

# En toen bleek het BUA EU-proof

Op goederen en diensten die consumptief worden gebruikt, drukt in principe btw. Ondernemers schaffen nog wel eens goederen en diensten aan die worden gebruikt voor belaste handelingen, maar daarnaast ook consumptief worden gebruikt door de ondernemer zelf of zijn personeel. Volledige aftrek van de btw op deze goederen en diensten zou leiden tot onbelast consumptief gebruik en dat is in strijd met een van de grondbeginselen van de btw. Daarom is met de invoering van de Wet op de omzetbelasting 1968 ook het Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting (BUA) ingevoerd.

Het BUA is bedoeld om de btw-aftrek te corrigeren als goederen en diensten ook voor privédoeleinden worden gebruikt. Daarbij gaat het bijvoorbeeld om goederen en diensten die worden gebruikt voor het geven van relatiegeschenken en andere giften, verstrekkingen aan het personeel en het gratis of tegen een lage prijs aan het personeel verstrekken van spijzen en dranken. Bij verstrekkingen aan het personeel moet worden gedacht aan het zorgen voor huisvesting, het uitkeren van loon in natura, het gelegenheid geven tot sport en ontspanning, het gelegenheid geven tot privévervoer (waaronder begrepen woon-werkverkeer) en overige verstrekkingen voor persoonlijke doeleinden. In het BUA is wel een drempelbedrag opgenomen waardoor aftrek op grond van het BUA pas uitgesloten wordt als de bevoordeling per persoon (per zakelijke relatie of per personeelslid) meer bedraagt dan € 227 (exclusief btw) per jaar.

## Onder vuur

Sinds de invoering van het BUA ligt de regeling eigenlijk al onder vuur. De invoering per 1 januari 2007 van de zogenaamde 'fictieve dienst' om het lek te dichten dat ontstaan was door het arrest Charles & Charles-Tijmens, leek het einde van het BUA in te luiden. Maar het ministerie van Financiën was van mening dat het BUA tot ieders tevredenheid werkte en dat het toepassen van de nieuwe regeling op BUA-prestaties alleen maar tot extra administratieve lasten zou leiden. Toch leken de bestrijders van het BUA intussen successen te boeken. In augustus 2007 beoordeelde Rechtbank Haarlem het BUA op een aantal punten strijdig met de Europese btw-regelgeving. Relatiegeschenken, loon in natura en overige verstrekkingen aan het personeel vond de rechtbank zo ruim omschreven, dat niet kan worden gezegd dat de uitsluitingen voldoende bepaald zijn. Het gelegenheid geven tot sport en ontspanning en het gelegenheid geven tot privévervoer vond Rechtbank Haarlem wel voldoende bepaald. De rechter oordeelde dat het BUA op die punten niet strijdig was met de Europese btw-regelgeving. In hoger beroep besloot Hof Amsterdam in januari

2009 om prejudiciële vragen te stellen aan het Europese Hof van Justitie. Een paar maanden daarvoor, in november 2008, had de Hoge Raad ook al prejudiciële vragen gesteld over de correctie voor het privégebruik van de auto van de zaak.

## Oordeel Europese Hof

Op 15 april 2010 kwam het Europese Hof met het verassende antwoord. Tot veler verbazing oordeelde het Hof van Justitie dat alle door de Nederlandse rechters voorgelegde punten niet strijdig zijn met de Europese btw-wetgeving. Het BUA blijft dus fier overeind en ondernemers moeten hiermee bij het indienen van de laatste aangifte van het (boek)jaar rekening blijven houden.

## Hoe nu verder?

Deze uitspraak van het Europese Hof van Justitie is een goede reden om weer aandacht te besteden aan de punten die door het BUA geraakt kunnen worden. Bijvoorbeeld relatiegeschenken en andere giften die ondernemers uit zakelijke overwegingen wel eens weggeven. In beginsel bestaat daarvoor recht op aftrek. Maar als de ontvanger van het relatiegeschenk de btw niet had kunnen aftrekken als hij het geschenk zelf had gekocht, wordt de aftrek uitgesloten op grond van het BUA. Een ondernemer die een relatiegeschenk weggeeft, moet zich dus afvragen of zijn relatie recht op aftrek van voorbelasting heeft. Overigens geldt hier de grens van € 227 per relatie. Wordt deze drempel niet overschreden dan is het BUA niet van toepassing. Andere goederen en diensten die onder de werking van het BUA vallen zijn het aan het personeel verlenen van huisvesting, uitkeren van loon in natura, het geven van gelegenheid tot sport, ontspanning of privévervoer. De bekendste is waarschijnlijk de correctie voor het privégebruik van de auto van de zaak. Het uitgangspunt is dat de btw op de autokosten gesplitst wordt in een aftrekbaar en een niet-aftrekbaar deel op basis van de verhouding tussen de totaal gereden kilometers en de werkelijk gereden privékilometers. Dit zou echter betekenen dat iedere werknemer een kilome-



FOTO: HOLLANDE HOORTE

teradministratie moet bijhouden. Uit praktisch oogpunt wordt vaak gebruik gemaakt van de forfaitaire methode. Deze forfaitaire btw-correctie sluit sinds een besluit van de staatssecretaris uit 2009 volledig aan bij de forfaitaire regels die gelden voor de inkomstenbelasting en loonbelasting. De correctie bedraagt dan 12% x 25% (of 20% dan wel 14%) x de cataloguswaarde van de auto. Rijdt een werknemer minder dan 500 kilometer privé met de auto dan vindt geen btw-correctie voor het privégebruik plaats. Voor de volledigheid merken wij op dat werknemers met een auto van de zaak altijd voor meer dan € 227 bevoordeeld worden.

Onder loon in natura /overige verstrekkingen aan het personeel valt bijvoorbeeld het kerstpakket, de mobiele telefoon waarmee ook privé mag worden gebeld, cursussen die geen enkel verband hebben met de functie van de werknemer, kinderopvang en het bosje bloemen op secretaressedag.

## Spijzen en dranken

Ten slotte valt ook het verstrekken van spijzen en dranken onder het BUA. Verstrekkt een ondernemer spijzen en dranken beneden kostprijs aan zijn personeel, dan krijgt hij met de ingewikkelde kantine-regeling te maken. Gedurende het jaar mag de ondernemer alle btw aftrekken, maar aan het eind van het jaar moet worden beoordeeld of het personeel is bevoordeeld. Om de bevoordeling vast te stellen wordt de inkoopprijs van de spijzen en dranken (exclusief btw) vermeerderd met 25%, de zogenaamde theoretische omzet. Deze theoretische omzet wordt vervolgens vergeleken met de werkelijke omzet (worden spijzen en dranken gratis verstrekt, dan is de werkelijke omzet nihil). Is de theoretische omzet hoger dan de werkelijke omzet dan is sprake van bevoordeling van het personeel. Het verschil tussen de theo-

### Kantine-regeling (1)

Een onderneming met veertig medewerkers verstrekt spijzen en dranken. Verder zijn er geen bevoordelingen. De aanschafkosten van de spijzen en dranken bedraagt € 25.000. De werknemers betalen € 20.000 voor de spijzen en dranken (werkelijke omzet). Aan het eind van het jaar moet de onderneming de volgende berekening maken:

Aanschafkosten	€ 25.000
Bij: opslag 25%	€ 6.250
Theoretische omzet	€ 31.250
Af: werkelijke omzet	€ 20.000 -/-
Verschil	€ 11.250

Bevoordeling per personeelslid bedraagt € 11.250/40 = € 281. De aftrekcorrectie bedraagt dan 6% x € 11.250 = € 675.

### Kantine-regeling (2)

De werknemers uit voorbeeld (1) betalen nu € 25.000 voor de spijzen en dranken. Daarnaast heeft het personeelsfeest € 8.000 (voorbelasting € 1.520) gekost.

Aanschafkosten	€ 25.000
Bij: opslag 25%	€ 6.250
Theoretische omzet	€ 31.250
Af: werkelijke omzet	€ 25.000
Verschil	€ 6.250

Bevoordeling per personeelslid bedraagt

€ 6.250/40 = € 156, dus minder dan € 227. De kostprijs van de overige bevoordelingen (personeelsfeest) bedraagt € 8.000/40 = € 200. Totale bevoordeling per werknemer bedraagt € 356. Omdat de totale bevoordeling per werknemer meer bedraagt dan € 227, moet de voorbelasting op spijzen en dranken worden gecorrigeerd 6% x € 6.250 = € 375. Omdat de overige bevoordelingen minder bedragen dan € 227, kan de afgetrokken voorbelasting (€ 1.520) in stand blijven.

retische omzet en de werkelijke omzet moet worden gedeeld door het aantal personeelsleden dat voor de verstrekking van de spijzen en dranken in aanmerking komt. Is deze uitkomst hoger dan € 227, dan moet aan het eind van het jaar 6% btw worden voldaan over de uitkomst van de theoretische omzet minus de werkelijke omzet. Is de uitkomst lager dan € 227, dan moet daarbij de waarde van de overige bevoordelingen (verlenen van huisvesting, loon in natura, enzovoort) opgeteld worden. Is de bevoordeling dan nog steeds minder dan € 227, dan hoeft de voorbelasting op de spijzen en dranken niet gecorrigeerd te worden. Is de bevoordeling per werknemer echter meer dan € 227, dan moet 6% btw worden voldaan over de uitkomst van de theoretische omzet minus de werkelijke omzet. Vervolgens moet de ondernemer voor de overige bevoordelingen vaststellen of de grens van € 227 wordt overschreden. Is dat niet het geval, dan blijft de aftrek op die goederen en diensten gewoon in stand.

## Tot slot

De kans is nihil dat het BUA nu nog, na de uitspraak van het Europese Hof, wordt afgeschaft. En misschien had de staatssecretaris van Financiën wel gelijk toen hij opmerkte dat het BUA naar ieders tevredenheid werkt en niemand zit te wachten op extra administratieve lasten. Daarbij is het voordeel van het BUA dat de aftrek van bevoordelingen tot het drempelbedrag van € 227 niet gecorrigeerd hoeven te worden. Niemand had het verwacht, maar het BUA blijkt EU-proof. ■

Bron: Rb. Haarlem 28-08-2007, nr. 06/00963; Hof Amsterdam 19-01-2009, nrs. 07/00782 en 07/00783; HR 14-11-2008, nr. 43185; HvJ EG 15-04-2010, nrs. C-538/08 en C-33/09; MvF 09-02-2009, nr. CPP2009/109M