overzicht van medicijnen voor paarden, plus de vermelding of deze al dan niet schadelijke stoffen bevatten voor menselijke consumptie, is in omloop en dient door alle dierenartsen gerespecteerd te worden.

Formaliteiten

Dankzij de registratie van paarden heeft elk paard een aantal papieren. Wanneer het paard reeds een stamboom heeft, verkreeg het paard al de nodige papieren via het stamboek waarin het is ingeschreven. Een medische bijlage zal, indien het nog niet in het 'stamboekboekje' aanwezig is, worden toegevoegd. Deze geeft een overzicht van de reeds toegediende medicijnen.

⁴ K.B. nr. 20 W. Btw, 20 juli 1970, Tabel A: Goederen onderworpen aan het tarief van 6%, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed&disableHighlighting=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed/#findHighlighted>

Niet-stamboom-paarden verkrijgen bij de registratie een 'equipas'. Dat is een boekje papieren dat onder andere een medische bijlage bevat. Zo kan ook de medische levensloop van niet stamboek paarden gevolgd worden.

1.2 Andere goederen

1.2.1 Voedsel

Een evenwichtige voeding is belangrijk voor mens en dier. Dit is niet anders bij paarden. Vooral paarden die moeten werken, zoals springpaarden, dressuurpaarden... hebben hun dagelijkse portie krachtvoer nodig.

1.2.2 Sperma

Het fokken van het 'perfecte' veulen is voor iedere fokker de ultieme droom. Voor het zoeken naar de juiste combinatie van hengst en merrie wordt dan ook niet over een nacht ijs gegaan. Vooral bij spring- en dressuurpaarden is het kweken met een tophengst een must. Vele fokkers willen afstammelingen van deze hengsten, maar slechts enkelen kunnen zo'n vaderdier bezitten. Het sperma van deze hengst zal dan worden aangekocht, om zo toch een afstameling van dit dier te bekomen.

2 Diensten

Naast het verhandelen van paarden, als goederen, kunnen verschillende diensten aangaande paarden worden verricht.

U krijgt nu een overzicht van alle handelingen die gesteld kunnen worden met paarden. In een later hoofdstuk⁵ zal blijken welk van deze diensten aan de btw-wetgeving moeten worden onderworpen.

2.1.1 Paardrijlessen

Niet iedereen kan met een paard rijden. Het vergt basiskennis en enkele elementaire technieken om het paardrijden goed onder de knie te krijgen.

Wanneer iemand wil leren paardrijden, kan beroep worden gedaan op een professional. Deze zal de basistechnieken aanleren. Zowel in maneges als privé-stallen kan beroep worden gedaan op een professioneel persoon.

Tegenwoordig worden paardrijlessen soms gebruikt als therapiemethode, meestal voor personen met een handicap. Het paardrijden kan een manier zijn om de handicap te verlichten of om een mentaliteitswijziging teweeg te brengen.

2.1.2 Fokken van paarden

Met het fokken van paarden wordt zowel de natuurlijke bevruchting als de techniek van inseminatie, die sterk in belang blijft toenemen, bedoeld.

⁵ Deel III: Belastbare handelingen 2. *Verrichting van diensten*, blz. 21 e.v.

Inseminatie is een kunstmatige bevruchtingstechniek waaraan zowel voor de paarden als voor de fokker voordelen verbonden zijn. Enerzijds wordt het sperma zeer snel en accuraat ingebracht en anderzijds elimineert de inseminatie verschillende risico's die de hengst en merrie lopen bij de natuurlijke bevruchting.

2.1.3 Vervoer

Het transport van paarden is een frequente economische handeling. Denk maar aan de vele paarden die naar jaarmarkten en toernooien worden getransporteerd. Er bestaan verschillende vervoermiddelen op de markt die het transport van de dieren zo comfortabel mogelijk maken.

Vele fokkers, eigenaars, handelaars... gaan zelf over tot de aankoop van dergelijk vervoermiddel, maar het is ook mogelijk om een beroep te doen op een gespecialiseerd transporteur.

2.1.4 Stallen en verzorgen van paarden

Niet iedereen heeft de mogelijkheid, plaats of financiële middelen voor het stallen van eigen paarden. Als oplossing kan een derde persoon tussenkomen die stallen ter beschikking stelt. Manegehouders zijn hier het voorbeeld bij uitstek. Zij kunnen naast het stallen van paarden ook instaan voor de verzorging ervan.

2.1.5 Africhten van paarden

Alvorens met een paard te kunnen rijden, moet het 'zadelmak' zijn. Dit betekent dat het paard gewend is aan het zadel en het hoofdstel. Zadelmak wil daarentegen niet zeggen dat het paard een internationale jumping of dressuurwedstrijd heeft gelopen. Het heeft gewoon een eerste contact gehad met wat hem als rijpaard te wachten staat. Een geoefend ruiter kan zelf zijn paarden zadelmak maken, een onervaren ruiter doet beter beroep op een professionele africhter.

Naast het zadelmak maken moet onder het africhten van paarden ook het trainen van paarden verstaan worden. Paarden worden niet van vandaag op morgen een springpaard of dressuurpaard. Dit vergt van zowel ruiter als dier veel training. Dit kan door de eigenaar van het paard zelf gedaan worden of er kan beroep gedaan worden op een professioneel persoon.

DEEL II: HOUDERS IN HUN HOEDANIGHEID VAN PAARDEN

Paarden zijn terug te vinden in vele gezinnen. Deze gezinnen houden paarden om ze te berijden en te verzorgen als hobby. Personen die zich recreatief met deze dieren bezig houden vinden we terug onder de titel 'niet belastingplichtigen'.

De paardensector beperkt zich echter niet tot hobby's van bepaalde gezinnen. Deze sector brengt veel economische activiteit mee in ons land en ver buiten onze landsgrenzen. Veel personen houden zich geregeld met paarden bezig en hebben dan ook een beroep gevonden binnen deze sector. Onder de titel 'belastingplichtigen' worden deze verschillende beroepsmatige personen besproken.

1 Belastingplichtigen

Alvorens de verschillende hoedanigheden toe te lichten die een beroepsmatig persoon kan aannemen wordt het begrip 'belastingplichtigen' uitgelegd. Voor een nauwkeurige en volledige beschrijving van dit begrip wordt verwezen naar de btw-handleiding waar het als volgt wordt omschreven:

'Om belastingplichtige te zijn moet de persoon geregeld leveringen van goederen doen of diensten verrichten in de zin van de wet.

Op te merken valt overigens dat het niet noodzakelijk om een beroepswerkzaamheid moet gaan, m.a.w. de persoon of groepering die geregeld een werkzaamheid uitoefent, hoeft hiermede niet het verwerven van bestaansmiddelen op het oog te hebben (z. nr. 81).

Een geregelde werkzaamheid onderstelt een opeenvolging van handelingen, wat niet wegneemt dat die handelingen kunnen worden verricht met min of meer lange tussenpozen. Waar het op aan komt is dat ze met een bepaalde regelmaat plaatsvinden. Zo wordt een geregelde werkzaamheid in de zin van artikel 4 uitgeoefend door degene die, in het kader van een samenkomst die hij ieder jaar op hetzelfde tijdstip organiseert, handelingen verricht welke in het Wetboek zijn omschreven (z. aanschr. 81/1971).

In dezelfde geest werd er beslist:

- dat als belastingplichtige worden aangemerkt zij die systematisch renpaarden fokken, hetzij in eigen inrichtingen, hetzij door een beroep te doen op derden (paardenfokkers, africhters, enz.), met het doel bij herhaling en doorlopend de paarden welke van die fok voortkomen te verkopen. Als belastingplichtige moeten daarentegen niet worden aangemerkt zij die, zonder zich speciaal met het fokken van paarden bezig te houden, paarden bezitten die zij doen deelnemen aan wedrennen, zelfs wanneer zij af en toe één van die paarden verkopen;
- dat wanneer een eigenaar van renpaarden die geen paardenfokker is, voor zijn deelneming aan wedrennen, op het stuk van de inkomstenbelasting niet wordt geacht te handelen in de uitoefening van een beroepswerkzaamheid, de omstandigheid dat hij op bijkomstige wijze één van zijn hengsten gebruikt voor dekkingen niet van die aard is dat hij alleen hierdoor de hoedanigheid van btw belastingplichtige verkrijgt. In dit verband heeft de administratie als regel genomen

de prijs die voor de dekkingen wordt aangerekend slechts aan de btw te onderwerpen indien de winsten die uit deze handelingen worden verkregen op het stuk van de inkomstenbelastingen als bedrijfsinkomsten worden aangemerkt⁶

Hieruit blijkt dat het niet noodzakelijk is winst te maken uit de beroepsactiviteit om als belastingplichtige aanschouwd te worden. De regelmaat waarmee handelingen plaatsvinden zijn vaak doorslaggevend voor het bepalen of mensen al dan niet btw-belastingplichtig zijn.

In deze handleiding worden personen, die specifieke handelingen stellen met paarden, expliciet als belastingplichtige aangemerkt of uitgesloten.

1.1 Manegehouders

Maneges zijn gespecialiseerde instellingen die regelmatig de dienst van het stallen en verzorgen van paarden voor hun rekening nemen. Vaak is een manege opgericht met het doel om uit deze diensten winst te halen. De belastingplichtige manegehouder kan verschillende soorten van diensten verlenen.

Enerzijds kunnen ze zich beperken tot het regelmatig ter beschikking stellen van paardenboxen en eventueel weidegangen. De eigenaar zal dan zelf instaan voor de verzorging van zijn paard. Een tweede mogelijkheid bestaat erin dat de manegehouder ook instaat voor de verzorging van het paard en niet de eigenaar zelf. Anderzijds is het ook mogelijk dat niet enkel paarden worden verzorgd en een paardenbox of weidegang ter beschikking wordt gesteld maar kunnen ook paarden verhuurd worden. De manegehouder is dan eigenaar van zowel de weides, paardenboxen als van de paarden.

1.2 Handelaars

Handelaars zijn personen die paarden aan- en verkopen met het doel om winst te maken.

Handelaars kunnen als tussenschakel optreden tussen fokkers en particulieren, particulieren en fokkers, particulieren en handelaars, particulieren en slachthuizen, fokkers en slachthuizen, particulieren en maneges, particulieren en paardenmelkerijen, fokkers en maneges, fokkers en paardenmelkerijen...

*'Ieder wie geregeld en zelfstandig huisdieren verkoopt is btw-belastingplichtig, ongeacht de hoedanigheid van de koper en de bestemming die uiteindelijk aan de dieren wordt gegeven.'*⁷

'Ieder wie geregeld en zelfstandig huisdieren verkoopt...' Uit deze zinsnede blijkt dat men niet het beroep van handelaar moet hebben om toch als handelaar beschouwd te worden. De vraag die vaak wordt gesteld is: 'Wat verstaat men onder geregeld?' Dit is een feitenkwesie en leidt regelmatig tot discussie, is 2 maal per jaar een paard verkopen

⁶ Btw handleiding, 1 februari 2010, Hoofdstuk IV : De belastingplichtige, 79. *Geregelde werkzaamheid*, blz.167 e.v., <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWWeb/document.do?method=view&nav=1&id=59cb8bfc-dc16-4ca9-8b3d-a5267bbd8a69&disableHighlighting=59cb8bfc-dc16-4ca9-8b3d-a5267bbd8a69/>

⁷ Jan De Boitselier, *Btw dossier*, blz. 3 (Bijlage 1)

geregeld of is het pas vanaf 10 paarden verkopen per jaar dat mensen als handelaar moeten beschouwd worden.

1.3 Fokkers

Mensen die beroepsmatig paarden fokken om te verkopen zijn fokkers die vallen onder het statuut van btw-belastingplichtige. Deze personen hebben tot doel om door middel van het fokken van paarden een economische activiteit te verrichten en hiermee een vermogensvoordeel wensen te bekomen.

Zoals reeds eerder vermeld⁸ is het niet noodzakelijk dat mensen beroepsmatig handelingen stellen om als btw-belastingplichtige te worden aangemerkt. De regelmaat waarmee handelingen worden gesteld is vaak doorslaggevend voor het bepalen of personen al dan niet btw-belastingplichtigen zijn.

*'Personen die paarden fokken en geregeld de paarden verkopen die zij gefokt hebben, zijn BTW belastingplichtigen'*⁹ Ook hier komt het begrip geregeld in voor. Het betreft een feitenkwesitie, daar er geen specifiek aantal paarden wordt vermeld die per jaar of per maand mogen worden verkocht.

Beslissing E.T. nr. 8380 (dd. 26.01.1973) bevestigt deze stelling, maar biedt geen verdere verduidelijking. Het begrip *'gewoonlijk doel'* uit onderstaand citaat wordt niet verder uitgelegd.

*Als belastingplichtige worden aangemerkt zij die zich toeleggen op het fokken van renpaarden, hetzij in eigen inrichtingen, hetzij door een beroep te doen op derden (paardenfokkers, africhters. enz.), met het gewoonlijk doel de paarden, welke van die fok voortkomen, te verkopen.*¹⁰

1.4 Landbouwers

Landbouwers zijn mensen die gewassen en dieren kweken om de mensen van voeding te voorzien. Denk maar aan de zuivelproducten in de winkel, evenals het varken- en rundvlees. Daarnaast zijn het ook de landbouwers die voor onze dagelijkse portie groenten, fruit en aardappelen zorgen.

Om het land, waarop deze gewassen worden geteeld en dieren worden gehouden, te bewerken werd vroeger gebruik gemaakt van paard en kar. Vandaag de dag zijn de grote machines en tractoren niet meer uit het landbouwleven weg te denken. Het lijkt alsof de paarden en de landbouwers van elkaar zijn vervreemd, op enkele uitzonderingen na.

Een mogelijkheid is ook dat paarden, net zoals koeien en varkens, door een landbouwer worden gekweekt om ze te laten slachten en het vlees ervan te verkopen. In België komt dit in de praktijk nauwelijks voor.

⁸ Deel II: Houders in hoedanigheid van paarden, 1. *Btw Belastingplichtige*, blz. 11

⁹ Jan De Boitselier, *Btw dossier*, blz. 3 (Bijlage 1)

¹⁰ Administratieve Beslissing Btw nr. E.T. 8380, 26 januari 1973, *De Belastingplichtige.- geregelde werkzaamheid*, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWWeb/document.do?method=view&id=509005c2-65c4-4038-b375-86cda0c0f1ea#findHighlighted>

1.5 Hengstenhouders

Inseminaties kunnen, zoals reeds aangehaald¹¹, uitgevoerd worden door een hengstenhouder. Iemand is hengstenhouder wanneer hij geregeld inseminaties (= diensten) uitvoert. Het is daarom niet noodzakelijk dat de persoon deze diensten verstrekt met het oog winst te halen uit deze activiteit om als belastingplichtige te worden aangemerkt.

1.6 Africhters

Voor het africhten van paarden, zijnde het zadelmak maken of het trainen tot een springpaard of dressuurpaard, kan beroep worden gedaan op een africhter, iemand die zich bezighoudt met het opleeren van paarden. Wanneer deze africhter zich hier geregeld mee bezighoudt of deze diensten uitvoert met het oog winst te maken is hij een btw-belastingplichtig persoon.

2 Niet Belastingplichtigen

Mensen die hobbymatig paarden houden kunnen twee hoedanigheden aannemen. Ze kunnen enerzijds behoren tot fokkers en anderzijds tot particulieren.

Alle personen die tot deze groep van 'niet-belastingplichtigen' behoren moeten geen rekening houden met de btw-wetgeving. Zij hebben geen btw-nummer en moeten geen Btw aanrekenen wanneer tot verkoop van het dier wordt over gegaan.

2.1 Fokkers

Mensen die als hobby paarden fokken zonder dat zij tot doel hebben deze fokproducten door te verkopen, worden als 'niet belastingplichtigen' beschouwd.

Het fokken van paarden mag voor deze personen '**niet tot doel hebben om bij herhaling en doorlopend de paarden welke van die fok voortkomen te verkopen**¹²'. Dit wil echter niet zeggen dat deze fokkers nooit een paard dat zij zelf gefokt hebben mogen verkopen. Zij mogen zelf gefokte paarden verkopen op voorwaarde dat dit een eenmalige gebeurtenis is en zich niet bij regelmaat voordoet.

Dit alles wordt bevestigd in de beslissing E.T. nr. 8380 (dd. 26.01.1973) zoals hier weergegeven.

*'Als belastingplichtige worden daarentegen niet aangemerkt zij die, zonder zich speciaal met het fokken van paarden bezig te houden, paarden bezitten die zij doen deelnemen aan wedrennen, zelfs wanneer zij af en toe één van die paarden verkopen.'*¹³

¹¹ Deel I: Verduidelijking en verkenning van het begrip paardensector, 2.1.2 Fokken van paarden, blz. 10

¹² Deel II: Houders in hoedanigheid van paarden, 1. Btw Belastingplichtige, blz. 11

¹³ Administratieve Beslissing Btw nr. E.T. 8380, 26 januari 1973, *De Belastingplichtige.- geregelde werkzaamheid*, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWWeb/document.do?method=view&id=509005c2-65c4-4038-b375-86cda0c0f1ea#findHighlighted>

2.2 Particulieren

Personen en gezinnen die een paard, van welk ras ook, in bezit hebben en niet gebruiken om opbrengsten te genereren, worden als particulieren beschouwd. Een praktijkvoorbeeld hiervan is een gezin waarvan één of beide ouders uitwerken gaan en een paard kopen voor hun kind(eren).

Het paard wordt niet gebruikt om een vermogenstijging te realiseren. Het wordt louter gehouden om te ontspannen, te berijden, te wandelen...

3 De forfaitaire landbouwondernemingen

Landbouwondernemingen kunnen voor een bijzondere landbouwregeling opteren. Deze specifieke regeling zorgt ervoor, dat landbouwers die voor deze bijzondere landbouwregeling kiezen, geen periodieke (btw-)aangifte moeten indien. Deze verplichting rust wel op de gewone btw-belastingplichtigen, zoals eerder¹⁴ beschreven. Wanneer geen aangiften worden ingediend kan ook geen recht op aftrek ontstaan. Toch moeten deze landbouwers het verlaagde btw-tarief van 6% toepassen. Dit bedrag moet de landbouwer niet doorstorten aan de staat, ter compensatie van het niet hebben van recht op aftrek van de voorbelasting.¹⁵

¹⁴ Deel II: Houders in hoedanigheid van paarden, 1. *Btw Belastingplichtige*, blz. 11

¹⁵ Stefan Ruysschaert, Christine Vanheuverzwijn, Ronny De Vroe, *Praktisch Btw recht*, 6^{de} druk, 1^{ste} oplage, blz. 158

DEEL III: BELASTBARE HANDELINGEN

De belasting over de toegevoegde waarde (btw) is een indirecte belasting. De belasting belast een belastbaar feit, een belastbare handeling en geen langdurige toestand zoals het geval is bij directe belastingen (bijvoorbeeld inkomstenbelasting).

Er zijn vier belastbare handelingen die de verschuldigdheid van de btw met zich mee brengen.

- de levering van goederen, onder bezwarende titel, door een btw-belastingplichtige¹⁶;
- het verrichten van diensten, onder bezwarende titel, door een btw-belastingplichtige¹⁷;
- de invoer van goederen, door wie ook¹⁸;
- de intracommunautaire verwerving van goederen, onder bezwarende titel, onder bepaalde voorwaarden¹⁹.

1 Levering van goederen

Om over de 'levering van een goed' te kunnen spreken stelt de btw-handleiding dat de activiteit aan volgende voorwaarden cumulatief moet voldoen:

'Het opeisbaar worden van de btw over een levering van een goed verondersteld dat de volgende voorwaarden zijn vervuld:

1° De handeling moet een levering van een goed zijn als bedoeld in artikel 10 van het Wetboek of met een levering van een goed gelijkgesteld zijn ingevolge artikel 12 van het Wetboek;

2° Indien het gaat om een handeling bedoeld in artikel 10, van het Wetboek moet ze onder bezwarende titel worden verricht, met andere woorden, de verkrijger moet een tegenprestatie leveren²⁰.

Wanneer de handeling bedoeld is in artikel 12, van het Wetboek wordt ze door het louter materiële feit bedoeld in dat artikel, als zodanig met een levering van een goed onder bezwarende titel gelijkgesteld;

3° De levering moet in België plaatsvinden;

4° De levering moet worden verricht door een belastingplichtige die handelt in de uitoefening van zijn economische activiteit die niet van de belasting is vrijgesteld op grond van artikel 44 van het Wetboek.²¹

¹⁶ Art. 2 W. Btw + Deel II: Houders in hoedanigheid van paarden, 1. Btw Belastingplichtige, blz. 11

¹⁷ Art. 2 W. Btw + Deel II: Houders in hoedanigheid van paarden, 1. Btw Belastingplichtige, blz. 11

¹⁸ Art. 3 W. Btw

¹⁹ Art. 3bis W. Btw

²⁰ Art. 2 W. Btw

1.1 Voorwaarden

1.1.1 Eerste voorwaarde

Wanneer we de eerste voorwaarde, zoals hierboven vermeld, toepassen op de paardensector zien we dat de eerste voorwaarde voldaan is. Het Btw-Wetboek gaat er vanuit dat paarden als goederen worden beschouwd en bij de verkoop ervan artikel 10 W. btw van toepassing is.

‘Als een levering van een goed wordt beschouwd de overdracht of de overgang van de macht om als eigenaar over een goed te beschikken.’²²

Bij de verkoop van een paard, voedsel of sperma wordt de koper eigenaar van het goed. De macht om als eigenaar over het goed te beschikken gaat over van de verkoper naar de koper vanaf de levering of de ter beschikking stelling van het goed. Volgende praktische toepassing zal dit verduidelijken.

Een handelaar koopt een paard van een manegehouder. De handelaar gaat het paard opladen bij de manegehouder. Hij betaalt het paard, haalt het uit de stal en laadt het op zijn vrachtwagen. Wanneer de handelaar het paard uit de stal haalt heeft hij als koper de macht over het dier. De handelaar is vanaf dan eigenaar van het paard.

1.1.2 Tweede voorwaarde

Om aan voorwaarde twee te voldoen moet een tegenprestatie geleverd worden. De meest voorkomende tegenprestatie binnen de paardensector (en in de meest andere sectoren ook) is het betalen van een bepaald bedrag. Daarnaast kan een paard of ander goed in ruil worden gegeven voor het ‘nieuwe’ paard. Dit laatste geval wordt ook als een tegenprestatie beschouwd.

Wanneer geen tegenprestatie is vereist zal deze tweede voorwaarde niet voldaan zijn. Er kan dan geen sprake zijn van een levering van een goed, daar alle voorwaarden niet cumulatief voldaan zijn. Een voorbeeld hiervan is een schenking. Een schenking valt niet onder deze toepassing, daar een schenking geen tegenprestatie vereist. Het goed wordt immers om niet overgedragen naar een andere eigenaar. Deze handeling zal buiten de btw-wetgeving vallen omdat niet voldaan is aan de tweede voorwaarde om als levering van een goed te worden aanschouwd.

1.1.3 Derde voorwaarde

De derde voorwaarde stelt dat de levering moet plaatsvinden binnen België. De algemene regel luidt als volgt: *‘Als plaats van een levering van goederen wordt aangemerkt de plaats waar het goed ter beschikking van de verkrijger of de ondernemer wordt gesteld.’²³*

²¹ Btw handleiding, 1 februari 2010, hoofdstuk II: levering van goederen, 15. Opsomming, blz. 7, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=3ac9ecca-4e91-40b7-8cb4-f4f901397478&disableHighlighting=3ac9ecca-4e91-40b7-8cb4-f4f901397478/>

²² Art. 10, §1, eerste lid W. Btw

²³ Art. 15 §2 W. Btw

De zinsnede 'ter beschikking van' duidt op het feit dat de koper van het paard over het goed moet kunnen beschikken. Het gaat hier om de eigendomsoverdracht van verkoper naar koper.

Daar bij de verkoop van paarden, het paard meestal moet vervoerd worden naar de koper moet van deze algemene regel worden afgeweken. Aan de hand van enkele voorbeelden zal de derde voorwaarde verduidelijkt worden.

Een mogelijkheid bestaat erin dat de koper, gevestigd in Antwerpen, het paard zelf gaat opladen bij de verkoper, gevestigd in Brussel. In dit geval is de plaats van de levering, de plaats waar de verkoper is gevestigd (=Brussel). Een soortgelijke situatie vindt plaats wanneer een derde het paard vervoerd in opdracht van de koper.

Een andere mogelijkheid is dat de verkoper, gevestigd in Luik, zelf of opdracht geeft aan een derde om voor zijn rekening, het paard te transporteren naar de koper, gevestigd in Gent. De plaats van de levering zal hier de plaats zijn waar de verkoper is gevestigd (=Luik).

Om onder de Belgische btw-wetgeving te vallen moet de plaats waar de verkoper gevestigd is, in België zijn.

Bovenstaande voorbeelden zijn opgelost aan de hand van een afwijkende regel. Deze regel luidt als volgt: *'Als plaats van de levering wordt evenwel aangemerkt: 1° de plaats waar de verzending of het vervoer naar de verkrijger aanvangt, wanneer het goed door de leverancier, door de verkrijger of door een derde wordt verzonden of vervoerd.'*²⁴

1.1.4 Vierde voorwaarde

Artikel 44 van het Btw-Wetboek stelt bepaalde handelingen verricht door een belastingplichtige vrij van btw. Wanneer een handeling zoals in Artikel 44 Btw-Wetboek wordt verricht door een belastingplichtige zal deze handeling buiten de toepassing van de btw-wetgeving vallen.

Verder moet worden opgemerkt dat een levering van een goed, door een btw-belastingplichtige, steeds in de uitoefening van zijn beroepswerkzaamheid moet gebeuren. Een voorbeeld brengt hier verduidelijking:

Wanneer een bakker, die btw-belastingplichtige is wegens het regelmatig verkopen van brood, een pony verkoopt zal de verkoop van de pony buiten de toepassing van de btw-sfeer vallen. De bakker handelt hier niet als btw-belastingplichtig persoon, maar als particulier (= niet btw belastingplichtige).

²⁴ Art. 15 §2, 1° W. Btw

1.2 Tarief

Wanneer aan alle bovenstaande voorwaarden wordt voldaan is er sprake van een levering van een goed, zoals bedoeld in het Btw-Wetboek. Er zijn verschillende btw-tarieven die binnen het Btw-Wetboek hun toepassing vinden. Het normale tarief is 21%, het verlaagde tarief is 6%. Wat nu volgt is een overzicht van het btw-tarief dat van toepassing is op de goederen die voorkomen in de paardensector.

1.3 Paarden

1.3.1 Paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar of halfzwaar, worden gebruikt

Wanneer 'paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar of halfzwaar, worden gebruikt' worden verhandeld, is het toepasselijk btw-tarief 6%.²⁵ Dit tarief is het verlaagde btw-tarief, daar het normale btw-tarief 21 % is.

1.3.2 Andere paarden

Alle andere paarden die niet vallen onder het verlaagde tarief van 6% moeten worden verhandeld worden tegen het normale tarief van 21%.

1.3.3 Slachtpaarden

Paarden die als 'slachtpaarden' worden verhandeld kunnen genieten van het verlaagde tarief. De reden hiervoor is dat zij als voeding worden aanschouwd. Om van het verlaagde tarief van 6% te kunnen genieten moet bewezen worden dat de paarden verhandeld worden om te slachten.

Opmerking: Zowel paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar of halfzwaar, worden gebruikt als andere paarden kunnen van dit verlaagd tarief genieten als ze verhandeld worden om geslacht te worden.

1.4 Andere goederen²⁶

1.4.1 Voedsel

Zemelen, gras, hooi (gedroogd gras), stro, bietenpulp, korrels, mengeling voor paarden... zijn allemaal goederen die onder het verlaagde btw-tarief vallen. Meststoffen, die niet behoren tot voedsel, wel tot de bereiding ervan, vallen ook onder het tarief van 6%.

²⁵ K.B. Nr. 20 W. Btw, 20 juli 1970, Tabel A: Goederen onderworpen aan het tarief van 6%, rubriek I, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed&disableHighlightning=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed/#findHighlighted>

+ Deel I: Verduidelijking en verkenning van het begrip Paardensector, 1.1.1. Paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar of halfzwaar, worden gebruikt, blz. 7

²⁶ K.B. Nr. 20 W. Btw, 20 juli 1970, Tabel A: goederen die onderworpen zijn aan het tarief van 6%, rubriek XII, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed&disableHighlightning=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed/#findHighlighted>

1.4.2 Sperma

Sperma valt onder de uitdrukking *'Dierlijke producten gebruikt voor de voortplanting'*. Deze producten zijn ook opgenomen in tabel A en vallen zo onder het btw-tarief van 6%.

2 Verrichting van diensten

'Opdat de btw verschuldigd zou zijn over een dienst moet aan drie voorwaarden zijn voldaan:

1° de handeling moet een dienst zijn als bedoeld in artikel 18 van het Wetboek, of daarmee gelijkgesteld zijn door artikel 19 van het Wetboek;

2° De dienst moet plaatshebben in België;

3° De dienst moet onder bezwarende titel worden verricht door een als zodanig handelende belastingplichtige die geen in artikel 44 van het Wetboek bedoelde vrijstelling geniet.²⁷

Dit zijn de voorwaarden, gesteld in de btw-handleiding, waaraan een activiteit moet voldoen om gekwalificeerd te worden als dienst. Wanneer aan deze drie voorwaarden cumulatief voldaan wordt, zal de dienst onderworpen zijn aan de btw-wetgeving.

2.1 Voorwaarden

2.1.1 Voorwaarde 1

In het Btw-Wetboek wordt het begrip in eerste instantie negatief gedefinieerd als zijnde alles wat geen goed is, is een dienst. Binnen artikel 18 van dit wetboek worden specifieke handelingen als diensten gekwalificeerd. In artikel 19 van het Btw-Wetboek worden handelingen met een dienst gelijkgesteld.

De meest voorkomende handelingen in de paarden sector, die niet als leveringen van goederen worden beschouwd, vallen onder volgende kwalificatie: *'Als een dienst wordt onder meer beschouwd, de uitvoering van een contract dat tot voorwerp heeft: 1° een materieel of intellectueel werk...²⁸*

2.1.2 Voorwaarde 2

De ontvanger van de dienst speelt een cruciale rol bij de toepassing van voorwaarde 2. Het onderscheid wordt gemaakt tussen enerzijds de ontvanger van de dienst die niet btw-belastingplichtig is en anderzijds de ontvanger van de dienst die wel btw-belastingplichtig is.

²⁷ Btw handleiding, 1 februari 2010, hoofdstuk III: Diensten, 44. voorwaarden, blz. 69, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=4902ff4e-5e78-458e-95ce-0fc2f1cb572b&disableHighlightning=4902ff4e-5e78-458e-95ce-0fc2f1cb572b/>

²⁸ Art. 18 §1, 2° lid, 1° W. Btw

Indien de ontvanger van de dienst niet btw-belastingplichtig is, is de plaats van de dienst daar waar de verrichter van de dienst is gevestigd. Wanneer de ontvanger wel btw belastingplichtig is, is de plaats waar de ontvanger van de dienst gevestigd is tevens de plaats van de dienst.

Onderstaande voorbeelden zullen dit principe verduidelijken:

Een particulier, gevestigd in Halle, doet beroep op een gespecialiseerde transportfirma, gevestigd in Antwerpen, om zijn paard te transporteren. Daar de particulier geen btw belastingplichtig persoon is, is de plaats van de dienst Antwerpen. Antwerpen is de plaats waar de dienstverrichter is gevestigd. Deze dienst zal onderworpen zijn aan Belgische Btw.

Wanneer een particulier, gevestigd in Parijs, beroep doet op bovenstaande transportfirma, zal ook de Belgische btw van toepassing zijn op de dienst, zijnde het transporteren van het paard.

Een manegehouder, gevestigd in Kortrijk, doet beroep op een gespecialiseerd africhter om zijn paarden zadelmak te maken. De ontvanger van de dienst is in dit geval de manegehouder. Een manegehouder is btw-belastingplichtig. De plaats van de dienst, zijnde het africhten van paarden, is hier Kortrijk. De dienst zal onderworpen zijn aan Belgische btw.

Stel de manegehouder uit bovenstaand voorbeeld is gevestigd in Rotterdam. De dienst blijft hetzelfde, zijnde het africhten van paarden. De ontvanger van de dienst is hier ook de manegehouder. Daar hij nu gevestigd is buiten België zal deze dienst niet onderworpen zijn aan Belgische btw.

2.1.3 Voorwaarde 3

De zinsnede: *'onder bezwarende titel'* verwijst ook hier naar het feit dat een tegenprestatie verwacht wordt van de ontvanger van de dienst. De tegenprestatie kan bestaan uit het betalen van een geldsom, een goed in de plaats geven of een andere dienst die moet worden uitgevoerd.

Daarnaast mag de dienst, uitgevoerd door de btw-belastingplichtige persoon, niet opgenomen zijn in Artikel 44 van het Btw-Wetboek.

2.2 Paardrijlessen

De voorwaarden, zoals voorgaand²⁹ gesteld, zullen worden toegepast op het geven van lessen in paardrijden. Wanneer alle voorwaarden zijn voldaan zal het geven van paardrijlessen onder de toepassing van de btw vallen.

²⁹ Deel III belastbare handelingen, 2. *Verrichting van diensten*, blz. 21

Het geven van paardrijlessen is een handeling die als dienst beschouwd moet worden op basis van artikel 18 §1, 2^o lid, 1^o Btw-Wetboek³⁰. Op basis van artikel 18 van het Btw-Wetboek is de eerste voorwaarde voldaan.

De tweede voorwaarde is afhankelijk van het feit of de ontvanger van de dienst, zijnde de paardrijlessen, een btw-belastingplichtig persoon is die in België is gevestigd. Wanneer dit het geval is zal de plaats van de dienst België zijn. Wanneer de ontvanger van de dienst een niet btw-belastingplichtig persoon is, zal de dienstverrichter in België moeten gevestigd zijn om onder de toepassing van de Belgische btw-wetgeving te vallen.

Een derde en laatste voorwaarde wordt voldaan wanneer de belastingplichtige niet kan genieten van een vrijstelling op basis van artikel 44 Btw-Wetboek. In sommige gevallen kan op basis van artikel 44 §2, 3^o van het Btw wetboek de belastingplichtige een vrijstelling genieten. De vrijstelling luidt als volgt:

‘Van de belasting zijn eveneens vrijgesteld:

3^o De diensten verstrekt door exploitanten van sportinrichtingen en inrichtingen voor lichamelijke opvoeding aan personen die er aan lichamelijke ontwikkeling of aan sport doen, wanneer die exploitanten en inrichtingen instellingen zijn die geen winstoogmerk hebben en zij de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden uitsluitend gebruiken tot dekking van de kosten ervan.’

Deze vrijstelling is voor een belastingplichtige die geen winstoogmerk nastreeft, zoals een vzw. De belastingplichtige mag wel opbrengsten hebben, maar deze mogen uitsluitend aangewend worden ter compensatie van de gedane kosten. Verder moet het gaan om sportinrichtingen en/of inrichtingen voor lichamelijke opvoeding.

In geen geval kan een btw-belastingplichtige die paardrijlessen geeft zich beroepen op Art. 44 §2, 4^o Btw-Wetboek om van de vrijstelling te genieten. Deze vrijstelling is uitsluitend voor handelingen verricht door erkende instellingen die school- of universitair onderwijs verstrekken.

2.3 Fokken van paarden

De dienst van het insemineren vergt een speciale techniek en kan zo beschouwd worden als een dienst zoals omschreven in Art. 18 §1, 2^o lid, 1^o Btw-Wetboek.

De dienst van het insemineren wordt als landbouwdienst beschouwd indien het gaat om paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar of halfzwaar worden gebruikt. Het toe te passen btw-tarief is 6% voor landbouwdiensten.³¹ Het insemineren van rijpaarden kan niet als landbouwdienst worden beschouwd en zal dus onderworpen zijn aan het normale btw-tarief.

³⁰ Jan De Boitselier, *BTW dossier*, blz. 3 (Bijlage 1)

³¹ K.B. Nr. 20 W. Btw, 20 juli 1970, Tabel A: diensten onderworpen aan het tarief van 6%, rubriek XXIV, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed&disableHighlightning=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed/#findHighlighted>

Verder moet het insemineren in België gebeuren en moet het door een btw-belastingplichtig persoon uitgevoerd worden. Deze persoon moet handelen in de uitoefening van zijn beroepswerkzaamheid en mag geen vrijstelling genieten voor deze handeling op basis van Art. 44 Btw-Wetboek.

Een praktisch voorbeeld zal dit alles verduidelijken.

Een particulier heeft een Belgische trekpaardmerrie en wenst hiermee te fokken. Hij heeft hier lang over nagedacht en wenst van een goedgekeurde dekhengst zijn merrie te laten bevruchten. Hij doet hiervoor beroep op een hengstenhouder.

Voor de hengstenhouder is dit een verrichting van een dienst zoals bedoeld in het Btw-Wetboek. Hij vraagt 250 euro exclusief btw voor het insemineren van deze Belgische trekpaardmerrie. De particulier zal een bedrag van 265 euro aan de hengstenhouder moeten betalen, zijnde 250 euro plus 6% btw.

Stel dat de particulier een springpaard heeft in plaats van een Belgisch trekpaard. In dit geval zal hij een bedrag van 302,5 euro aan de hengstenhouder moeten betalen, zijnde 250 euro plus 21% aan btw.

Opmerking: Merk op dat de natuurlijke bevruchting dezelfde regels volgt als deze van de techniek van inseminatie.

2.4 Landbouwdiensten

Onder landbouwdiensten wordt verstaan *'Bebouwingswerkzaamheden, oogstwerkzaamheden en teeltwerkzaamheden, met uitzondering van:*

- a) *diensten met betrekking tot dieren, andere die dan bedoeld in rubriek I;*
- b) *aanleg en onderhoud van tuinen.*

De goederen die ter gelegenheid van die werkzaamheden worden geleverd worden belast tegen het tarief dat erop van toepassing zou geweest zijn waren ze afzonderlijk geleverd.³²

Van belang in dit werk is de toepassing van deze landbouwdiensten in de paardensector. Na analyse kan worden opgemerkt dat enkel paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar of halfzwaar, worden gebruikt en slachtpaarden in aanmerking komen voor deze landbouwdiensten. Rijpaarden, wandelpaarden, springpaarden... worden uitdrukkelijk uitgesloten. Ter verduidelijking wordt volgend voorbeeld gegeven.

Een particulier vraagt aan een landbouwer om zijn groentetuin om te ploegen. De landbouwer, die btw belastingplichtig is, gebruikt zijn Belgisch trekpaard om de tuin te bewerken. Dit wordt beschouwd als een landbouwdienst. De landbouwer mag het verlaagde btw-tarief van 6% aanrekenen op deze dienst.

³² K.B. Nr. 20 W. Btw, 20 juli 1970, Tabel A: diensten onderworpen aan het tarief van 6%, rubriek XXIV, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed&disableHighlightning=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed/#findHighlighted>

2.5 Vervoer

‘Onder materieel of intellectueel werk worden onder meer bedoeld: vervoer van goederen of personen; slepen, laden, lossen, stouwen, verstouwen, behandelen, opbergen en bewaken van roerende goederen.’³³

Hiermee wordt letterlijk aangehaald dat het vervoer van goederen een dienst is zoals bedoeld is in artikel 18 van het Btw-Wetboek. Daar paarden worden beschouwd als goederen wordt ook het vervoer van paarden als dienst beschouwd.

Om onder de toepassing van de Belgische btw-wetgeving te vallen moet de dienstverrichter in België gevestigd zijn. Dit is het geval wanneer de ontvanger van de dienst geen btw-belastingplichtige is. Wanneer de ontvanger van de dienst daarentegen een btw-belastingplichtige is, zal hij (de ontvanger van de dienst) in België moeten gevestigd zijn.

Tot slot zal de ontvanger van de dienst een tegenprestatie moeten leveren aan de dienstverrichter. Op basis van artikel 44 kan geen enkele belastingplichtige een vrijstelling verkrijgen voor de dienst van het vervoer van paarden.

Ter verduidelijking wordt een voorbeeld uitgewerkt.

Een particulier wordt op de paardenmarkt overhaald en koopt een paard aan. Hij heeft echter geen vervoer om het dier te transporteren en doet beroep op een transportfirma, gevestigd in Mechelen. De transportfirma, die btw belastingplichtig is daar zij regelmatig goederen vervoert, moet het normale btw-tarief aanrekenen voor deze dienst.

2.6 Africhten van paarden

2.6.1 Voorwaarden

Het africhten van paarden is een dienst zoals bedoeld in artikel 18 van het Btw-Wetboek. Wanneer deze dienst in België wordt uitgevoerd door een btw-belastingplichtige en daarenboven voor deze dienst een tegenprestatie moet geleverd worden, zal het africhten van paarden beschouwd worden als de verrichting van een dienst.

2.6.2 Tarief

2.6.2.1 Algemeen

Ter analyse van het toe te passen tarief bij het africhten van paarden wordt beroep gedaan op de ‘zaak *V.O.F. dressuurstal Jespers*’. Volgens Jespers, die zowel eigen paarden als paarden van derde personen traint en opleidt voor de discipline dressuur, kan zij voor deze dienst het verlaagde btw-tarief toepassen. Zij baseert zich op artikel 121 Richtlijn 2006/112/EG, daar zij van mening is dat de paarden na de training en africhting een nieuw

³³ Btw handleiding, 1 februari 2010, Hoofdstuk III: diensten, 46. *Materieel of intellectueel werk*, blz. 73, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=4902ff4e-5e78-458e-95ce-0fc2f1cb572b&disableHighlightning=4902ff4e-5e78-458e-95ce-0fc2f1cb572b/>

vervaardigd goed zijn. De inspecteur van de belastingen is hier niet mee akkoord en hanteert het normale btw-tarief.

Onderstaande tekst geeft de samenvatting weer van de beslissing van de uitspraak van het Europees arrest. Daar het hier gaat om een arrest op Europees niveau, kent dit arrest ook in België zijn toepassing.

*'Er is geen sprake van een werk in roerende staat in de zin van artikel 121 Richtlijn 2006/112/EG wanneer een paard wordt afgericht en getraind om het geschikt te maken om te worden gebruikt als rij- of dressuurpaard en om deel te nemen aan wedstrijden. Een dergelijk paard kan in die omstandigheden niet worden aangemerkt als een vervaardigd goed.'*³⁴

Op basis hiervan kan besloten worden dat het toe te passen btw-tarief voor de africhting van paarden het normale btw-tarief van 21% is.

2.6.2.2 Uitzondering³⁵

Het berijden van paarden in een manege kan onder strenge voorwaarden tegen het verlaagde btw tarief van 6%. Een eerste vereiste is dat de paarden worden bereiden door de eigenaar zelf. De tweede voorwaarde die voldaan moet worden is dat er in de manege een werkelijke sportinfrastructuur voorhanden is. Hieronder wordt verstaan dat in de manege een rijpiste, hindernissen... zijn voorzien. Deze infrastructuur mag niet enkel gebruikt worden voor mensen die hun paarden komen bereiden, maar moet daarnaast ook dienen bij tornooien, wedstrijden, rijlessen... Een laatste voorwaarde is dat de prijs aangerekend voor de ter beschikking stelling van de infrastructuur moet gescheiden worden van de prijs die wordt aangerekend voor het stallen en verzorgen van de paarden door de manegehouder.

Wanneer niet aan bovenvermelde voorwaarden voldaan wordt, zal het bereiden van gestalde paarden in een manege, door de eigenaar van het paard, onderworpen zijn aan het normale btw tarief van 21%.

2.7 Stallen en verzorgen van paarden

2.7.1 Algemeen

Aan de hand van een voorbeeld zal worden nagegaan wanneer het stallen en verzorgen van paarden aanschouwd moet worden als een verrichting van een dienst. Deze dienst valt dan onder de toepassing van het Btw-Wetboek.

³⁴ H.v.J. 1 juni 2006, C-233/05, zaak V.O.F. Dressuurstal Jaspers, *Zesde BTW-richtlijn - Werk in onroerende staat - Begrip 'vervaardigd goed' - Aan africhting en training onderworpen paard - Verschuldigdheid van belasting*, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&id=9a8b36a8-0d7a-4acb-8e63-3425fa39f9e8#findHighlighted>

³⁵ Administratieve Beslissing nr. E.T. 104.248, 22 december 2006, *Betreffende het afrijden van paarden in een manege*, Btw in de paardensector: 2 uitzonderingen, <http://www.vlaamspaardenloket.be/html/site.php?part=10&page=documentatie&info=docs#info>

De dochter van een particulier heeft al een aantal paardrijlessen achter de rug en wil haar eigen pony. De vader gaat over tot de aankoop van een pony. Daar hij geen plaats noch voedsel heeft voor deze pony besluit hij beroep te doen op de diensten van een manege, gevestigd in Tienen.

De manegehouder, die btw-belastingplichtig is daar hij regelmatig het stallen en verzorgen van paarden voor zijn rekening neemt, oefent hier een dienst uit in uitoefening van zijn beroepswerkzaamheid. Daar de manege gevestigd is in Tienen vindt de dienstverrichting plaats in België. De vader zal een bepaalde som aan de manegehouder moeten betalen, waardoor er sprake is van een tegenprestatie.

2.7.2 Tarief

Voor het bepalen van het tarief van deze diensten wordt beroep gedaan op een recente parlementaire vraag. Onderstaande tekst is het antwoord op deze vraag en geeft duidelijk weer dat het normale tarief van 21% van toepassing is. Er kan voor deze handelingen geen vrijstelling worden verkregen op basis van artikel 44 Btw-Wetboek.

*'Het is evenwel zo dat het stallen en verzorgen van rijpaarden verricht door eender welke dienstverrichter een handeling is die voor het geheel wordt aangemerkt als een dienst die niet bedoeld is in een van de bepalingen van het koninklijk besluit nr. 20 van 20 juli 1970 inzake btw-tarieven. Bijgevolg is voornoemde handeling steeds onderworpen aan het normale btw-tarief van 21%. Dit geldt trouwens ook voor de verkoop van rijpaarden. De handeling waarbij een persoon (al dan niet landbouwer) tegen vergoeding paarden ter beschikking stelt van personen die de paardensport wensen te beoefenen, is een dienst bedoeld in artikel 18, §1, tweede lid, 4° of 12°, van het BTW-Wetboek. Die dienst is in de regel aan de belasting onderworpen aan het normale btw-tarief. De rijlessen zijn eveneens diensten bedoeld in hetzelfde artikel, tweede lid, 1°, en zijn belastbaar tegen hetzelfde tarief. Laatstgenoemde handelingen kunnen overigens de vrijstelling van de belasting beoogd door artikel 44, §2, 3°, van voornoemd Wetboek genieten voor zover alle voorwaarden daartoe zijn vervuld. Overeenkomstig de artikelen 98 en 99 van de richtlijn 2006/112/EG van 28 november 2006 kunnen de lidstaten slechts een verlaagd btw-tarief toepassen voor de goederen en diensten opgenomen als bijlage III bij deze richtlijn. De diensten met betrekking tot het stallen en het verzorgen van rijpaarden zijn niet opgenomen in voornoemde bijlage III zodat een verlaagd btw-tarief niet in overweging kan worden genomen.'*³⁶

Dit alles wordt grotendeels bevestigd door Beslissing nr. 100.722³⁷. In deze beslissing wordt ook gezegd dat een opsplitsing van de diensten niet leidt tot de toepassing van een ander btw-tarief. De opsplitsing tussen enerzijds de dienst van het stallen van paarden en anderzijds de dienst van het verzorgen van paarden heeft geen invloed op het tarief. Het normale toe te passen btw-tarief van 21% blijft ook hier van toepassing.

³⁶ Parlementaire vraag nr. 562 van de heer Koen Bultinck, 06 juli 2009, *Rijlessen in maneges – diensten - normaal tarief - verlaagd tarief*, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWweb/document.do?method=view&id=1f213f3e-3b07-442c-b82a-301ae1a6d3b9#findHighlighted>

³⁷ Administratieve Beslissing nr. E.T. 100.722, 22 oktober 2001, Toepasbaar BTW – stelsel voor het stallen en verzorgen van paarden, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWweb/document.do?method=view&id=c64e9de7-1592-4ee6-b168-df86c8ee030c#findHighlighted>

2.8 Aan- en verkopen van paarden

2.8.1 Algemeen

Wanneer een handelaar³⁸, btw-belastingplichtig, paarden aankoopt en verkoopt verricht hij een dienst zoals bedoeld in artikel 18 van het Btw-Wetboek. Het aan- en verkopen zal binnen België moeten gebeuren en er zal een tegenprestatie vereist zijn van de ontvanger van de dienst om onder de toepassing van de btw-wetgeving te vallen.

2.8.2 Tarief

Om het toe te passen btw-tarief te bepalen zal een onderscheid moeten gemaakt worden. Paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar of halfzwaar, worden gebruikt zullen tegen het verlaagde tarief worden verhandeld. Wanneer slachtpaarden worden verhandeld zullen zij ook onderworpen zijn aan het btw-tarief van 6%.

Alle andere paarden, zijnde springpaarden, dressuurpaarden, wandelpaarden... zullen tegen het normale btw-tarief van 21% worden verkocht.

2.8.3 Opmerking

Een handelaar die van een andere btw-belastingplichtige een paard koopt zal bij deze aankoop aftrekbare btw hebben. Wanneer hij het paard doorverkoopt zal hij opnieuw btw aanrekenen. Zowel de aankoop als de verkoop valt onder de toepassing van de btw.

Wanneer een handelaar een paard koopt van een particulier zal geen btw worden aangerekend bij de aankoop. De particulier is immers een niet-belastingplichtig persoon. Wanneer de handelaar het aangekocht paard doorverkoopt zal hij wel btw moeten aanrekenen op deze verkoop. Hij heeft geen aftrekbare btw, maar wel verschuldigde btw. De oplossing voor dit probleem ligt bij de 'bijzondere regeling over de winstmarge'.

Een voorbeeld brengt hier verduidelijking.

Particulier A heeft een springpaard aangekocht van een manegehouder voor 2000 euro exclusief btw. De particulier draagt volledig het btw-bedrag van 420 euro zijnde 21% van 2000 euro. Het springpaard kost de particulier 2420 euro. Na een paar jaar intensief aan toernooien te hebben deelgenomen besluit de particulier zijn paard terug te verkopen aan een handelaar. Deze verkoop gebeurt zonder btw, voor een bedrag van 2000 euro. In de boekhouding van de handelaar komt een aankoop van 2000 euro zonder btw. De handelaar verkoopt het paard een week later voor 2500 euro aan particulier B. De verkoop is wel onderworpen aan het normale btw-tarief. (Oplossing zie 3.2.10.5: Voorbeeld)

³⁸ Deel II: Houders in hun hoedanigheid van paarden, 1.2 *Handelaars*, blz. 12

2.9 Bijzondere regeling over de winstmarge³⁹

Als toegeving aan het normale btw-tarief van 21% kan gebruik gemaakt worden binnen de paardensector van de 'bijzondere regeling over de winstmarge'. Paarden kunnen onder bepaalde voorwaarden als gebruikte goederen worden aangemerkt zodat zij enkel op hun meerwaarden (verschil tussen verkoop- en aankoopprijs) worden belast.

2.9.1 Belastingplichtige wederverkoper

Enkel een belastingplichtige wederverkoper kan van deze regeling genieten. Handelaars die een paard kopen hebben meestal het doel dit paard met een winstmarge door te verkopen. Naast handelaars kunnen ook manegehouders, africhters, hengstenhouders... paarden aankopen met het oog deze dieren voor een meerwaarde door te verkopen. Het moet in dit geval gaan om 'gebruikte' paarden.

2.9.2 Gebruikte goederen

Een eerste voorwaarde voor van deze bijzondere regeling te kunnen genieten is het feit dat het paard 'gebruikt' moet zijn. Het dier moet gebruikt zijn als springpaard, wandelpaard, recreatiepaard, dressuurpaard... Het bewijs van 'gebruik' mag geleverd worden door alle middelen van het gemeen recht, zijnde het schriftelijk bewijs, getuigen, vermoedens... toch met uitzondering van de eed.

In de praktijk kunnen gegevens worden gevraagd aan het stamboek. Zo kan het stamboek bevestigen dat een bepaald paard aanwezig was op een door hen georganiseerd jumping of dressuurwedstrijd. Ook kan een bewijs van betaling worden voorgelegd, wanneer paardrijlessen werden gevolgd. Indien het paard werd afgericht door een derde kan deze derde een bewijs leveren van deze dienst.

Veulens en slachtpaarden kunnen dus nooit onder deze regel vallen. Verder worden rijpaarden, die nog niet gebruikt zijn als springpaard, wandelpaard... ook uit deze regeling uitgesloten.

2.9.3 Leverancier

Om van de speciale regeling te kunnen genieten moet de belastingplichtige wederverkoper niet enkel het bewijs leveren van een 'gebruikt' paard te hebben gekocht. Tevens moet hij het bewijs leveren dat het paard aan hem geleverd is binnen de Gemeenschap door een volgend persoon 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°, van het Wetboek is vrijgesteld van de btw;*

³⁹ Administratieve Beslissing E.T. 84991, 29 september 1998, *Paarden – Bijzondere regeling over de winstmarge* – *gebruikte goederen*, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&id=425d9059-c0b0-4828-958a-9530f4d7b08d#findHighlighted>

- 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.'

2.9.4 Particulieren

Ten aanzien van particulieren die geregeld paarden verkopen dient te worden nagegaan of dezen niet dienen te worden aanzien als btw-belastingplichtigen.⁴⁰

2.9.5 Voorbeeld

Hernemen we het voorbeeld onder 3.2.9: aan- en verkoop van paarden.

Een handelaar in paarden koopt van particulier B een springpaard voor 2000 euro. Het bewijs wordt geleverd dat deze particulier lid was van de LRV. Hij nam regelmatig deel aan toernooien en wedstrijden, die door deze vereniging werden georganiseerd. De handelaar verkoopt het paard een week later voor 2500 euro. De handelaar zal op de winstmarge 21% btw moeten betalen. In dit geval is de winstmarge 500 euro, zijnde 2000 euro – 2500 euro, wat een bedrag aan btw van 105 euro is.

3 Invoer

'Het verschuldigd worden van de btw ter zake van invoer veronderstelt dat twee voorwaarden zijn vervuld:

1° De handeling moet een invoer van een goed zijn als bedoeld in artikel 23, §1, van het wetboek;

2° De invoer moet overeenkomstig de criteria bedoeld in artikel 23, §§ 2 tot 5, van het Wetboek geacht worden in België plaats te vinden.⁴¹

3.1 Voorwaarden

3.1.1 Voorwaarde 1

Aan de hand van volgende sleutelzin zal deze eerste voorwaarde nader worden toegelicht.

⁴⁰ Administratieve Beslissing E.T. 84991, 29 september 1998, *Paarden – Bijzondere regeling over de winstmarge* – gebruikte goederen, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&id=425d9059-c0b0-4828-958a-9530f4d7b08d#findHighlighted>

⁴¹ Btw Handleiding, 1 februari 2010, Hoofdstuk VIII: Invoer, 193/2 Algemene voorwaarden van verschuldigheid, blz. 401, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=3a0cc680-4719-4cae-9753-b1a0be780d1c&disableHighlighting=3a0cc680-4719-4cae-9753-b1a0be780d1c/>

Het begrip 'binnenkomen': Invoer betekent letterlijk het paard binnenbrengen op het grondgebied van de Gemeenschap.

Verder moet ook opgemerkt worden dat in bovenvermelde zin geen persoon wordt vermeld. De reden hiervoor is dat de invoer van goederen, door wie ook, aan de btw onderworpen zijn. De invoer van goederen zowel door btw-belastingplichtigen, als niet-btw-belastingplichtigen vallen onder toepassing van btw-wetgeving.

In de sleutelzin wordt ook gesproken van de Verenigde Staten, dit land is gekozen met een bepaald doel. Invoeren betekent levering van goederen, in dit geval een paard, van een niet-EU-lidstaat naar een EU-lidstaat. Een niet-EU-lidstaat wordt ook een derde land of derdelandsgebied genoemd.

Binnen Europa is er sprake van een douanegebied⁴². Het douanegebied is het btw-gebied en de vijf uitgesloten gebieden samengevoegd. In bijlage 2 en bijlage 3 worden de landen opgenomen die respectievelijk tot het btw-gebied en het uitgesloten gebied behoren.

Wanneer goederen worden ingevoerd in een van de in bijlage 2 vermelde btw-gebieden is er sprake van de invoer van een niet-communautair goed. Een niet-communautair goed is een goed dat nog niet aan de invoerformaliteiten werd onderworpen. Bij de invoer van deze goederen zal zowel invoerrecht als btw worden betaald.

Indien goederen worden ingevoerd in een van de vijf uitgesloten gebieden (zie bijlage 3) zullen enkel invoerrechten moeten betaald worden. Wanneer in een latere fase het goed wordt vervoerd naar een land gevestigd in het btw-gebied, zal enkel de btw nog verschuldigd zijn. Het gaat hier over communautaire goederen, waarop reeds invoerrechten werden betaald.

3.1.2 Voorwaarde 2

Voorwaarde 2 stelt dat de invoer moet plaatsvinden in België. Hier zijn twee mogelijke scenario's.

De invoer gebeurt rechtstreeks van een derde land naar België. Zo is aan voorwaarde 2 voldaan. De goederen worden dan rechtstreeks verzonden vanuit dit derde land naar België. Hier worden zij naast de douanewetgeving ook aan de btw-wetgeving onderworpen.

Een ander mogelijk scenario is dat goederen worden ingevoerd vanuit een derde land naar een land binnen de gemeenschap. In dit land binnen de gemeenschap worden zij onder een bepaalde douaneregeling geplaatst. Wanneer deze goederen in een latere fase naar België worden gebracht zullen zij in ons land in het vrije verkeer moeten worden gebracht. Dit houdt in dat zij aan de invoerformaliteiten en de tarieven van invoer moeten worden onderworpen. Daarnaast zullen zij in België ook onder de btw-wetgeving vallen, daar de

⁴² Stefan Ruysschaert, Christine Vanheuverzwijn, Ronny De Vroe, *Praktisch Btw recht*, 6^{de} druk, 1^{ste} oplage 2010, blz. 105

btw-wetgeving van het land, waar het goed in het vrije verkeer wordt gebracht, van toepassing is.

3.2 KB nr. 7

Artikel 40 van het Btw-Wetboek voorziet in een aantal vrijstellingen van de belasting⁴³. In het koninklijk besluit worden vrijstellingen betreffende invoer nader verklaard. Het koninklijk besluit bestaat uit een aantal artikels. Onderstaand overzicht geeft weer welke van deze vrijstellingen van toepassing zijn op de paardensector.

3.2.1 Artikel 12

Wanneer iemand zijn normale verblijfplaats verlaat om voor een lange periode in een andere staat te gaan werken, mogen persoonlijke goederen worden meegenomen. Onder persoonlijke goederen worden kleine huisdieren en rijdieren verstaan. Persoonlijke goederen zijn goederen die voor het persoonlijk gebruik van de belanghebbenden of voor de behoeften van hun huishouden dienen.

Een paard is een rijdier, wanneer een persoon dit dier meeneemt naar een andere staat zal dit vrij van btw mogen worden ingevoerd in de andere staat. De voorwaarde is wel dat de persoon voor een bepaalde duur naar deze staat verhuisd voor de uitoefening van zijn beroep.

3.2.2 Artikel 20

‘Vrijstelling van de belasting wordt verleend voor de definitieve invoer van niet meer dan zes maanden oude, in een derde land of derdelands gebied geboren jongen van een in België gedekt paard van zuiver ras, dat vervolgens tijdelijk is uitgevoerd om haar jongen te werpen.’

Onderstaand voorbeeld zal dit verduidelijken.

Een volbloedpaard wordt in België gedekt. Voor de bevalling wordt zij naar de Verenigde Staten getransporteerd. Wanneer zij bevallen is wordt zij terug naar België gebracht met haar veulen. De merrie was bij uitvoer reeds in het vrije verkeer. Zij is niet onderworpen aan btw bij de wederinvoer. Het veulen daarentegen is nog niet in het vrije verkeer opgenomen daar het nog niet geboren was bij vertrek naar de V.S. Het veulen zal toch vrijgesteld worden van btw op voorwaarde dat het binnen de zes maanden na zijn/haar geboorte in België wordt ingevoerd.

3.2.3 Artikel 21

Een paard kan vrij van btw worden ingevoerd op voorwaarde dat het wordt ingevoerd door een openbare instelling of particuliere instelling, wiens voornaamste activiteit het onderwijs en het wetenschappelijk onderzoek zijn.

⁴³ Art. 40, § 1, 1°, b W. Btw

3.3 KB nr. 20

In bijlage van het koninklijk besluit nummer 20 wordt een overzicht gegeven van alle goederen onderworpen aan het tarief van 6%.⁴⁴ Het volgende opgenomen: *'Paarden verkocht, intracommunautair verworven of ingevoerd om te worden geslacht.'*

Hieruit blijkt dat slachtpaarden die ingevoerd worden onder toepassing van het verlaagde btw-tarief vallen.

3.4 Verordening nr. 2454/93

Bij de reeds toegelichte voorwaarde 2⁴⁵ wordt gesproken van 'goederen onder een bepaalde douaneregeling te plaatsen'. Een van deze bepaalde douaneregelingen is: 'Tijdelijke invoer met volledige vrijstelling'. In de verordening zijn toepassingen terug te vinden die onder bepaalde voorwaarden gelden in de paardensector. Eén van deze toepassingen zijn goederen die worden ingevoerd op proef. Een voorbeeld brengt hier verduidelijking.

Een particulier voert een springpaard uit Zwitserland in. De particulier koopt het paard op voorwaarde dat het voldoet aan zijn verwachtingen. Deze verrichting is een tijdelijke invoer met volledige vrijstelling. Geen invoerformaliteiten of btw zal moeten worden voldaan.

Opmerking: Wanneer de particulier na de proefperiode beslist het paard aan te kopen zal hij wel invoerrechten en btw moeten betalen.

4 Intracommunautaire verwerving

Volgende voorwaarden moeten voldaan worden dat er sprake zou zijn van een belastbare communautaire verwerving:

- *'het moet gaan om een intracommunautaire verwerving van goederen;*
- *Onder bezwarende titel;*
- *In België;*
- *Door een Btw belastingplichtige die als zodanig optreedt of door een niet belastingplichtige rechtspersoon; en*
- *De verkoper (andere dan een kleine onderneming) is een Btw belastingplichtige die als zodanig optreedt; en*
- *Het mag niet gaan om een levering met installatie of montage en het stelsel van de verkopen op afstand mag niet van toepassing zijn.*⁴⁶

⁴⁴ K.B. Nr. 20 W. Btw, 20 juli 1970, Tabel A: Goederen onderworpen aan het tarief van 6%, rubriek I, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed&disableHighlighting=02d7f6a4-f250-41e2-8f1e-7bfe24e563ed/#findHighlighted>

⁴⁵ Deel III: Belastbare handelingen, 3.1.2 Voorwaarde 2, blz. 31

⁴⁶ Stefan Ruysschaert, Christine Vanheuverzwijn, Ronny De Vroe, *Praktisch Btw recht*, 6^{de} druk, 1^{ste} oplage 2010, blz. 123

4.1 Voorwaarden

4.1.1 Voorwaarde 1 en 3

Om te kunnen spreken van een intracommunautaire verwerving van goederen moeten de goederen afkomstig zijn uit een andere lidstaat dan de lidstaat waar de intracommunautaire verwerving plaatsvindt. Het goed mag dus niet afkomstig zijn van een derde land, zoals bij de invoer het geval is. De plaats waar de intracommunautaire verwerving plaatsvindt, moet België zijn. Verwerving slaat op het feit dat men de macht krijgt om over een goed te beschikken. Het moet gaan om een lichamelijk roerend goed.

Een voorbeeld zal deze eerste en derde voorwaarde verduidelijken.

Een paard wordt intracommunautair verworven en dus aan btw onderworpen in België wanneer het van Frankrijk naar België wordt gebracht. Een paard voldoet aan de definitie van lichamelijk roerend goed, daarenboven is Frankrijk een lidstaat en geen derde land. De plaats waar de intracommunautaire verwerving plaatsvindt is België.

4.1.2 Voorwaarde 2

‘Onder bezwarende titel’ aan deze voorwaarde wordt voldaan wanneer een bepaalde geldsom, een ander goed of een dienst als tegenprestatie wordt gegeven. Het goed mag met andere woorden niet om niet verkregen worden.

4.1.3 Voorwaarde 4

Deze voorwaarde zal worden toegelicht aan de hand van een voorbeeld.

Een handelaar in paarden, die btw belastingplichtig is omdat hij geregeld paarden aan- en verkoopt, koopt een paard in Frankrijk. Er is sprake van een belastbare intracommunautaire verwerving als deze handelaar het paard aankoopt in Frankrijk met de intentie om het dier door te verkopen. De handelaar zal in dit geval handelen in de hoedanigheid van btw-belastingplichtige en voldoen aan de voorwaarde.

Er is geen sprake van een belastbare intracommunautaire verwerving wanneer de handelaar in bovenstaand voorbeeld het paard in Frankrijk aankoopt voor zijn eigen gebruik. Hij treedt in dit geval niet op in zijn hoedanigheid van btw-belastingplichtige (=handelaar), maar als particulier.

Naast een handelaar worden hier onder meer ook bedoeld: een manegehouder, een hengstenhouder, een africhter... Daarnaast zijn hier ook onder meer bedoeld exploitanten van sportinrichtingen en inrichtingen voor lichamelijke opvoeding, die geen winstoogmerk hebben. Deze instellingen gebruiken hun opbrengsten louter ter dekking van de gedane kosten.

4.1.4 Voorwaarde 5

De verkoper, gevestigd in de andere lidstaat, van het paard moet een btw-belastingplichtige zijn die handelt in deze hoedanigheid. Hij moet dus een handelaar in paarden zijn, een manegehouder, hengstenhouder... De verkoper mag echter geen kleine onderneming zijn, zoals bedoeld in art. 56 van het Btw-Wetboek.

4.1.5 Voorwaarde 6

Bij de levering van een paard kan geen sprake zijn van installatie en/of montage. Wel kan een paard verkregen worden door een 'verkoop op afstand'. De meest voorkomende vorm van verkoop op afstand in de paardensector is het aan- en verkopen van paarden via internet. Om van een belastbare intracommunautaire verwerving van een paard te spreken, mag het paard niet louter via internet worden aangekocht.

4.2 Tarieven

Wat de tarieven betreft wordt verwezen naar de invoer⁴⁷. De in artikel 40 en koninklijk besluit nr. 7 beoogde vrijstellingen zijn zowel van toepassing voor de invoer als voor de intracommunautaire verwerving van deze goederen. Daar deze bij de invoer uitgebreid zijn besproken, zullen zij hier niet aan bod komen.

Wat betreft het verlaagd tarief voor de goederen opgenomen in K.B. nr. 20 wordt ook verwezen naar de invoer.

Opmerking: Bij een intracommunautaire verwerving kan nooit sprake zijn van invoerrechten, dit is enkel bij de invoer zo. De reden hiervoor is dat goederen die intracommunautaire worden verworven reeds in het vrije verkeer zijn opgenomen. Ze behoren immers al tot het grondgebied van de gemeenschap.

⁴⁷ Deel III: Belastbare handelingen, 3. Invoer, blz. 30 e.v.

DEEL IV: EUROPESE WETGEVING⁴⁸

Niet enkel in België is de paardensector een grote en toenemende sector. Ook bij onze buurlanden (Nederland, Frankrijk, Duitsland...) is de paardensector van groot en toenemend belang.

1 Verschil in BTW tarief

Wanneer de btw-wetgeving in onze buurlanden wordt geanalyseerd, komen er toch enkele belangrijke verschillen naar voor. Nederland, Frankrijk, Duitsland en Italië zijn vier van de acht Europese landen die het verlaagde btw-tarief toepassen. In deze landen wordt geen onderscheid gemaakt tussen de verschillende rassen van paarden. Alle paarden vallen onder de toepassing van hetzelfde, verlaagde btw-tarief van 6%.

1.1 Gevolgen

1.1.1 Gevolg 1

Het verschil in btw-tarief tussen de verschillende Europese landen tast de concurrentieverstoring aan. Een sportpaard dat wordt verkocht aan een Belgisch particulier zal onderworpen zijn aan het tarief van 21%. Wanneer datzelfde sportpaard aan een Nederlands particulier wordt verkocht zal deze levering onderworpen zijn aan het tarief van 6%. Daar het bedrag van een sportpaard hoog kan oplopen zal het verschil aan btw groot zijn, ten gevolge van de verschillende btw-tarieven.

1.1.2 Gevolg 2

Verschillende btw-tarieven kunnen ook nationaal voor problemen zorgen. Zo worden de administratieve lasten verzwaard en leidt het verschil in tarieven tot verwarring en willekeur. Wanneer niet duidelijk is welk tarief moet worden toegepast zal steeds voor het verlaagd tarief gekozen worden, wat leidt tot minder opbrengsten uit de belasting voor de staat.

1.2 Interpretatie van de Btw richtlijn

De verschillende btw-tarieven tussen de verschillende EU lidstaten zijn te verklaren door een verschillende interpretatie van de btw-richtlijn. Het relevante artikel uit deze Europese richtlijn luidt als volgt:

'1. De lidstaten kunnen een of twee verlaagde tarieven toepassen.

2. De verlaagde tarieven zijn uitsluitend van toepassing op de goederenleveringen en de diensten die tot de in bijlage III genoemde categorieën behoren.

De verlaagde tarieven zijn niet van toepassing op langs elektronische weg verrichte diensten.

⁴⁸ Jan De Boitselier, *BTW dossier*, blz. 5 – 10 (Bijlage 1)

3. Bij de toepassing van de in lid 1 bedoelde verlaagde tarieven op de categorieën waarin aan goederen wordt gerefereerd, mogen de lidstaten voor de vaststelling van de juiste omschrijving van de betrokken categorie gebruikmaken van de gecombineerde nomenclatuur.⁴⁹

Er wordt verwezen naar 'goederenleveringen en diensten die zijn opgenomen in bijlage III van de btw-richtlijn'. Bijlage III omvat de volgende goederen en diensten die in dit werk van belang zijn:

'1) Levensmiddelen (met inbegrip van dranken, maar met uitsluiting van alcoholhoudende dranken) voor menselijke en dierlijke consumptie, levende dieren, zaaigoed, planten en ingrediënten die gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen, alsmede producten die gewoonlijk bestemd zijn ter aanvulling of vervanging van levensmiddelen;

11) levering van goederen en diensten die normaal bestemd zijn voor gebruik in de landbouw, met uitzondering evenwel van kapitaalgoederen, zoals machines of gebouwen.⁵⁰

Na analyse van art. 98 en bijlage III van de btw-richtlijn, kan gesteld worden dat voor de toepassing van het verlaagde tarief aan twee voorwaarden moet voldaan worden. Het moet gaan om: levende dieren welke gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen of goederen welke normaal bestemd zijn voor gebruik in de landbouw.

1.2.1 Belgische interpretatie

In de Belgische wetgeving wordt een onderscheid gemaakt tussen slachtpaarden, paarden van de rassen die gewoonlijk als trekpaard, zwaar of halfzwaar, worden gebruikt en alle andere paarden.⁵¹ Naar aanleiding van dit onderscheid wordt het toe te passen tarief bepaald bij de levering van deze dieren (goederen), zoals reeds eerder aangehaald⁵².

1.2.2 Nederlandse interpretatie

In de Nederlandse wetgeving wordt de levering van alle paarden belast tegen het verlaagde tarief. De Europese commissie heeft op 18 oktober 2007 een inbreukprocedure in werking gesteld tegen Nederland en nog zeven andere landen. De reden hiervoor is dat deze landen niet voldoen aan de voorwaarden die in de Europese richtlijn worden gesteld. Er wordt geen onderscheid gemaakt naar het ras of de bestemming van de dieren. Zowel sportpaarden als slachtpaarden worden, in Nederland (en zeven andere EU landen), verhandeld tegen het verlaagde tarief.

⁴⁹ Art. 98, titel VIII: Tarieven, *afdeling 2 verlaagde tarieven*, Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=93743ef9-babf-43d1-b9ae-6282cc340a94&disableHighlighting=true#findHighlighted>

⁵⁰ Bijlage III: *Lijst van de goederenleveringen en diensten waarop de in artikel 98 bedoelde verlaagde tarieven mogen worden toegepast*, Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde, <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&nav=1&id=d85aa204-2a59-44d4-909a-40ff8938c022&disableHighlighting=true#findHighlighted>

⁵¹ Deel I: Verduidelijking en verkenning van het begrip paardensector, 1 Goederen, blz. 7

⁵² Deel III: Belastbare handelingen, 1.3 Paarden, blz. 20

Slachtpaarden hebben een duidelijke bestemming en kunnen zonder twijfel genieten van het verlaagde tarief, daar zij gebruikt worden bij de bereiding van levensmiddelen. Voor sportpaarden is dit anders, deze dieren zijn noch gewoonlijk bestemd voor het gebruik bij de bereiding van levensmiddelen noch goederen welke normaal bestemd zijn voor gebruik in de landbouw.

1.2.3 De Europese commissie

De Europese commissie is van mening dat er een onderscheid moet gemaakt worden tussen de verschillende soorten paarden (sport-, (op)fok-, slachtpaarden). Het zijn vooral de sportpaarden die tot discussie leiden en volgens de Europese commissie niet kunnen genieten van het verlaagde tarief. Onder sportpaarden worden spring-, rij-, ren-, dressuur- en managepaarden verstaan.

1.2.4 Het Hof van Justitie

Op 3 maart 2011 heeft het Hof van Justitie volgende uitspraak gedaan betreffende het toepassen van het verlaagde tarief door Nederland⁵³.

Door het gebruik van het bijwoord „gewoonlijk’ doelt de wetgever van de Unie, volgens het Hof, op dieren die gebruikelijk en doorgaans bestemd zijn om te worden gebruikt in de menselijke en dierlijke voedselketen. Dat is met name het geval voor rundvee, schapen, geiten en varkens. Alle leveringen van dieren die tot deze soorten behoren, kunnen dus aan een verlaagd btw-tarief worden onderworpen zonder dat de specifieke situatie van dit of dat dier behoeft te worden onderzocht.

Voor paarden, die hoewel zij niet gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen, in bepaalde gevallen toch voor consumptie kunnen worden gebruikt, is het zo dat uitsluitend de levering van een paard met het oog op slachting voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen aan een verlaagd btw-tarief kan worden onderworpen.

Nederland mag dus volgens het Hof niet langer een verlaagd btw-tarief toepassen op alle leveringen van levende paarden ongeacht de bestemming ervan.⁵⁴

Enkel wanneer Nederland een nieuw feit kan aanhalen, dat voor de uitspraak van het arrest onbekend was, kan aan het Hof van Justitie om een herziening worden verzocht. Het aanhalen van een nieuw, onbekend feit moet gebeuren binnen een periode van 10 jaar na de dagtekening van het arrest, zijnde 3 maart 2021.

1.3 Europese niet fiscale wetgeving

Paarden komen niet enkel voor inzake Europese fiscale wetgeving, maar worden ook in Europese niet-fiscale wetgeving opgenomen. Na analyse van verschillende Europese niet fiscale wetgevingen worden paarden meestal beschouwd als dieren bestemd voor de landbouw of voor de consumptie.

⁵³ H.v.J. 3 maart 2011, C-41/09, zaak Commissie/Nederland, <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2011:130:0002:0003:NL:PDF>

⁵⁴ www.vlaamspaardenloket.be, bron: Stefaan van der Jeught – administrateur – Hof van Justitie van de Europese Unie

Het meest voor de hand liggend voorbeeld is dat van het chippen van paarden⁵⁵. Het is een wettelijke verplichting dat alle paarden en paardachtigen op het Belgisch grondgebied, gechipt en geregistreerd zijn. Deze verplichting komt er naar aanleiding van de Europese regelgeving inzake de identificatie en registratie van paardachtigen.⁵⁶ Bij het chippen van paarden is het van belang dat een medische bijlage in de equipas of het stamboekboekje is opgenomen. Deze verplichting heeft tot doel het waarborgen van de voedselveiligheid. Dit wil zeggen dat alle paarden worden beschouwd als voedselproducerend, daar alle paarden deze wettelijke verplichting van identificatie en registratie hebben.

Wanneer dit voorbeeld van Europese niet-fiscale wetgeving zijn toepassing zou vinden in de Europese fiscale wetgeving zouden alle paarden aan het verlaagde btw-tarief mogen verhandeld worden.

Voor meer voorbeelden van deze Europese niet fiscale wetgeving verwijs ik naar het in Bijlage 1 toegevoegde btw-dossier van de heer Jan De Boitselier.

⁵⁵ Deel I: Verduidelijking en verkenning van het begrip paardensector, 1.1.3 *Slachtpaarden*, blz.8

⁵⁶ Verordening (EG) nr. 504/2008, 6 juni 2008, *ter uitvoering van de Richtlijnen 90/426/EEG en 90/427/EEG van de Raad wat betreft methoden voor de identificatie van paardachtigen*, <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2008:149:0003:0032:NL:PDF>

Besluit

Wanneer men het heeft over btw in de Vlaamse paardensector moet een onderscheid gemaakt worden tussen enerzijds slachtpaarden en trekpaarden en anderzijds rijpaarden. Slacht- en trekpaarden kunnen worden verkocht tegen het verlaagde btw-tarief van 6%. Rijpaarden zullen daarentegen bij verkoop onderworpen zijn aan het normale btw-tarief van 21%.

De meeste diensten, die in de paardensector voorkomen, zijn onderworpen aan het normale tarief. Er zijn enkele uitzonderingen op deze regel. Wanneer een dienst voldoet aan de voorwaarden om als landbouwdienst te worden aanschouwd, kan voor deze dienst het verlaagde tarief toegepast worden. Verder zal een eigenaar die zijn of haar paarden in een manege berijdt, en hiervoor gebruik maakt van de infrastructuur van de manege, onder strenge voorwaarden het verlaagde btw tarief kunnen toepassen op de prijs die hij hiervoor betaalt.

Volledig vrijgesteld van btw zijn paardrijlessen die worden gegeven door exploitanten van sportinrichtingen en inrichtingen voor lichamelijke ontwikkelingen (mits aan enkele bijkomende voorwaarden voldaan wordt).

Een weinig in de praktijk voorkomende, maar toch aantrekkelijke regel, is de bijzondere regeling op de winstmarge. Dankzij deze regeling wordt enkel de meerwaarde belast. Wanneer de btw belastingplichtige bij de aankoop van een paard geen btw in aftrek heeft kunnen nemen, zal hij geen aftrekbare btw hebben. Ter compensatie kan hij onder bepaalde voorwaarde gebruik maken van deze regeling.

Het invoeren, uit een derde land, van paarden zal meestal onder de toepassing van het normale btw tarief gebeuren. Toch zijn er enkele uitzonderingen voorzien.

Een vrijstelling van btw wordt verleend aan de invoer van een veulen jonger dan 6 maand. Het veulen moet afkomstig zijn van een voorheen in België gedekte merrie van zuiver ras die uitgevoerd is om het veulen te werpen. Een persoon, die zijn verblijfplaats in een derde land heeft en voor een bepaalde duur in België komt werken, mag zijn paard, dat deel uitmaakt van zijn persoonlijke goederen, met vrijstelling van btw invoeren. Een instelling kan een paard vrij van btw invoeren op voorwaarde dat haar voornaamste activiteit bestaat uit onderwijs of wetenschappelijk onderzoek.

De intracommunautaire verwerving van paarden is zeer gelijklopend met de invoer. Hetzelfde verlaagde tarief en dezelfde vrijstellingen worden verleend wat betreft de btw. Het grootste verschil met de invoer blijft echter wel de plaats waar het paard wordt gekocht. Bij een intracommunautaire verwerving is deze plaats steeds een EU-lidstaat. Bij de invoer is deze plaats steeds een derde land.

Het Hof van Justitie heeft Nederland in het ongelijk gesteld, voor het toepassen van het verlaagde btw tarief voor alle paarden. Toch is de Europese fiscale en niet-fiscale wetgeving in strijd met elkaar. Op basis van de Europese niet fiscale wetgeving worden paarden veelal gekwalificeerd als zijnde dieren bestemd voor de landbouw of consumptie.

Wanneer deze redenering zou worden doorgetrokken, naar de Europese fiscale wetgeving zouden alle paarden onder het verlaagd btw-tarief vallen.

Bibliografie

- K.B. Nr. 20 W Btw, 20 juli 1970, Bijlage, Tabel A: Goederen en diensten onderworpen aan het tarief van 6%
- Weckhuysen E., december 2009, presentatie *Btw reglementering en de sector van de paardenhouderij*, Vlaamse sectordag paarden, p. 7
- *Btw Handleiding, 1 februari 2010*
- De Boitselier J, *Btw dossier*, p. 10 (Bijlage 1)
- Administratieve Beslissing Btw nr. E.T. 8380, 26 januari 1973, *De Belastingplichtige.- geregelde werkzaamheid*
- Ruyschaert S., Vanheuverzwijn C., De Vroe R., *Praktisch Btw recht*, 6^{de} druk, 1^{ste} oplage, p. 502
- H.v.J. 1 juni 2006, C-233/05, zaak V.O.F. Dressuurstal Jespers, *Zesde BTW-richtlijn - Werk in onroerende staat - Begrip 'vervaardigd goed' - Aan africhting en training onderworpen paard - Verschuldigdheid van belasting*
- Administratieve Beslissing nr. E.T. 104.248, 22 december 2006, *Betreffende het afrijden van paarden in een manege*
- Parlementaire vraag nr. 562 van de heer Koen Bultinck, 06 juli 2009, *Rijlessen in maneges – diensten - normaal tarief - verlaagd tarief*
- Administratieve Beslissing nr. E.T. 100.722, 22 oktober 2001, *Toepasbaar BTW – stelsel voor het stallen en verzorgen van paarden*
- Administratieve Beslissing E.T. 84991, 29 september 1998, *Paarden – Bijzondere regeling over de winstmarge – gebruikte goederen*
- Art. 98, titel VIII: Tarieven, *afdeling 2 verlaagde tarieven*, Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde
- Bijlage III: *lijst van de goederenleveringen en diensten waarop de in artikel 98 bedoelde verlaagde tarieven mogen worden toegepast*, Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde
- H.v.J. 3 maart 2011, C-41/09, zaak Commissie/Nederland
- Van der Jeught S., 4 maart 2011, *alleen slachtpaarden vallen het verlaagde Btw tarief*
- Verordening (EG) nr. 504/2008, 6 juni 2008, *ter uitvoering van de Richtlijnen 90/426/EEG en 90/427/EEG van de Raad wat betreft methoden voor de identificatie van paardachtigen*

Bijlagen

Overzicht

Bijlage 1: BTW dossier

Bijlage 2: BTW gebieden

Bijlage 3: De vijf uitgesloten gebieden

BIJLAGE 1: BTW DOSSIER

BELGISCHE CONFEDERATIE VAN HET PAARD vzw



Houba de Strooperlaan, 156 bus 1

1020 Brussel

Tel: +32(0)2/478.27.54 - Fax: +32(0)2/242.26.44

www.cbc-bcp.be

BTW: BE 0421.772.826

DOSSIER BTW

VERZOEK TOT INSTELLING VAN EEN VERLAAGD BTW-TARIEF VOOR DE PAARDENSECTOR

1. De Belgische BTW-reglementering toegepast op de paardensector

- **Principe**

Overeenkomstig artikel 4 van het BTW-Wetboek, is belastingplichtige *ieder wiens werkzaamheid erin bestaat geregeld en zelfstandig, met of zonder winstoogmerk, hoofdzakelijk of aanvullende leveringen van goederen of diensten te verrichten die in dit Wetboek zijn omschreven.*

- **Belastbare handelingen in de paardensector kunnen zijn:**

- De verkoop van een rijpaard door een paardenhandelaar die BTW-plichtige is;
- De terbeschikkingstelling van rijpaarden door de uitbater van een manege die belastingplichtig is;
- De terbeschikkingstelling van paardenstallen door een landbouwer die BTW-plichtig is;
- Lessen in paardrijden gegeven door een belastingplichtige.

- **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 %. Nultarieven of bestaande tarieven beneden de 5 % bestaan ook.

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**

Artikel 2 § 1, 1° van het Koninklijk Besluit van 19 juni 1981 bevestigt dat tarief A (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.

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 A.

- **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 voortbrengt 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.

De landbouwer moet uiteraard voldoen aan de voorwaarden om BTW-belastingplichtig te zijn, om BTW te mogen aanrekenen.

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, elektriciteit, ...) 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.

- **De Belgische paardensector: vooral 21 % BTW en niet 6 %**

De paardensector klaagt wel eens over de hoge BTW-tarieven in vergelijking met de ons omringende landen.

In veel gevallen leunt de paardenhouderij dicht bij de landbouw, denken we maar aan het mestdecreet, het gebruik van gronden, het kweken van paarden.

De landbouwsector past meestal een BTW-voet van 6 % toe. Toch valt de hippische sector op enkele uitzonderingen na onder de aanslagvoet van 21 %. Dit probleem wordt al jaren aangeklaagd door de paardensector maar tot op heden zonder resultaat.

Als argument voor het handhaven van het tarief van 21% voor alle handelingen i.v.m. rijpaarden wordt aangehaald dat de sector veel diensten levert, zoals lesgeven, verhuur van paarden.

- **Welke handelingen in de paardensector vallen onder de BTW-belastingplicht?**

- a. **Fokkerij**

Personen die paarden fokken en geregeld de paarden verkopen die zij gefokt hebben, zijn BTW-belastingplichtigen.

Mits het aantal gefokte dieren groter is dan voor privégebruik, mits de fokkerij systematisch is, wanneer het doel is de gefokte dieren te verkopen.

Personen die zich toeleggen op het fokken van paarden met het doel ze geregeld te verkopen, zijn BTW-belastingplichtigen.

Om na te gaan of de belastingplichtige die paarden fokt de bijzondere regeling voor de landbouwondernemers, zoals ingesteld is door artikel 57 §1 van het BTW-Wetboek kan invoeren, dient volgend onderscheid te worden gemaakt.

- Fokken van paarden onderworpen aan het tarief van 6 %:

De belastingplichtige die trekpaarden en paarden bestemd om te worden geslacht fokt, kan de bijzondere regeling voor landbouwondernemers invoeren.

- Fokken van rijpaarden

Rijpaarden worden bij de verkoop onderworpen aan het normale tarief van 21%.

- b. **Handel in paarden**

Ieder wie geregeld en zelfstandig huisdieren verkoopt is (BTW-belastingplichtig, ongeacht de hoedanigheid van de koper en de bestemming die uiteindelijk aan de dieren wordt gegeven.

Het toepasselijk BTW-tarief op de verkoop van rijpaarden is het normale BTW-tarief van 21 %.

c. Houden van wedstrijdpaarden

Wie zonder zich speciaal met het fokken van paarden bezig te houden, paarden bezit die hij doet deelnemen aan wedrennen is niet-belastingplichtig. Hij mag zelfs af en toe één van die paarden verkopen zonder belastingplichtig te zijn.

Wanneer een particulier dus een paard koopt van een BTW-belastingplichtige, zal hij meer moeten betalen voor dit paard in vergelijking met de aankoop van een paard met dezelfde waarde bij een niet-belastingplichtige. De BTW-belastingplichtige moet immers 21 % BTW aanrekenen. Bij de verkoop van een paard tussen twee BTW-belastingplichtigen kan de koper van het paard het BTW-bedrag in aftrek brengen waardoor de BTW in dat geval geen extra kost is.

d. Hengstenhouderij

Wanneer de winsten die worden verkregen uit de hengstenhouderij als beroepsinkomen worden aangemerkt is de prijs die voor die dekkingen wordt aangerekend aan de BTW onderworpen.

e. Stallen en verzorgen van paarden

Wanneer een persoon zich, tegen betaling, tegenover één of meerdere eigenaars van paarden verbindt om die paarden te stallen en te verzorgen in boxen die hij ter beschikking stelt, wordt deze handeling voor het geheel aangemerkt als een dienst bedoeld in art. 18 § 1, 2e lid, 1° van het BTW-Wetboek.

De terbeschikkingstelling van de stallen kan slechts worden aangemerkt als een door artikel 44 § 3, 2° van het BTW-Wetboek vrijgestelde onroerende verhuur wanneer de partijen door concrete bewijzen aantonen dat iedere eigenaar van paarden, op ieder tijdstip zonder tussenkomst van de exploitant, exclusief toegang heeft tot de door hem gehuurde stal.

f. Manèges

De terbeschikkingstelling van paarden door een exploitant wordt gezien als een aan het BTW-tarief van 21 % onderworpen dienst, waarbij de ene partij aan de andere het genot verleent van een lichamelijke goederen.

Om aan de BTW onderworpen te zijn, moet zo een dienst onder bezwarende titel worden verricht door een belastingplichtige die handelt in de uitoefening van zijn economische activiteit

Deze dienst is onderworpen aan het normale BTW-tarief van 21 %.

De terbeschikkingstelling van paard en pony aan personen die paardrijden, kan een dienst zijn, verstrekt door exploitanten van sportinrichtingen en inrichtingen voor lichamelijke

opvoeding en kan daardoor vrijgesteld worden van BTW zoals bepaald in artikel 44 § 2, 3° van het BTW-Wetboek onder de volgende voorwaarden:

- de dienst moet betrekking hebben op het beoefenen van de sport zelf en verstrekt worden aan personen die actief aan sport komen doen;
- de diensten moeten verstrekt worden door een instelling die geen winstoogmerk nastreeft;
- de ontvangsten van de exploitatie moeten uitsluitend worden gebruikt om de kosten ervan te dekken.

g. Lessen in paardrijden

De BTW is van toepassing op lessen in paardrijden omdat deze lessen eveneens diensten zijn zoals bedoeld in artikel 18 § 1, 2e lid, 1° van het BTW-Wetboek. In sommige gevallen kan wel van een vrijstelling genoten worden volgens artikel 44 § 2, 3° van het BTW-Wetboek dat hiervoor besproken werd.

De rijlessen kunnen overigens de vrijstelling van de belasting als onderwijsdiensten beoogd door artikel 44 § 2, 4° van het BTW-Wetboek niet genieten. Deze vrijstelling heeft betrekking op handelingen verricht door erkende instellingen die school- of universitair onderwijs verstrekken.

h. Paardenstoeterij en prijzengeld

Het deelnemen aan wedstrijden en het ontvangen van prijzengelden dienen ter bevordering van de uitoefening van de economische activiteit van paardenhandel en dekstation. Bijgevolg zijn deze activiteiten voor hun totaliteit aan BTW onderworpen. De BTW die een paardenhandelaar oploopt in het kader van de deelname aan paardensportwedstrijden is dus volledig aftrekbaar zoals bepaald in artikel 45, § 1 van het BTW-wetboek. De deelname aan de wedstrijden en het behalen van prijzen is een wijze om de paarden bekendheid te doen krijgen en de verkoopwaarde ervan te verhogen. Het bevordert de activiteit van de paardenhandel en het dekstation. Er is dus geen onderscheid tussen handelingen waarvoor recht op aftrek bestaat en handelingen waarvoor dit recht niet bestaat omdat aangekochte en afgenomen diensten m.b.t. de verkoop van paarden, en diensten m.b.t. de deelname aan wedstrijden één geheel vormen.2) Het ontvangen van prijzengelden in bv. drafwedstrijden en paardenrennen met het oog op het fokken, opleiden, verkopen en in waarde brengen van paarden, kadert in dezelfde economische activiteit die voor de totaliteit aan BTW is onderworpen. In dit geval oefent de belastingplichtige geen twee los van elkaar staande activiteiten uit en kan hij niet als een gemengde belastingplichtige worden beschouwd.1) Dit kan geconcludeerd worden uit de arresten van het Hof van Beroep van Antwerpen op 28 november 1995 en op 18 mei 1998. Het laatste arrest werd bekrachtigd door het Hof van Cassatie op 18 oktober 2000.

b. Betwisting op Europees niveau betreffende het toe te passen BTW-tarief

- **Situering**

Acht landen passen binnen de EU een verlaagd tarief toe voor de paardensector.

De Europese Commissie heeft een inbreukprocedure in werking gezet tegen deze landen, waaronder Nederland, Frankrijk, Duitsland en Ierland vanwege de veronderstelde strijdigheid van de in die landen geldende wetgeving met de Europese BTW-Richtlijn.

Deze landen wachten thans het resultaat van de procedure af en handhaven intussen hun verlaagd tarief, waarvan zij menen dat het niet strijdig is met de Europese BTW-Richtlijn.

Deze Europese discussie vindt plaats op twee fronten:

1. De Europese Commissie heeft op 18 oktober 2007 tegen 7 lidstaten over deze kwestie een inbreukprocedure in werking gesteld, waartegen deze lidstaten verweer zullen voeren.

2. Verder kan gewezen worden op het algemene voorstel dat de Europese Commissie nog in 2008 zal doen over de toekomst van de verlaagde btw-tarieven (zie Ecofin Raad 3 en 4 december 2007), waarin ook deze kwestie aan de orde zal kunnen komen.

De inbreukprocedures kunnen leiden tot 'vrijwillige' wijzigingen door de Lidstaten van de nationale wetgevingen, tot wijziging van het standpunt van de Europese Commissie of, indien één of meerdere Lidstaten geen overeenstemming bereiken met de Europese Commissie, tot het ter beslissing voorleggen van de kwestie aan het Europese Hof van Justitie. Het Europese Hof van Justitie beslist uiteindelijk over de interpretatie van de BTW-Richtlijn en of de nationale wetgevingen hiermee overeenstemmen.

Voorals Duitsland en Frankrijk zullen zich sterk verzetten tegen het huidige standpunt van de Europese Commissie, nu in deze landen (net als in Nederland) de paardenhouderij een belangrijke economische sector is en een langetraditie kent.

• **Inhoud van de BTW-Richtlijn**

De Europese regelgeving bepaalt dat lidstaten slechts het verlaagde tarief mogen toepassen voor de levering van:

- levende dieren welke gewoonlijk bestemd zijn voor gebruik bij de bereiding van levensmiddelen;
- goederen welke normaal bestemd zijn voor gebruik in de landbouw.

Zie artikel 98 juncto Bijlage III, categorie 1 en 11 van de Richtlijn de Raad van 28 november 2006, Beu L 347 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde; de zogenoemde BTW-Richtlijn.

Op grond van de Nederlandse wetgeving is de levering van paarden altijd belast tegen het verlaagde tarief. Dit terwijl de Europese regelgeving een geconditioneerde, aan voorwaarden gebonden toepassing van het verlaagde tarief toelaat, daar waar het slechts van toepassing mag zijn voor paarden indien deze gewoonlijk bestemd zijn voor consumptie of voor de landbouw.

De kernvraag is dus: zijn paarden te beschouwen als dieren die gewoonlijk bestemd zijn voor consumptie dan wel normaal bestemd voor gebruik in de landbouw? Zo ja, dan kan de levering van paarden steeds belast worden aan het verlaagd tarief, zoals dat nu in Nederland reeds het geval is.

Een vraag hierbij is of alle paarden als één geheel moeten worden beschouwd (dus alle paarden of het verlaagde of het algemene tarief) dan wel of er onderscheid moet worden gemaakt in verschillende soorten paarden waarbij sommige soorten paarden wel en andere niet in het verlaagde tarief delen. De Europese Commissie kiest voor de tweede optie (onderscheid tussen verschillende soorten paarden).

De tekst van de Richtlijn wijst door het gebruik van de termen 'gewoonlijk' en 'normaal' echter veel meer in de richting van de eerste optie waarbij voor de paardenstapel als geheel bezien wordt of aan de voorwaarden is voldaan. Het is in ieder geval niet nodig om binnen elke categorie weer voor elk afzonderlijk paard te beoordelen of aan de voorwaarden is voldaan. Door het gebruik van de termen 'gewoonlijk' en 'normaal' kan een en ander geobjectiveerd worden beschouwd en verhindert enig ander gebruik de toepassing van het verlaagde tarief dus niet.

Het verschil tussen de twee visies komt tot uiting bij de levering van ren-, rij-, spring-, dressuur-, en manegepaarden, die volgens de Europese Commissie niet gewoonlijk/normaal bestemd zijn voor consumptie of gebruik in de landbouw en dus ten onrechte zouden delen in het verlaagde btw-tarief.

Dat slacht- en trekpaarden maar ook de (op-)fokpaarden wel onder het verlaagde btw-tarief (consumptie dan wel landbouw) mogen vallen, is ook voor hen kennelijk en terecht geen punt van discussie.

De paardenstapel als geheel beschouwd kwalificeert als 'dieren die gewoonlijk/normaal bestemd zijn voor de consumptie en/of landbouw' zodat voldaan wordt aan de Europese voorwaarden voor toepassing van het verlaagde tarief. De maastaf daarbij is de Europese paardenhouderij; het gaat immers om de interpretatie van een Europese richtlijn.

- **Dienen niet alle paarden te worden beschouwd als landbouw- of consumptiedier**

In België worden paarden vooral beschouwd als dieren die worden gehouden als gezelschapsdier of voor de sport. De fokkerij en opfokkerij dienen te worden beschouwd als agrarische activiteiten vanwege de voornamelijk extensieve wijze van bedrijfsvoering. Er worden hier vrijwel geen paarden gehouden specifiek omwille van het vlees en de paardenvleesconsumptie is beperkt. Dit in tegenstelling tot andere Europese landen, vooral

De zuidelijke en oostelijke, waar de consumptie van paardenvlees populair is (het is daarom ook geen wonder dat paarden onderworpen zijn aan de strenge Europese regelgeving op het gebied van de voedselveiligheid) en paarden ook gehouden worden omwille van het vlees. België is overigens (samen met Italië) een belangrijk land wat betreft slachten van paarden.

Zeker 'Europees' gezien, het grootste gedeelte van de paardenstapel worden

Gekwalificeerd als landbouw- of consumptiedier, ondanks het veelvuldige gebruik als gezelschapsdier of sportpaard. Dit komt ook tot uiting in allerlei Europese regelgeving op het gebied van landbouw en voedselveiligheid waaraan alle paarden zijn onderworpen (zie verplichte identificatie en voedselketeninformatie). Het is daarom logisch dat ook voor de fiscale regelgeving te laten gelden.

Er zijn voldoende argumenten om aan te tonen dat de BTW-Richtlijn het verlaagde btw-tarief op de levering van alle paarden niet in de weg staat.

Immers:

- a) het is in overeenstemming met de Europese fiscale en niet-fiscale regelgeving;
- b) het zou anders leiden tot willekeur, onduidelijkheid, moeilijk uitvoerbare regelgeving en verzwaring van de administratieve lasten;
- c) handhaving van de internationale concurrentiepositie;
- d) de ontwikkeling van de sector moet niet worden beperkt.

Ad a. Europese regelgeving

Fiscale Europese regelgeving

Het gaat hier om de interpretatie van de BTW-Richtlijn: zijn (alle?) paarden te beschouwen als dieren die gewoonlijk/normaal bestemd zijn voor consumptie of gebruik in de landbouw (Bijlage III, categorieën 1 en 11 van de BTW-Richtlijn)?

In de BTW-Richtlijn zelf wordt de vraag niet beantwoord. De instantie aan wie de uitleg van de BTW-Richtlijn is opgedragen, het Europese Hof van Justitie, heeft zich nog niet over deze kwestie uitgelaten.

Buiten Nederland hanteren nog zeven andere landen (waaronder Frankrijk en Duitsland) het verlaagde btw-tarief voor alle paarden. Ook deze landen vinden dus kennelijk dat de Europese Commissie het niet bij het rechte eind heeft. Er is dus binnen Europa zeker geen sprake van een communis opinio.

Op dit moment kan dus niemand met zekerheid stellen hoe de BTW-Richtlijn op dit punt moet worden uitgelegd. Ook de Europese Commissie niet; het zijn slechts meningen.

Er begint nu pas, door de recente inbreukprocedures tegen Nederland en zeven andere EU-landen, op Europees niveau een echte inhoudelijke behandeling van deze kwestie. Pas dan ontstaat er duidelijkheid: ofwel de EU-landen laten zich overtuigen ofwel de Europese Commissie laat zich overtuigen ofwel het Europese Hof van Justitie geeft een beslissend oordeel. Maar er komt een uitkomst die voor alle landen heeft te gelden, zodat dan ook geen concurrentievervalsing optreedt.

In afwachting van de beslechting van deze discussie handhaven 8 EU-lidstaten hun verlaagd tarief, hetgeen de concurrentiepositie van België aantast. Gezien deze landen hiertoe gegronde redenen aanhalen, zou het gepast voorkomen dat België zich bij deze landen aansluit, des te meer aangezien in andere rechtsgebieden wel alle paarden beschouwd worden als zijnde bestemd voor consumptie en/of landbouw. Het zou dan buitengewoon merkwaardig zijn indien fiscale Europese regelgeving anders uitgelegd zou

moeten worden en paarden niet zouden worden aangemerkt als dieren gewoonlijk bestemd voor landbouw of consumptie. Dit zou in strijd zijn met het beginsel van eenheid van wet-/regelgeving.

Niet-fiscale Europese regelgeving

De niet-fiscale Europese regelgeving merkt in het algemeen alle paarden aan als dieren bestemd voor de landbouw en/of consumptie. In die regelgeving is de aanwending of bestemming van de paarden niet van belang.

Voorbeelden:

In artikel 32 (voorheen artikel 38) van het EU-Verdrag wordt voor het begrip landbouwproducten verwezen naar bijlage I van dit verdrag. In deze bijlage wordt in dit verband gesproken over 'levende dieren'.

6 De Richtlijn van de raad van de Europese Gemeenschappen van 26 juni 1990, nr. 90/427.

Deze Richtlijn is gebaseerd op het toenmalige artikel 43 en het huidige artikel 37 van het EU-Verdrag, dat deel uit maakt van 'Titel II De Landbouw'. In deze Richtlijn wordt opgemerkt dat:

- paardachtigen als levende dieren in de lijst van producten van Bijlage I zijn begrepen (hierin zijn de 'landbouwproducten' genoemd); paarden zijn dus landbouwdieren;
- 'het fokken van paardachtigen, in het bijzonder van paarden, meestal een onderdeel van de landbouwactiviteit vormt: dat het voor een deel van de landbouwbevolking een bron van inkomsten is en derhalve moet worden gestimuleerd'.

Europese regelgeving inzake de identificatie en registratie (I&R) van paardachtigen (Richtlijnen 90/426/EEG en 90/427/EEG en beschikkingen 93/623/EEG en 2000/68/EG).

Deze regelgeving behelst dat alle paarden (met welke aanwending of bestemming ook) individueel geïdentificeerd en geregistreerd moeten zijn. Het primaire oogmerk hiervan is het waarborgen van de voedselveiligheid. Van elk afzonderlijk dier dat in de voedselketen terechtkomt, dient de herkomst en voorgeschiedenis achterhaald te kunnen worden.

Paarden vormen hiermee dus een onderdeel van de voedselketen en worden hiermee dus aangemerkt als dieren bestemd voor consumptiedoeleinden.

Op grond van de *EU-bestrijdingsrichtlijnen (waaronder Richtlijnen 92/46/EEG, 2003/85/EG en 2005/94/EEG)* uitgevaardigd in het kader van het EU-landbouwbeleid en de hierop gebaseerde draaiboeken die gericht zijn op de bestrijding van de agrarische dierziekten klassieke varkenspest, mond- en klauwzeer en avian influenza zijn paarden aangemerkt als landbouw(huis)dieren.

De Richtlijn 91/676/EEG inzake de bescherming van het water tegen verontreiniging door nitraten uit agrarische bronnen (de zogenoemde Nitraatrichtlijn) ziet ook op het houden van

paarden en maakt dat paarden onder de Europese mestregelgeving vallen. Ook hierbij wordt geen onderscheid gemaakt tussen verschillende soorten paarden, maar worden feitelijk alle paarden aangemerkt als landbouwdieren.

In de Belgische niet-fiscale wet- en regelgeving die gebaseerd is op bovenstaande Eurichtlijnen wordt de lijn doorgetrokken dat paarden worden beschouwd als landbouw- dan wel als consumptiedieren (zie bijvoorbeeld I&R-Verordening, Mestbank, VKI).

'Europees' gezien kan het grootste gedeelte van de paardenstapel worden gekwalificeerd als landbouw- of consumptiedier, ondanks het veelvuldige gebruik als gezelschapsdier of sportpaard. Dit komt ook tot uiting in allerlei Europese regelgeving op het gebied van landbouw en voedselveiligheid waaraan alle paarden zijn onderworpen. Het lijkt daarom ook logisch dat ook voor de fiscale regelgeving te laten gelden.

Ad b. Verschillende tarieven leiden tot willekeur, uitvoeringsproblemen en verzwaring van administratieve lasten

Het hanteren van verschillende tarieven voor 'sportpaarden' en 'fokpaarden' en 'trekpaarden' en 'slachtpaarden' leidt tot een meer complexe wetgeving met als gevolg willekeur, een grote mate van onzekerheid in de praktijk en uitvoeringsproblemen en een verzwaring van de administratieve lasten.

In de praktijk loopt de Belgische overheid ingevolge de huidige reglementering nogal wat belastinggeld mis.

De Europese BTW-Richtlijn laat in ieder geval het verlaagd tarief toe voor fokpaarden. Ter herinnering: in België wordt het normale tarief van 21% aangerekend op paarden van rassen die gewoonlijk als rijpaard worden gebruikt, zelfs wanneer die paarden in feite nooit worden bereden omdat zij bestemd zijn als fokmerrie of fokhengst. Het verlaagd tarief van 6 % wordt in België enkel toegepast voor trekpaarden en voor slachtpaarden (ongeacht het ras).

Een buitenstaander zal wellicht denken dat er een duidelijk onderscheid te maken is tussen fokpaarden en sportpaarden. Dit is niet het geval. Het grootste deel van de hengsten en merries wordt tegenwoordig (min of meer tegelijkertijd) zowel ingezet in de sport als in de fokkerij.

Uiteraard geldt dit niet voor ruinen (gecastreerde hengsten) die slechts voor sportdoeleinden kunnen worden gebruikt. Zou het btw-tarief voor sportpaarden en fokpaarden verschillend zijn dan zal het bij de verkoop van hengsten en merries dus in veel gevallen onduidelijk zijn welk btw-tarief berekend moet worden.

Een voorbeeld. Welk tarief moet een verkoper hanteren bij een dekhengst of fokmerrie die dus zowel in de fokkerij als in de sport worden ingezet en dus zowel als fokpaard en als sportpaard aangemerkt kunnen worden? Is het verlaagd, het normaal of een mix van beide tarieven van toepassing? Dezelfde redenering geldt voor de slachtpaarden.

Hoe moet de verkoper weten waarvoor de koper het paard gaat aanwenden? Wat als de koper het paard anders gaat aanwenden dan hij aan de verkoper heeft meegedeeld?

Hoe kan de ondernemer bij een belastingcontrole achteraf aantonen wat voor soort paard het was? Kan (en wil) de belastingdienst dit wel controleren? In de praktijk kan dit niet anders dan voor ondernemers en de belastingdienst tot willekeurige en onmogelijke situaties leiden met alle onzekerheid van dien. In ieder geval is duidelijk dat de administratieve lastendruk fors zou stijgen.

Er ontstaan ook andere problemen. Wat met het btw-tarief van paardenvoer. Is het altijd veevoer met het verlaagde tarief of hangt het af van de vraag aan welk soort paard het wordt verstrekt en hoe moet de verkoper dit dan weten?

Deze problematiek van verschillende tarieven raakt niet alleen de ondernemers, maar zeker ook de Belastingdienst, omdat de controle op een juiste uitvoering van de wet wordt bemoeilijkt.

Ad c. Handhaving internationale concurrentiepositie

De hippische sector is sterk internationaal georiënteerd. De export van Belgische paarden is hierbij van groot belang. België ondervindt hierbij concurrentie van vooral Nederland, Duitsland en Frankrijk. Deze landen hanteren, alle drie het verlaagde btw-tarief voor alle soorten paarden.

De toepassing van 21 % op de verkoop van Belgische 'sportpaarden' heeft uiteraard zijn invloed op de kostprijs, waardoor de concurrentiepositie met de genoemde landen scheefgetrokken wordt, wat leidt tot een verlies aan afzetmogelijkheden en export.

Er treedt weliswaar geen concurrentieverstoring op bij de intracommunautaire handel tussen btw-belaste ondernemers. Maar een groot gedeelte van de handel in paarden vindt plaats met buitenlandse particulieren. Dan ontstaat wel de concurrentieverstoring vanwege het verschil in btw-tarief en gaan de Belgische paardenhouders het afleggen tegen de Nederlanders, de Duitsers en de Fransen. Ook in binnenlandse verhoudingen met particuliere kopers en buitenlandse verkopers treedt concurrentieverstoring op. Ook in samenhang met de landbouwregeling zullen onevenwichtigheden ontstaan. Een en ander kan tot gevolg hebben dat van oorsprong Belgische bedrijven zich om fiscale redenen genoodzaakt zien zich (mede) in Nederland, Duitsland, Frankrijk en Ierland te vestigen wat een ontwikkeling is die niemand toejuicht.

Ad d. Het hoge tarief van 21% gaat ten koste van de ontwikkeling van de sector

Een tariefsverhoging gaat ten koste van de ontwikkeling van de paardensector. Een hoger btw-tarief betekent hogere prijzen voor zover sprake is van leveringen aan particulieren en van btw-vrijgestelde ondernemers (landbouwers en veehandelaren), wat uiteraard ten koste gaat van de afzet en de nationale en internationale concurrentiepositie van de sector. Dit terwijl de paardensector één der snelst groeiende sectoren is en welke verdere ontwikkeling van de paardensector juist uitdrukkelijk wordt gestimuleerd door de regio's.

Voor cijfers kan verwezen worden naar de studie van Professor Viaene, waarvan thans meer en meer blijkt dat deze studie het belang van de sector nog fel heeft onderschat.

Besluit:

Er is op grond van de Europese BTW-Richtlijn aanleiding toe om het verlaagd BTW-tarief toe te passen niet alleen op trek- of slachtpaarden maar in ieder geval ook op fokpaarden.

Integendeel, zoals hiervoor werd aangetoond zijn er gegronde redenen om het verlaagd tarief ook toe te passen op ALLE paarden, dus ook op ren-, rij-, spring-, dressuur- en manegepaarden.

Tekst: Jan De Boitselier

Manager vzw Belgische Confederatie van het Paard

BIJLAGE 2: BTW GEBIEDEN

1. België
2. Denemarken (*minus Faeröereilanden en Groenland*)
3. Duitsland (*minus Helgoland en Büsingen*)
4. Finland (*minus de Åland –eilanden*)
5. Frankrijk (*minus DOM: Guyana en de eilanden Guadeloupe, Martinique en Réunion*)
6. Griekenland (*minus de berg Athos*)
7. Groot-Brittannië en Noord-Ierland (*minus de kanaaleilanden; Jersey, Guersney, Alderney en Sark, en minus Gibraltar*)
8. Ierland
9. Italië (*minus Livigno, Campione d'Italia en de nationale wateren van het meer van Lugano*)
10. Luxemburg
11. Nederland
12. Oostenrijk
13. Portugal
14. Spanje (*minus Ceuta, Melilla en de Canarische eilanden*)
15. Zweden
16. Cyprus
17. Estland
18. Hongarije
19. Letland
20. Litouwen
21. Malta
22. Polen
23. Slovenië
24. Slovakije
25. De Tsjechische Republiek
26. Bulgarije
27. Roemenië

Bron: Stefan Ruyschaert, Christine Vanheuverzwijn, Ronny De Vroe, *praktisch Btw recht*, 6^{de} druk, 1^{ste} oplage, blz. 105 en 106

BIJLAGE 3: DE VIJF UITGESLOTEN GEBIEDEN

1. De Helleense berg Athos;
2. De Franse overzeese departementen (*DOM*);
3. De Canarische eilanden;
4. De Kanaaleilanden;
5. De Aland-eilanden (*Finland*)

Bron: Stefan Ruyschaert, Christine Vanheuverzwijn, Ronny De Vroe, *praktisch Btw recht*, 6^{de} druk, 1^{ste} oplage, blz. 106