RAPPORT TER TERECHTZITTING
in zaak 3/86 *

I — Feiten en procesverloop

A — *Rechtskader*

1. De communautaire regeling

Artikel 25, lid 1, van de Zesde richtlijn van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting, voorziet in de mogelijkheid om ten aanzien van landbouwproducenten een forfaitaire regeling toe te passen ter compensatie van de belasting over de toegevoegde waarde, welke is betaald over de aankopen van goederen en diensten door de forfaitair belaste landbouwers.

Artikel 25, lid 3, bepaalt, dat de Lid-Staten forfaitaire compensatiepercentages kunnen vaststellen, die, voor zij in toepassing worden gebracht, ter kennis van de Commissie moeten worden gebracht. Deze percentages worden bepaald aan de hand van de macro-economische gegevens over de laatste drie jaar betreffende uitsluitend de forfaitair belaste landbouwers. Zij mogen niet tot gevolg hebben, dat aan de forfaitair belaste landbouwers bedragen worden terugbetaald die hoger zijn dan de voordruk aan belasting over de toegevoegde waarde.

Voorts is bepaald, dat de Lid-Staten gedifferentieerde forfaitaire compensatiepercentages vaststellen voor de bosbouw, de verschillende deelsectoren van de landbouw en de visserij.

Ten slotte bepaalt artikel 25, lid 5, dat de forfaitaire percentages worden toegepast op de prijs, exclusief belasting, van de landbouwprodukten die de forfaitair belaste landbouwers hebben geleverd aan andere belastingplichtigen dan forfaitair belaste landbouwers, en van de agrarische diensten die zij hebben verricht voor andere belastingplichtigen dan forfaitair belaste landbouwers.

2. De nationale regeling

Krachtens artikel 34 van presidentieel decreet nr. 633 van 26 oktober 1972 (GURI nr. 292 van 11.11.1972) houdende instelling van de belasting over de toegevoegde waarde voerde de Italiaanse Republiek een forfaitaire regeling voor landbouwproducenten in. In het kader van deze regeling maakte de wetgever gebruik van de in artikel 25, lid 3, tweede alinea, van de Zesde richtlijn voorziene mogelijkheid door het vaststellen van een reeks forfaitaire compensatiepercentages, gedifferentieerd voor de verschillende deelsectoren van de landbouw en per groep van produkten.

Bij ministerieel decreet van 25 februari 1983 (GURI nr. 58 van 1.3.1983) werd het forfaitaire percentage voor rundvlees, varkensvlees en verse, niet ingedikte en ongezoete melk per 1 maart 1983 bepaald op 14%. Dit is minder dan het forfaitaire terugbetalingspercentage van 15%, dat voorheen op die drie categorieën produkten werd toegepast krachtens wet nr. 889 van 22 december 1980 (ministerieel decreet van 5 januari 1981).

* Procestaal: Italiaans.

B — *Voorgeschiedenis van de zaak*

Bij brief van 21 december 1981 deelde de Commissie de Italiaanse regering mee, dat de forfaitaire regeling voor landbouwproducenten, die in Italië was ingevoerd op grond van artikel 34 van voornoemd presidentieel decreet nr. 633, niet in overeenstemming was met artikel 25, lid 5, van de Zesde BTW-richtlijn, voor zover het de levering van goederen en het verrichten van diensten ten behoeve van een andere forfaitair belaste landbouwer niet van de regeling uitsloot. Zij wees er voorts op, dat het forfaitaire compensatiepercentage van 15%, dat was vastgesteld voor rundvlees, varkensvlees en verse melk, tot gevolg had dat de forfaitaire terugbetaling duidelijk hoger was dan de betaalde voorbelasting, en dat de door de Italiaanse autoriteiten overgelegde berekening niet relevant was. Ten slotte beklemtoonde de Commissie, dat het overzicht slechts betrekking had op één jaar, terwijl de Zesde richtlijn de referentieperiode op drie jaar bepaalde, en dat het rekening hield met alle landbouwers, terwijl slechts de macro-economische gegevens betreffende de forfaitair belaste landbouwers mochten worden gebruikt. In dezelfde brief verzocht de Commissie de Italiaanse regering, binnen een termijn van twee maanden haar opmerkingen kenbaar te maken overeenkomstig artikel 169 EEG-Verdrag.

De Italiaanse regering antwoordde op deze brief met twee nota's gedateerd 26 juni en 8 november 1982, die de permanente vertegenwoordiging van Italië bij de Europese Gemeenschappen deed toekomen. Daarin gaf zij toe, dat de berekeningen voor de driejarige periode 1978-1980, uitgesplitst per deelsector, een „lichte overwaardering van het forfaitaire compensatiepercentage van de voordruk aan BTW voor de sector runderen en varkensvlees" aan het licht hadden gebracht. De regering verklaarde zich bereid het voor deze deelsector vastgestelde compensatiepercentage te verlagen. Zij wees er bovendien op, dat de Italiaanse veeteeltbedrijven erg verschilden van die in de andere landen van de Gemeenschap door het hoge peil van de produktiekosten en dus van de voordruk aan BTW. De Italiaanse regering merkte op, dat Italië een zeer groot aantal minuscule bedrijven telde, waarvan de geringe produktie voor gezinsconsumptie bestemd was en niet in de handel werd gebracht. Met name de kleinere veeteeltbedrijven, die bij voorbeeld een rund en een varken bezitten, maakten nauwelijks gebruik van aan BTW onderworpen produktiefactoren en de aan de veelteelt in het macro-economische vlak toegeschreven produktiefactoren betroffen dus niet de gehele sector, maar slechts een fractie hiervan.

Toen zij na verloop van een jaar vaststelde, dat de Italiaanse regering het forfaitaire compensatiepercentage voor de drie betrokken produkten niet had verlaagd en dat een definitieve en nauwkeurige standpuntbepaling met betrekking tot de berekeningen inzake de veeteelt onmogelijk was bij gebrek aan per sector uitgesplitste en door officiële bewijsstukken gestaafde statistische gegevens, besloot de Commissie op 25 maart 1985 een met redenen omkleed advies uit te brengen, waarin zij de Italiaanse regering verzocht de nodige maatregelen te nemen om zich naar bedoeld advies te voegen binnen een maand na de kennisgeving ervan.

Tot op heden heeft de Italiaanse regering niet geantwoord op dit met redenen omkleed advies. Toch hebben de Italiaanse autoriteiten in het kader van het technisch overleg dat zij met de diensten van de Commissie voeren over de berekeningen en de methodologie die van toepassing zijn op de eigen middelen, bij nota van de permanente vertegenwoordiging van Italië van 12 juli 1985 nieuwe berekeningen voor de jaren

1979 tot 1982 betreffende de forfaitaire terugbetalingen in de landbouw overgelegd. De Commissie reageerde op de overlegging van die nieuwe berekeningen bij brief van 18 september 1985 aan de permanente vertegenwoordiging van Italië.

C — *Schriftelijke procedure*

Bij verzoekschrift neergelegd ter griffie van het Hof op 9 januari 1986 heeft de Commissie het onderhavige beroep ingesteld.

De schriftelijke procedure heeft een normaal verloop gehad. Het Hof heeft, op rapport van de rechter-rapporteur en gehoord de advocaat-generaal, besloten zonder instructie tot de mondelinge behandeling over te gaan. Partijen zijn verzocht, schriftelijk bepaalde vragen te beantwoorden; aan dit verzoek is binnen de gestelde termijnen gevolg gegeven.

II — Conclusies van partijen

De *Commissie* concludeert dat het den Hove behage:

— vast te stellen dat de Italiaanse Republiek, door de invoering en handhaving van een forfaitaire regeling die, zowel doordat zij onbeperkt geldt als door de aan de producenten van rundvlees, varkensvlees en verse melk toegekende percentages voor teruggave van belasting over de toegevoegde waarde, in strijd is met artikel 25, leden 3 en 5, van de Zesde richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977, de verplichtingen niet is nagekomen die krachtens het EEG-Verdrag en voornoemde richtlijn op haar rusten;

— de Italiaanse Republiek te verwijzen in de kosten.

De *Italiaanse Republiek* concludeert dat het den Hove behage:

— het beroep te verwerpen;

— verzoekster te verwijzen in de kosten.

III — Middelen en argumenten van partijen

De Commissie betoogt, dat de Italiaanse Republiek zich op drie punten niet naar de Zesde richtlijn heeft gevoegd. Zij verwijt haar in de eerste plaats, dat zij macro-economische gegevens heeft gebruikt die niet in overeenstemming zijn met artikel 25, lid 3, van de Zesde richtlijn; in de tweede plaats dat zij de forfaitaire compensatiepercentages voor runderen, varkens en melk heeft overgewaardeerd, en ten slotte dat zij de leveringen en dienstverrichtingen bestemd voor forfaitair belaste landbouwers niet van de forfaitaire compensatieregeling heeft uitgesloten.

A — *De grief betreffende het gebruik van macro-economische gegevens die niet in overeenstemming zijn met artikel 25, lid 3, van de Zesde richtlijn*

De *Commissie* merkt in de eerste plaats op, dat luidens artikel 25, lid 3, van de richtlijn „deze percentages worden bepaald aan de hand van de macro-economische gegevens over de laatste drie jaar betreffende uitsluitend de forfaitair belaste landbouwers". De Italiaanse autoriteiten volgen echter een praktijk waarbij de voordruk voor de forfaitair belaste landbouwers wordt berekend

aan de hand van macro-economische gegevens betreffende de landbouw in zijn geheel, hetgeen onvermijdelijk tot een overschatting van de door de forfaitair belaste landbouwers betaalde voorbelasting leidt. Aangezien immers de handelingen van de aan de normale regeling onderworpen landbouwers niet worden afgetrokken, voegt men bij de belastingen van de forfaitair belaste landbouwers de belastingen van de landbouwers die voor toepassing van de normale regeling hebben gekozen omdat zij onderworpen zijn aan een BTW-tarief dat relatief zwaarder is dan het forfaitaire compensatiepercentage.

Weliswaar worden slechts 75 000 van de drie miljoen landbouwers niet forfaitair belast, maar het gaat niet om het aantal landbouwers, doch om hun omzet. Die 75 000 bedrijven nu wegen hier het zwaarst; zij hebben juist voor toepassing van de normale regeling gekozen omdat die voor hen gunstiger was dan de forfaitaire regeling. Hun input is immers groter, met name wegens hun mechanisatie, die grotere investeringen in materieel en bijgevolg een naar verhouding hogere voorbelasting meebrengt.

Daar de landbouwrekeningen een coherent geheel vormen, zou het onaanvaardbaar zijn, de input zonder overlegging van bewijsstukken te verhogen, zoals dat gebeurd is in de door de Italiaanse autoriteiten overgelegde berekeningen, of in de output de verkochte produktie in aanmerking te nemen en niet de eindproduktie, zoals de methode in bijlage C van de richtlijn verlangt.

Voorts kan niet worden aangenomen, dat de inaanmerkingneming van de macro-economische gegevens betreffende niet forfaitair belaste bedrijven een soort compensatie vormt voor het „ondermaats" zijn van bepaalde produktiesectoren, te wijten aan de mechanismen van de statistiek, die geen significante hoeveelheid produktiemiddelen aan het licht brengen. Volgens de Commissie is niet aangetoond, dat ter zake statistische gegevens ontbraken, en kan deze omstandigheid in ieder geval de houding van de Italiaanse regering niet rechtvaardigen.

De Commissie ontkent dat het met redenen omkleed advies of het verzoekschrift, vergeleken met de schriftelijke ingebrekestelling, nieuwe middelen bevat. Het gaat niet om nieuwe middelen, maar om aanvullend bewijsmateriaal afgeleid uit de antwoorden van de Italiaanse regering. Deze twee antwoorden komen voor in de brief van de permanente vertegenwoordiging van Italië van 26 juni 1982 en in die van de Italiaanse minister van Landbouw gedateerd 15 februari 1984.

In de eerste brief geeft de Italiaanse regering toe, dat de Italiaanse autoriteiten „het bestaan van een lichte overwaardering van het forfaitaire compensatiepercentage van de voordruk aan BTW voor de sectoren rundvlees en varkensvlees" hebben erkend. De Commissie heeft deze zin slechts in haar verzoekschrift overgenomen: dit bewijst dat er reeds in 1982 een overwaardering was.

De tweede brief bevat een bevestiging van de minister, dat de verlaging van het forfaitaire percentage „voor de Italiaanse veehouders een inkomensverlies van ongeveer 116 miljard LIT meebrengt; de economie in de gehele sector zou ineenstorten, indien het inkomensverlies van de veehouders niet werd gecompenseerd door minder druk op de Italiaanse markt van produkten uit andere landen, waar de veehouders bijzondere steunmaatregelen genieten". De Italiaanse regering erkent derhalve, dat de overwaardering niets anders is dan een vorm van

steun aan de sector veeteelt, verleend via een onjuiste toepassing van de bepalingen van de Zesde richtlijn.

De *Italiaanse regering* beklemtoont in de eerste plaats, dat de gehele Italiaanse landbouw vóór de harmonisatie aan een bijzondere regeling was onderworpen, die de landbouwer toestond de naar aanleiding van de verkopen geheven BTW te behouden als forfaitaire compensatie van de BTW die op de aankopen was betaald. Ten slotte pasten alle Italiaanse landbouwers reeds een forfaitaire compensatieregeling voor de BTW toe. Slechts een klein aantal belastingplichtigen (75 000 landbouwbedrijven op een totaal van drie miljoen) had over 1978 en de voorgaande jaren een BTW-aangifte ingediend. Derhalve kon het niet-aftrekken van de door de forfaitair belaste landbouwers verrichte handelingen niet tot een overwaardering van de door hen betaalde voorbelasting leiden. Bovendien zou het vrij moeilijk zijn geweest, de cijfers betreffende de aan de normale regeling onderworpen landbouwers af te zonderen, op het gevaar af, fouten te maken die de produktie bestraffen.

Waar de Commissie opmerkt, dat de landbouwbedrijven met de grootste omzet de normale (en niet de forfaitaire) BTW-regeling hadden gekozen, toont zulks aan dat de forfaitaire regeling, anders dan de Commissie stelt, niet tot gevolg heeft dat bedragen worden terugbetaald die hoger zijn dan de voordruk aan BTW, en bovendien dat in de betrokken sectoren een bepaald aantal landbouwbedrijven onderworpen is aan een voordruk aan BTW die veel hoger is dan het voor de forfaitaire regeling vastgestelde compensatiepercentage van 14%, want anders zouden die bedrijven ook voor toepassing van de forfaitaire regeling hebben gekozen.

In de schriftelijke ingebrekestelling verwijt de Commissie de Italiaanse regering alleen, dat zij macro-economische gegevens heeft gebruikt betreffende alle landbouwers en niet uitsluitend betreffende de landbouwers die onder de forfaitaire BTW-regeling vallen. Bijgevolg zijn de andere grieven die daaromtrent in het verzoekschrift zijn geformuleerd, niet-ontvankelijk.

Vervolgens verstrekt de Italiaanse regering toelichtingen bij de twee brieven van 26 juni 1982 en 15 februari 1984, waarop de Commissie heeft gezinspeeld.

In de eerste brief wordt verklaard, dat na de door de Italiaanse autoriteiten gemaakte berekeningen het forfaitaire compensatiepercentage van de BTW, dat bij ministerieel decreet van 5 januari 1981 was bepaald op 15%, bij ministerieel decreet van 25 februari 1983 werd verlaagd tot 14%. Aldus werd de lichte overwaardering van het forfaitaire compensatiepercentage verholpen.

In de tweede brief, van 15 februari 1984, van de minister van Landbouw aan de vicevoorzitter van de Commissie, heeft de minister geenszins het bestaan van een „overcompensatie" bevestigd, zoals de Commissie beweert. Er is geen bekentenis in die zin. Deze brief bevestigt enkel, dat de Italiaanse regering bereid is voor het geschil een politieke, alomvattende compromisoplossing te zoeken, en dat zij in dit geval zou hebben aanvaard, het gemiddelde forfaitaire percentage van de BTW voor landbouwers met 1,5% te verlagen en het overeenkomstig gedeelte aan eigen middelen, namelijk 20 miljard LIT per punt vermindering, aan de Gemeenschap af te dragen.

B — *De grief betreffende de overwaardering van de forfaitaire compensatiepercentages voor runderen, varkens en melk*

De *Commissie* is van mening, dat het betoog waarmee de Italiaanse regering poogt de op de teelt van runderen en varkens en de produktie van melk toegepaste forfaitaire percentages te rechtvaardigen, niet kan overtuigen, daar het niet bewijst dat de toegevoegde waarde onbeduidend is. En zelfs indien de toegevoegde waarde werkelijk onbeduidend was, dan nog blijkt het bestaan van een aanzienlijke overcompensatie voor de betrokken sectoren uit het compensatiepercentage zelf, dat 14% bedraagt, terwijl de meeste op de input toegepaste tarieven tussen 2 tot 10% liggen. Overigens hebben de Italiaanse autoriteiten zelf een zekere overschatting van het forfaitaire percentage voor de veeteelt erkend in de brief van de permanente vertegenwoordiging van Italië van 26 juni 1982.

Aan artikel 25, lid 3, ligt de opvatting ten grondslag, dat de nationale autoriteiten de Commissie de nodige gegevens, gestaafd door passende bewijzen, dienen te verstrekken.

De Italiaanse regering gaat uit van abstracte en onbewezen beweringen, wanneer zij stelt dat de produktie van de Italiaanse veehouders niet volstaat om aan de binnenlandse vraag te voldoen en geen expansiemarge heeft om het verschil met de binnenlandse vraag te overbruggen. Het compensatiepercentage van 14% zou dus geen enkele invloed hebben gehad op de produktie, die stabiel zou zijn gebleven. Indien echter de situatie van de Italiaanse veetelers is zoals zij wordt beschreven, dan kan zij zich slechts handhaven op het huidige peil, door de injectie van externe financiële middelen, dat wil zeggen dank zij het forfaitaire compensatiepercentage van 14%, waarvan ten minste de helft een echte verkapte steun aan de sector is en dus misbruik van de forfaitaire compensatieregeling oplevert. Daarom bevestigt de minister van Landbouw in zijn brief van 15 februari 1984, dat de economie in de gehele sector zou ineenstorten zonder de inkomsten uit een hoge forfaitaire compensatie.

Waar de Italiaanse regering stelt, dat het onmogelijk is statistieken betreffende de produktie van de kleine veeteeltbedrijven op te maken, daar dit zou leiden tot hogere cijfers voor de voordruk aan BTW, doet zij niet anders dan stilzwijgend het bestaan te erkennen van een hoger terugbetalingspeil dan wanneer enkel de bekende statistische gegevens in aanmerking zouden worden genomen. Bovendien zijn de beweerde tekortkomingen van de statistiek geen excuus, te meer daar de andere Lid-Staten wel correct te werk gaan en bedoelde statistische gegevens nauwgezet aan het Bureau voor de statistiek worden meegedeeld.

In casu poogt de Italiaanse regering dus niet de gevolgde berekeningsmethode te rechtvaardigen, zoals zij zou moeten doen, maar tracht zij aan te tonen dat die niet buitensporig was door een analyse van de gevolgen, met name het feit dat de produktie en de voorziening niet zijn toegenomen. Dit is echter in strijd met de richtlijn, die een nauwkeurige berekeningsmethode voorschrijft. Het feit dat de produktie niet is toegenomen, is voor meer dan één uitleg vatbaar, en de daling van de voorzieningsgraad is te wijten aan een toenemend verbruik (bij gelijke produktie is het verbruik per persoon in de loop van 1981, 1982 en 1983 gestegen van 23 tot 26 kg).

Ten slotte betwist de Commissie het argument van de Italiaanse regering, dat het bewijs van de overcompensatie in de betrokken sector evenmin kan worden afgeleid uit de gegevens die de Italiaanse autoriteiten hebben opgesteld en overgelegd met het oog op de eigen middelen. In de eerste plaats bestaat er een zeer nauwe band tussen het compensatiepercentage en het bepalen van de overeenkomstige eigen middelen; dit hangt samen met het feit, dat de in bijlage C van de richtlijn bedoelde berekeningsmethode identiek is: bij de berekening van de eigen middelen worden automatisch ook de compensatiepercentages berekend.

Om zich hiervan te overtuigen, volstaat het te bedenken dat de Zesde richtlijn niet enkel is vastgesteld met het oog op harmonisatie, maar ook om te bereiken dat de van de BTW afkomstige eigen middelen worden berekend volgens een gemeenschappelijk tarief of een op uniforme wijze en volgens de communautaire regels bepaalde grondslag. Nu is één van de regels betreffende de uniforme grondslag artikel 25, dat in casu in geding is. Wanneer de belastbare grondslag niet juist wordt vastgesteld (zoals het geval is in Italië), worden de berekeningen aangaande de eigen middelen automatisch vervalst. Wil men deze corrigeren, dan komt men onvermijdelijk terug op de juiste belastbare grondslag (zie dienaangaande artikel 25, lid 12).

In de tweede plaats betwist de Commissie de stelling van de Italiaanse regering, dat de erkenning van een algemene overcompensatie was geschied „bij wijze van compromis". De aanvullende betalingen zijn voorlopig verricht en door de Commissie aanvaard onder het uitdrukkelijke voorbehoud, dat de gegevens zouden worden gecontroleerd (zoals blijkt uit de ter zake gevoerde briefwisseling).

In de derde plaats bevestigt het argument ontleend aan de Twintigste richtlijn, die de Bondsrepubliek Duitsland toestaat de BTW te gebruiken om een bepaalde bijzondere steun te verlenen, het standpunt van de Commissie. Uit de bepalingen daarvan blijkt dat de berekeningsmethode dezelfde moet zijn, namelijk die vermeld in bijlage C van de Zesde richtlijn.

Volgens de *Italiaanse regering* is het op de sector toepasselijke forfaitaire percentage van 14% niet te hoog en heeft het niet tot gevolg, dat aan de landbouwers bedragen worden terugbetaald die hoger zijn dan de voordruk aan belasting over de toegevoegde waarde. Dit percentage beantwoordt volkomen aan de nationale realiteit en de Commissie heeft het tegendeel niet bewezen.

In Italië volstaat de dierlijke produktie, met name van melk, rundvlees en varkensvlees, niet om aan de binnenlandse vraag te voldoen. De meeste landbouwbedrijven houden zich zowel met veeteelt als met akkerbouw bezig en ook wanneer de teelt van runderen en varkens vaak tot negatieve resultaten leidt, zetten zij hun activiteiten voort.

Zeer veel exploitanten van kleine bedrijven gebruiken produktiemiddelen die vrijwel onmogelijk in de statistieken betreffende de sector veeteelt zijn te vatten. Die produktiemiddelen bestaan echter en zouden, indien zij konden worden afgezonderd voor de sector veeteelt, tot een duidelijke toeneming van de voorbelasting in deze sector leiden.

Men moet dus meer aandacht besteden aan de realiteit van de exploitatie dan aan de statistische gegevens om vast te stellen, of het voor de sector veeteelt en melk vastge-

stelde compensatiepercentage in strijd is met artikel 25, lid 3, van de Zesde richtlijn.

Uit een vergelijking van de produktie van de veeteelt vóór en na de invoering van de forfaitaire BTW-regeling blijkt, dat de produktie niet is toegenomen, hetgeen erop wijst dat voornoemde bepaling van de richtlijn niet is geschonden. Op dit punt signaleert de Italiaanse regering als voorbeeld, dat in 1979, het eerste jaar waarin de forfaitaire BTW-regeling met een percentage van 15% voor de sector rundvlees werd toegepast, de zelfvoorzieningsgraad ten opzichte van 1978 ongewijzigd is gebleven, en dat hij in 1980 zelfs is gedaald. Deze evolutie zou niet te verklaren zijn, indien het forfaitaire percentage van 15% tot gevolg had dat bedragen werden terugbetaald die hoger zijn dan de voordruk aan BTW.

Bovendien hebben de 75 000 landbouwbedrijven met de grootste omzet gekozen voor toepassing van de normale BTW-regeling. Daaruit kan worden afgeleid, dat voor dit soort bedrijven het totale bedrag van de voorbelasting reeds hoger is dan de BTW op de door hen geleverde goederen en verrichte diensten. Dat is de reden waarom die telers de normale regeling kiezen, die hen in staat stelt het verschil met de voorbelasting terug te krijgen (hetgeen niet mogelijk is in het kader van de forfaitaire regeling, die bedoelde bedrijven zeker zouden hebben gekozen indien zij, zoals de Commissie beweert, tot gevolg had dat hogere bedragen werden terugbetaald dan de voordruk aan BTW).

Het is onjuist te stellen, dat er overcompensatie is omdat het forfaitaire percentage 14% bedraagt, terwijl volgens het verzoekschrift „de meeste op de handelingen ten opzichte van leveranciers toegepaste tarieven tussen 2% en 10% liggen". Zo is bij voorbeeld het BTW-tarief voor handelingen ten opzichte van leveranciers van „energie" steeds hoger dan 10% en bedraagt het BTW-tarief voor handelingen ten opzichte van leveranciers van „runderen" 18%.

Ten slotte kan het bewijs van overcompensatie in de betrokken sector niet worden afgeleid uit de gegevens die de Italiaanse autoriteiten hebben overgelegd met het oog op het bepalen van de eigen middelen, en wel om de volgende drie redenen:

In de eerste plaats was de erkenning van een algemene overcompensatie met het oog op het bepalen van de eigen middelen geschied bij wijze van compromis, om een einde te maken aan de betwisting betreffende de jaren 1979-1982 (zoals blijkt uit de brief van de permanente vertegenwoordiging van Italië van 30 oktober 1984). Anderzijds maakt artikel 3 van de Twintigste BTW-richtlijn 85/361/EEG van 16 juli 1985 het mogelijk, de vragen betreffende het compensatiepercentage van de BTW te scheiden van die betreffende de toekenning van eigen middelen. Dit onderscheid toont aan, dat de houding die de Italiaanse autoriteiten hebben aangenomen om een einde te maken aan de betwisting op het gebied van de eigen middelen, niet kan worden aangevoerd om het bestaan van overcompensatie te bewijzen.

De algemene gegevens betreffende de nationale rekeningen bewijzen derhalve in geen geval het bestaan van een overcompensatie in de betrokken sector.

Bovendien kan het bewijs van een overcompensatie niet geldig worden afgeleid uit de

resultaten van een door de permanente commissie (landbouw en visserij) van de Italiaanse Kamer van afgevaardigden gehouden enquête. Deze enquête werd immers steekproefsgewijze gehouden bij landbouwbedrijven die niet representatief zijn voor de landbouw in het gehele land; zij betreft hoofdzakelijk bedrijven in Noord-Italië.

C — *De grief dat de leveringen en dienstverrichtingen bestemd voor forfaitair belaste landbouwers niet van de forfaitaire compensatieregeling zijn uitgesloten*

De *Commissie* beklemtoont, dat artikel 25, lid 5, van de Zesde richtlijn van de forfaitaire compensatieregeling uitsluit de leveringen en dienstverrichtingen bestemd voor forfaitair belaste landbouwers. Lid 6 biedt, in het kader van de toepassing van de forfaitaire regeling zoals zij in lid 5 is omschreven, de Lid-Staten de keuze tussen twee wijzen van „betaling van de forfaitaire compensaties": hetzij door de belastingplichtige koper of de belastingplichtige ontvanger (zoals het geval is in Italië: de koper of persoon te wiens behoeve de dienst is verricht, betaalt aan de forfaitair belaste landbouwer, die haar als compensatie behoudt, een BTW van 14%, die vervolgens zal worden afgetrokken van de belasting die eerstgenoemde verschuldigd is), hetzij door de overheid (zoals het geval is in Frankrijk: de factuur omvat geen BTW, die de koper niet aan de forfaitair belaste landbouwer betaalt en dus nadien niet aftrekt, maar zij wordt overgelegd aan de bevoegde autoriteiten die, na controle, overgaan tot betaling van de forfaitaire compensatie).

Ten slotte verwijst lid 8 naar omstandigheden die niets te maken hebben met het toepassingsgebied van de in voornoemd lid 5 omschreven forfaitaire regeling.

Artikel 34 van presidentieel decreet nr. 633 van 26 oktober 1972 sluit echter leveringen en dienstverrichtingen bestemd voor forfaitair belaste landbouwers niet uit van deze regeling.

De *Italiaanse regering* betoogt, dat het bepaalde in artikel 25, lid 5, van de Zesde BTW-richtlijn op zich de toepassing van de forfaitaire percentages niet beperkt, maar enkel van belang is omdat het de Lid-Staten de mogelijkheid biedt te voorzien in een andere methode voor de betaling van de forfaitaire compensatie door de koper, door degene te wiens behoeve de dienst is verricht of door de Staat.

Uit de leden 5, 6 en 8 van artikel 25, in hun onderlinge samenhang beschouwd, kan worden afgeleid dat het mechanisme volgens hetwelk de forfaitair belaste landbouwer de compensatie voor de voordruk aan belasting kan verkrijgen, in grote lijnen functioneert als volgt:

— indien de koper aan wie de forfaitair belaste landbouwer goederen heeft geleverd of de persoon te wiens behoeve hij diensten heeft verricht een andere belastingplichtige dan een forfaitair belaste landbouwer is, kunnen de Lid-Staten bepalen dat de betaling van de forfaitaire compensatie hetzij door de koper hetzij door de overheid geschiedt (leden 5 en 6);

— indien de koper of de persoon te wiens behoeve de diensten zijn verricht een forfaitair belaste landbouwer of een niet-belastingplichtige is, vervalt deze mogelijkheid en is de forfaitaire compensatie uitsluitend ten laste van de koper of de persoon te wiens behoeve de diensten zijn verricht (lid 8).

Uit het onderzoek van die bepalingen blijkt, dat artikel 34 van presidentieel decreet nr. 633 van 1972, dat enerzijds bepaalt dat de

forfaitaire compensatiepercentages worden toegepast op handelingen van de forfaitair belaste landbouwer met om het even welke koper, en anderzijds dat de compensatie steeds ten laste van de koper zal zijn, volledig in overeenstemming is met de in artikel 25 van de Zesde richtlijn neergelegde beginselen.

IV — Vragen aan partijen

Het Hof heeft partijen om de volgende gegevens en documentatie verzocht:

A — 1. De *Commissie* is verzocht de bronnen aan te geven, waarop zij zich baseert voor haar conclusie, dat uit de door de Italiaanse regering verstrekte gegevens indirect kon worden afgeleid, dat de „compensatiepercentages voor rundvlees, varkensvlees en verse melk moeten worden bepaald op ten hoogste 7%, in plaats van de 14% die thans worden toegepast", en de berekeningen toe te lichten die haar tot die conclusie hebben gebracht.

2. De Commissie is bovendien verzocht, een lijst over te leggen van de Lid-Staten die een in artikel 25 van de Zesde richtlijn 77/388 van de Raad van 17 mei 1977 voorziene forfaitaire regeling voor landbouwproducenten hebben ingevoerd, en de forfaitaire compensatiepercentages aan te geven die zij eventueel voor rundvlees, varkensvlees en verse melk hebben vastgesteld, alsook het percentage van de voordruk aan BTW van de forfaitair belaste landbouwers. In dit verband is zij verzocht aan te geven, in hoeverre die compensatiepercentages in de verschillende Lid-Staten worden beïnvloed door de gemiddelde rentevoet van de kredieten die de banken aan hun klanten verlenen.

3. De Commissie is ook uitgenodigd, uiteen te zetten, hoe uit de cijfers van de door de Kamer van afgevaardigden gehouden enquête betreffende de produktie, verwerking en verdeling van landbouwprodukten, een overcompensatie ten gunste van de producenten van rundvlees en varkensvlees kan worden opgemaakt.

B — 1. De *Italiaanse Republiek* is uitgenodigd over te leggen:

a) de macro-economische gegevens betreffende uitsluitend de forfaitair belaste landbouwers in de sector rundvlees, varkensvlees en verse melk voor de jaren 1978, 1979 en 1980;

b) de totale bedragen, eveneens betreffende uitsluitend de forfaitair belaste landbouwers, voor de genoemde sectoren en jaren, van:

   i) de eindproduktie, met inbegrip van het eigen verbruik,

   ii) het intermediair verbruik en de bruto-investeringen,

   iii) de over de sub ii)vermelde handelingen betaalde BTW.

2. De Italiaanse Republiek is ook verzocht de BTW-tarieven mee te delen, die op de verschillende, door de forfaitair belaste landbouwers verrichte handelingen ten opzichte van leveranciers worden toegepast, en te preciseren wat het gemiddelde percentage van ieder type handeling is, in verhouding tot de waarde van het geheel der door die landbouwers verrichte handelingen ten opzichte van leveranciers.

3. Ten slotte is de Italiaanse Republiek verzocht, in het kader van de runder- en varkensteelt de statistieken over te leggen betreffende de respectieve percentages van enerzijds de veeteeltbedrijven die hun dieren buiten de deur betrekken, en anderzijds de veeteeltbedrijven met volledige kringloop.

Bij brief van 7 april 1987 heeft de *Italiaanse regering* het Hof de volgende gegevens verstrekt.

Vraag B — 1

a) macro-economische gegevens betreffende uitsluitend de forfaitair belaste landbouwers in de sectoren „rundvlees, varkensvlees en verse melk" voor de jaren 1978, 1979 en 1980:

(in miljarden LIT)

Jaar	Sector veeteelt in zijn geheel		Deelsector runderen, varkens, melk	
	Output	Input	Output	Input
1978	7 536,6	5 804,2	5 193,2	4 449,4
1979	8 748,3	6 575,7	6 092,4	5 140,6
1980	10 238,3	7 923,2	7 129,3	6 205,9

b) Totale hoeveelheden betreffende de forfaitair belaste landbouwers voor de deelsector „rundvlees, varkensvlees en verse melk" voor de genoemde jaren: (cijfers in miljarden LIT)

i) eindproduktie, met inbegrip van het eigen verbruik

1978	5 193,2
1979	6 092,4
1980	7 129,3

ii)

	intermediair verbruik	bruto investeringen	totaal
1978	3 285,0	1 164,4	4 449,4
1979	3 735,3	1 405,3	5 140,6
1980	4 550,0	1 655,9	6 205,9

iii) over de sub ii vermelde handelingen betaalde BTW:

1978	166,5	163,0	329,5
1979	225,5	198,1	423,6
1980	328,5	208,8	537,3

Vraag B — 2

(Gemiddeld) BTW-tarief toegepast op de verschillende handelingen:

(in %)

	Intermediair verbruik	Bruto investeringen	Gewogen gemiddelde waarde
1978	5,4	14	7,41
1979	6,84	12,14	8,28
1980	7,21	12,6	8,43

Vraag B — 3

De Italiaanse regering stelt dat zij, met betrekking tot de runder- en varkensteelt, niet over documentatie beschikt waaruit de respectieve percentages blijken van enerzijds veeteeltbedrijven die hun dieren buiten de deur betrekken en anderzijds de veeteeltbedrijven met volledige kringloop. Zij voegt daar evenwel aan toe, dat de Italiaanse telers jaarlijks, in hoofdzaak in de landen van de EEG, tussen 2 en 2,4 miljoen stuks runderen (kalveren) kopen die bestemd zijn om te worden opgestald als slachtvee. Voorts worden gemiddeld 500 0000 tot 900 000 varkens ingevoerd, waarvan 20 tot 30% bestemd is om weer te worden opgestald.

De *Commissie* heeft de door het Hof gestelde vragen beantwoord bij brief van 29 april 1987. Haar antwoorden kunnen worden samengevat als volgt:

Vraag A — 1

De macro-economische gegevens die de Commissie heeft gebruikt om te bepalen dat het compensatiepercentage niet hoger mag zijn dan 7%, zijn die welke de Italiaanse regering heeft overgelegd in het kader van de verificaties betreffende de eigen middelen. Dank zij die gegevens, die de landbouwsector in zijn geheel betreffen, kennen wij de input en output van de landbouwers, alsook het bedrag van de BTW die erop is toegepast. Ten einde voor ieder jaar het compensatiepercentage te bepalen, heeft de Commissie overeenkomstig artikel 25, lid 3, van de richtlijn rekening gehouden met de gegevens betreffende de input en output van de laatste drie jaren.

Het juiste compensatiepercentage voor 1979 is bepaald volgens de hieronder schematisch voorgestelde berekeningsmethode (cijfers in miljarden LIT):

a) Z, het terug te betalen percentage voor de landbouwsector, bepaald volgens de formule

$\frac{X \times 100}{Y}$ waarin X,

het bedrag voorstelt van de BTW waarmee de input van de laatste drie jaren van de forfaitair belaste landbouwers is belast en Y het bedrag van de output betreffende die drie jaren.

X = totale BTW over de input in de jaren 1976, 1977, 1978 = 2 040,80

Y = totale output in de jaren 1976, 1977, 1978 (exclusief BTW) = 52 529,0

Z = terug te betalen percentage voor de gehele landbouwsector voor 1979 =

$\frac{2\,040{,}80 \times 100}{52\,529{,}0} = 3{,}88\%$

b) Z, het daadwerkelijk terugbetaalde percentage voor de landbouwsector, bepaald volgens de formule

$\frac{X' \times 100}{Y'}$, waarin X'

het bedrag voorstelt van de Y' daadwerkelijk terugbetaalde BTW in het jaar 1979 en Y' de output in dat jaar:

X' = bedrag van de BTW terugbetaald over de output in 1979 = 1 434,30

Y' = netto output BTW voor het jaar 1979 = 24 187,00

Z' = daadwerkelijk terugbetaald percentage voor de gehele sector voor 1979 =

$$\frac{1\,434{,}30 \times 100}{24\,187{,}00} = 5{,}93\%$$

c) K, het verschil tussen de twee percentages (Z' — Z = K), dat het overcompensatiepercentage voor de gehele landbouwsector voor 1979 voorstelt:
(Z' — Z) = 5,93% — 3,88%
= 2,05% (= K)

d) K', het bedrag van te veel terugbetaalde BTW, wordt bepaald volgens de formule

$$\frac{Y' \times K}{100} = K'$$

Y' = netto output van de BTW voor het jaar 1979

K = overcompensatiepercentage

K' = bedrag van te veel terugbetaalde BTW

$$\frac{24\,187{,}00 \times 2{,}05}{100} = 495{,}830$$

e) R, de BTW die daadwerkelijk is terugbetaald aan de sectoren rundvlees, varkensvlees en melk voor het jaar 1979, vloeit voort uit de optelling van de statistische gegevens betreffende de produktie in 1979:

R = 390 940 + 114 000 + 353 682 = 858 662

R', de BTW die aan genoemde sectoren had moeten worden terugbetaald, wordt verkregen volgens de formule R — K' = R'

(R — K') = 858 662 — 495 830 = 362 832 (= R')

f) het juiste percentage voor de sectoren rundvlees, varkensvlees en melk, dat voor het jaar 1979 moet worden toegepast, wordt bepaald volgens de formule:

$$\frac{R' \times 100}{\text{Output 1979}} = \frac{362\,832 \times 100}{6\,514{,}7} = 5{,}57\ \%$$

Aan de hand van bovenstaand schema heeft de Commissie voor de jaren 1980, 1981 en 1982 de volgende berekening overgelegd.

Jaar 1980

X = 2 574,30

Y = 61 971,80

Terug te betalen percentage $\frac{X \times 100}{Y} = 4{,}15\ \%$ (= Z)

Terugbetaalde BTW (X') = 1 736,1

Output van het jaar (Y') = 28 517,8

Terugbetaald percentage $\frac{X' \times 100}{Y'} = 6{,}08\%$ (= Z')

Overcompensatie (Z' — Z) = 1,93% (= K)

Bedrag van te veel terugbetaalde BTW

$$\frac{(Y' \times K)}{100} = \frac{28\,517{,}8 \times 1{,}93}{100} = 550{,}393$$

(= K')

BTW terugbetaald voor de sectoren rundvlees, varkensvlees en melk in 1980 = 446,502 + 184,908 + 409,573 = 1 040,983

Terug te betalen BTW (1 040,983 — 550,393) = 594,352

Output rundvlees enz. jaar 1980

= 3 133,2 + 1 607,9 + 2 874,2 = 7 615,3

BTW-percentage = $\frac{549{,}352 \times 100}{7\,615{,}3}$ = 7,21%

Jaar 1981

X = 3 181,20

Y = 72 999,00

Terug te betalen percentage
$\frac{X \times 100}{Y'}$ = 4,35% (= Z)

Terugbetaalde BTW (X') = 2 149,2

Output van het jaar (Y') = 32 226,0

Terugbetaald percentage
$\frac{X' \times 100}{Y'}$ = 6,66% (= Z')

Overcompensatie (Z' — Z) = 2,31% (= K)

Bedrag van te veel terugbetaalde BTW
$\frac{(Y' \times K)}{100} = \frac{32\,226 \times 2{,}31}{100}$ = 744,20 (= K')

BTW terugbetaald voor de sectoren rundvlees, varkensvlees en melk in 1981 = 569,190 + 284,820 + 470,250 = 1 324,260

Terug te betalen BTW (1 324,260 — 744,420) = 579,840

Output rundvlees enz. jaar 1981
= 3 794,6 + 1 898,8 + 3 135,2 = 8 828,40

BTW-percentage =
$\frac{579{,}840 \times 100}{8\,828{,}40}$ = 6,56%

Jaar 1982

X = 3 967,90

Y = 84 930,80

Terug te betalen percentage
$\frac{X \times 100}{Y}$ = 4,67% (= Z)

Terugbetaalde BTW (X') = 2 492,0

Output van het jaar (Y') = 36 214,0

Terugbetaald percentage
$\frac{X' \times 100}{Y'}$ = 6,88% (= Z')

Overcompensatie (Z' — Z) = 2,21% (= K)

Bedrag van te veel terugbetaalde BTW
$\frac{(Y' \times K)}{100} = \frac{36\,214{,}0 \times 2{,}21}{100}$ = 800,329 (= K')

BTW terugbetaald voor de sectoren rundvlees, varkensvlees en melk in 1982 = 640,340 + 345,150 + 573,750 = 1 559,270

Terug te betalen BTW (1 559,270 — 800,329) = 758,941

Output rundvlees enz. jaar 1982 = 4 269,1 + 2 301,4 + 3 825,0 = 10 395,5

$$\text{BTW-percentage} = \frac{758{,}941 \times 100}{10\,395{,}5} = 7{,}30\%$$

Vraag A — 2

De Commissie heeft een lijst overgelegd van de Lid-Staten die een forfaitaire regeling voor landbouwproducenten hebben vastgesteld, voorzien van een inleidende omschrijving van de twee voornaamste forfaitaire regelingen die in de Gemeenschap worden toegepast.

In de ene regeling wordt de als voorbelasting betaalde BTW op de produktiemiddelen gecompenseerd door middel van de verkoopprijs van de produkten. De landbouwers verkopen hun produkten tegen een prijs inclusief belasting en behouden het aldus geïnde bedrag.

In de andere regeling wordt de als voorbelasting betaalde BTW door de fiscus forfaitair terugbetaald: de landbouwers verkopen hun produkten tegen een prijs exclusief belasting, dat wil zeggen niet verhoogd met BTW, en ontvangen vervolgens, na indiening van een verzoek bij de bevoegde fiscale autoriteiten, een terugbetaling ten bedrage van het forfaitaire percentage over de waarde van hun verkopen.

In beide gevallen betalen de landbouwers geen BTW rechtstreeks aan de fiscus.

In antwoord op het tweede onderdeel van voormelde vraag, wijst de Commissie erop, dat de gemiddelde rentevoet van door de banken verleende kredieten geen enkele invloed heeft op de forfaitaire compensatiepercentages, aangezien die kredieten in de gehele Gemeenschap van BTW zijn vrijgesteld. De betrokken rente wordt een deel van de produktiekosten en wordt dus doorberekend in de verkoopprijs van de produkten.

Vraag A — 3

De Commissie merkt op, dat de door de Kamer van afgevaardigden gehouden enquête een zeer relevante indice voor de overcompensatie vormt, voor zover zij de aandacht heeft gevestigd op de percentages van verschillende produktiekosten van rundvlees, varkensvlees en melk en het mogelijk heeft gemaakt de met BTW belaste kosten te scheiden van die welke zijn vrijgesteld. De Commissie analyseert de betrokken enquête en komt tot de slotsom, dat zij het logisch bewijs van de overcompensatie is, maar erkent het ontbreken van de gegevens betreffende de input en output van de betrokken sectoren, die zij gebruikt heeft als grondslag voor de berekening die het onderwerp is van haar antwoord op vraag A — 1.

Opmerkingen van de Commissie en de Italiaanse regering over het door de wederpartij gegeven antwoord op de vragen

Bij brief van 26 mei 1987 heeft de *Commissie* naar aanleiding van het antwoord van de Italiaanse regering op de vragen van het Hof de volgende opmerkingen gemaakt.

1. De antwoorden van de Italiaanse regering worden gekenmerkt door hun beknoptheid en het ontbreken van elke verwijzing naar bronnen, terwijl de Commissie steeds

haar gegevens van commentaar heeft voorzien en de bron van haar informatie heeft vermeld.

2. De percentages in de laatste kolom „gewogen gemiddelde waarde" in het antwoord op vraag B — 2 („(gemiddeld) BTW-tarief toegepast op de handelingen"), ligt ver van de 14% die de Italiaanse regering op forfaitaire wijze aan de landbouwers terugbetaalt, maar zeer dicht bij het door de Commissie aanvaardbaar geachte percentage (maximum 7%).

Door een eenvoudige bewerking met de door de Italiaanse regering in haar antwoord op vraag B — 1 verstrekte gegevens, die erin bestaat het bedrag van de betaalde BTW in de laatste kolom iii, sub b te delen door de waarde van de „output" in de tabel sub a, kan het juiste forfaitaire terugbetalingspercentage worden bepaald. De verkregen cijfers liggen nog dichter bij het door de Commissie voorgestane gemiddelde van 7% (6,34% voor 1978, 6,95% voor 1979 en 7,53% voor 1980).

De door de Commissie vermelde percentages (5,57% voor 1979 en 7,21% voor 1980) zijn nog lager, voor zover de Italiaanse cijfers waarschijnlijk betrekking hebben op het enige jaar dat in aanmerking is genomen, terwijl die van de Commissie overeenkomstig de Zesde richtlijn rekening houden met de gegevens over de drie vorige jaren.

3. De Commissie is enigszins verrast door het antwoord van de Italiaanse regering op vraag B — 3.

Zij beperkt zich ertoe, de aandacht van het Hof te vestigen op haar antwoord op vraag A — 3, waarin de aan de Italiaanse regering gevraagde gegevens inzake runderen zijn vermeld, die door het Italiaanse Instituut voor de statistiek werden verstrekt.

Bij een op 29 mei 1987 ter griffie van het Hof ingeschreven brief heeft de *Italiaanse regering* naar aanleiding van het antwoord van de Commissie op de haar door het Hof gestelde vragen, de volgende opmerkingen gemaakt.

1. De basisgegevens die de Commissie heeft gebruikt voor haar berekeningen in antwoord op vraag A — 1, zijn inderdaad die, welke door de Italiaanse Staat zijn meegedeeld aan de hand van officiële statistieken en betrekking hebben op de staat van de nationale rekeningen betreffende de landbouw in zijn geheel; aangezien die gegevens niet zijn opgesplitst, is het niet mogelijk, aan de hand daarvan de omzet van de forfaitair belaste landbouwers te bepalen door deze af te zonderen van die van de landbouwers die onder de normale BTW-regeling vallen.

Anders dan de Commissie stelt, zijn de betrokken gegevens echter niet verkregen door een erkenning van de grieven die de controlecommissie in het kader van de verificaties betreffende de eigen middelen zou hebben geformuleerd, maar door aanpassingen waartoe op grond van nauwkeurige herzieningen werd besloten voor bepaalde posten van de officiële statistieken, waarvan de cijfers de realiteit van de Italiaanse landbouw niet volledig weergaven.

2. De door de Commissie gevolgde berekeningsmethode om het compensatiepercentage voor elk van de betrokken jaren te bepalen, kan niet voor juist worden gehouden. De onjuistheid van die methode blijkt met name uit de procedure die werd gevolgd voor het berekenen van de BTW die had moeten worden terugbetaald in de deelsec-

tor „runderen, varkens en melk" en die erin bestond, van het bedrag van de daadwerkelijk in de betrokken deelsector terugbetaalde BTW het bedrag af te trekken van de BTW die daar bovenop, bij wijze van overcompensatie, aan de landbouwsector in zijn geheel werd terugbetaald.

3. De Italiaanse regering is, bij gebrek aan gegevens dienaangaande, niet in staat om opmerkingen te maken over de door de andere Lid-Staten gekozen forfaitaire regeling, maar meent, dat de lijst van de door de Commissie vermelde forfaitaire BTW-percentages betreffende de drie produkten van de deelsector „runderen, varkens en melk" onvolledig is.

J. C. Moitinho de Almeida
rechter-rapporteur