

BTW-CORRECTIE EN HET BUA

Wanneer een ondernemer prestaties verricht die met BTW zijn belast, dan kan de BTW in principe in aftrek worden gebracht. Voor een aantal kosten die ook een privé-karakter hebben, is nadrukkelijk bepaald dat de BTW in eerste instantie aftrekbaar is, maar dat in het laatste belastingtijdvak van het boekjaar een correctie moet worden aangegeven. De kosten waarvoor dit geldt, staan in het Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968 (BUA). De correctie op grond van het BUA is per 2013 verplicht. In dit artikel leest u hoe een en ander in zijn werk gaat.

GEEN CORRECTIE BENEDEN EEN BEDRAG VAN 227 EURO

Of u een correctie moet maken, hangt onder andere af van de vraag hoe groot het privévoordeel van de werknemer is. Is het bedrag lager dan 227 euro exclusief BTW per werknemer per jaar, dan hoeft er geen correctie te worden gemaakt. Voor het bepalen van de 227 euro-grens hoeft u alleen rekening te houden met kosten waarop aftrekbare BTW drukt. Is de in rekening gebrachte BTW op andere gronden dan het BUA toch al niet aftrekbaar, dan hoeft u de kosten waarover deze BTW in rekening is gebracht niet mee te nemen. Denk bijvoorbeeld aan de BTW voor horecabestedingen en buitenlandse BTW.



Bij collectieve personeelsverstrekkingen, zoals personeelsfeesten, moet u voor het bepalen van de 227 euro-grens de totale kosten delen door het aantal aanwezige personeelsleden, zonder rekening te houden met de vraag of zij al dan niet vergezeld waren van een partner.

BUA VERBINDEND

De Hoge Raad heeft eind vorig jaar een belangrijk arrest gewezen over de BTW-correctie op loon in natura en overige personeelsverstrekkingen, zoals een kerstpakket of een bedrijfsfeest. De correctie hiervoor hoeft pas vanaf het boekjaar 2013 te worden toegepast. De reden hiervoor is dat aan eerdere rechtspraak van de

Hoge Raad het vertrouwen kan worden ontleend dat de correctie in strijd was met het Europese recht. Voor de praktijk betekent dit:

- als in de jaren 2008-2012 geen correctie voor loon in natura en overige personeelsverstrekkingen is aangegeven, dan kan de Belastingdienst geen naheffingsaanslag opleggen;
- als tegen de toepassing van het BUA voor loon in natura en overige personeelsverstrekkingen bezwaar is gemaakt, dan kunnen de bezwaarschriften worden afgehandeld.

TOEPASSING BUA

Het BUA is van toepassing op het gebruik van goederen en diensten die de ondernemer in het kader van zijn bedrijf heeft aangeschaft en die een consumptief karakter hebben.

Het voeren van een zekere staat. Voor zover goederen en diensten worden gebruikt voor het voeren van een zekere staat - ook wel stands- of weelde-uitgave genoemd - kan de voorbelasting niet in aftrek worden gebracht. Een voorbeeld: de eigenaar van een internationaal transportbedrijf koopt een luxe zeiljacht voor de ontvangst van zakenrelaties. De BTW, betaald bij de aanschaf van het jacht, mag de eigenaar niet aftrekken.

Relatiegeschenken en andere giften. Als de ondernemer een relatiegeschenk geeft of een andere gift in natura doet, dan heeft hij

daarvoor in beginsel recht op aftrek van voorbelasting. Alleen als de begunstigde het geschenk zelf zou hebben gekocht en de voorbelasting (hoofdzakelijk) niet in aftrek zou kunnen brengen, dan wordt bij de ondernemer de aftrek van voorbelasting uitgesloten. De ondernemer moet dus nagaan of dit al dan niet het geval is, al zal dit in de praktijk niet altijd meevallen. De voorbelasting op relatiegeschenken die aan relaties buiten de EU worden gegeven en dus worden uitgevoerd, is altijd wél aftrekbaar.

HEEFT U EEN BOEKJAAR DAT GELIJK IS AAN HET KALENDERJAAR EN MOET U EEN BUA-CORRECTIE MAKEN? DAN MOET DAT IN DE BTW-AANGIFTE OVER HET LAATSTE KWARTAAL OF OVER DECEMBER

Van een relatiegeschenk of een andere gift kan ook sprake zijn als iets niet gratis, maar tegen een geringe vergoeding wordt verstrekt. Over deze vergoeding is op de gewone wijze BTW verschuldigd. De aftrek van voorbelasting wordt dan niet uitgesloten tot het bedrag aan BTW dat de ondernemer over de vergoeding verschuldigd is. Voorbeelden van relatiegeschenken die onder de aftrekbeperking vallen zijn:

- de accountant huurt een skybox voor het met relaties bijwonen van sportwedstrijden;
- de aannemer schenkt bij de oplevering van een ziekenhuis een beeldhouwwerk;
- een garagebedrijf geeft aan een revalidatiecentrum een rolstoelbus.

Verstrekingen voor persoonlijke doeleinden van het personeel

De BTW op kosten die voor het personeel worden gemaakt, maar waarin ook een groot privé-element schuilt, is niet aftrekbaar. In het BUA zijn een aantal kostencategorieën genoemd waarvoor de aftrekbeperking van toepassing is, mits de drempel van 227 euro exclusief btw wordt overschreden. Het gaat bijvoorbeeld om:

- het verlenen van huisvesting, bijvoorbeeld aan buitenlandse werknemers, zonder dat daarvoor een vergoeding wordt gevraagd. (Tip. Door een woning voor maximaal zes maanden gemeubileerd te verhuren, kan een met 6 procent BTW belaste verhuur worden gerealiseerd. Als van de huurders een reële vergoeding wordt gevraagd, dan kan de BTW die verband houdt met de verhuurde woning - bijvoorbeeld op onderhoudskosten - worden teruggevraagd.)
- Gelegenheid geven tot sport en ontspanning, zoals het beschikbaar stellen van sportaccommodaties in de vorm van bijvoorbeeld een fitnessruimte, biljarttafel, tafeltennistafel of piano.
- Vervoer vanwege de werkgever, zoals het verstrekken van een fiets of van plaatsbewijzen voor het openbaar vervoer.

Loon in natura is een voordeel uit de dienstbetrekking dat niet in geld wordt uitbetaald. Denk hierbij aan werkkleding en uniformen, maaltijden of waardebonnen. Onder verstrekingen voor persoonlijke doeleinden kunnen allerlei andere vormen vallen van (mede)gebruik van bedrijfsgoederen en diensten. Voorbeelden zijn kerstpakketten, boeken en toegangskaarten voor concerten en andere evenementen.



Bij het in rekening brengen van een eigen bijdrage aan het personeel - zowel in geld als in natura, zoals verlof- of vakantie-dagen - dient de ondernemer daarover btw af te dragen.

KANTINEREGELING

In veel ondernemingen worden spijzen en dranken aan het personeel verstrekt. Dit kan gebeuren in de vorm van een bedrijfsrestaurant, kantine of via automaten. Deze vormen van verstrekkingen kunnen onder de werking van het BUA vallen. De vergoeding hiervoor die de onderneming van het personeel ontvangt, is belast met BTW. De in rekening gebrachte voorbelasting op de investeringen, kosten en inkoop van producten is in principe aftrekbaar. Het kan ook voorkomen dat de dranken en spijzen gratis aan het personeel worden verstrekt - zoals cup-a-soup, koffie, thee, water en fruit. Ook dan is het BUA van toepassing.

Tarief

Het grootste deel van de verstrekkingen betreft etenswaren en non-alcoholische dranken en is belast met 6 procent BTW.

Aangifte

Gedurende het boekjaar wordt de BTW over de kantineomzet op de periodieke aangifte voldaan. De BTW die over de kantinekosten in rekening is gebracht, wordt hierop vervolgens in mindering gebracht. De voorbelasting die in mindering wordt gebracht, betreft zowel de BTW op de aanschafkosten van de ingrediënten, grondstoffen en producten voor de kantineomzet, als ook de BTW op de investeringen in gebouw, inventaris en overige exploitatiekosten.

Let op! Het kan ook voorkomen dat een ondernemer gratis dranken en spijzen ter beschikking stelt aan zijn personeel. De werkelijke behaalde omzet is dan nihil, waardoor de BUA-correctie groter is dan wanneer het personeel een vergoeding betaalt.

Jaarlijkse afrekening, uitsluiting van de aftrek

Heeft er een bevoordeling van het personeel plaatsgevonden, dan moet u aan het einde van het boekjaar bekijken of u de in aftrek gebrachte voorbelasting op de inkopen moet corrigeren.

Let op dat slechts het verstrekken van spijzen en dranken aan het personeel onder de Kantineregeling valt. Zaken als inventaris,

INTERNE DIENSTEN

Als een ondernemer zijn personeel inschakelt voor privédoeleinden, zoals het repareren van het dak van zijn huis, dan wordt dit een interne dienst genoemd. Op grond van Europese jurisprudentie zijn interne diensten voor privédoeleinden van de ondernemer of zijn personeel tegen betaling geen belaste interne diensten. Daarbij is het niet van belang dat het te betalen bedrag lager is dan de kostprijs van de interne dienst. Mogelijk kan dit arrest ook worden doorgetrokken naar de BUA: als de werknemer een vergoeding betaalt voor zijn bevoordeling, dat het BUA dan niet aan de orde kan zijn. Aftrek van BTW is toch mogelijk indien de kosten noodzakelijkerwijs door de werkgever worden gemaakt en de werknemer geen keuze heeft. Dit blijkt uit een eerdere uitspraak van het Europese Hof.



vaatwasmiddel, bekertjes en roerstaafjes mogen daarom niet betrokken worden bij de BUA-berekening voor kantineverstrekingen. Daarnaast moet u de kantinekosten die betrekking hebben op de verstrekkingen aan anderen dan het personeel, zoals klan-

ALLEEN HET VERSTREKKEN VAN SPIJZEN EN DRANKEN AAN HET PERSONEEL VALT ONDER DE KANTINEREGELING

ten en toeleveranciers, buiten de berekening laten.

Samenloop kantineverstrekingen en overige verstrekkingen

Als de som van 'kantineverstrekingen' en 'overige verstrekkingen' beneden de 227 euro per persoon ligt, dan vindt geen correctie van de voorbelasting plaats. Ligt de som wel hoger, dan moet u de personeelsvoorzieningen splitsen in een 'kantinedeel' en een 'overig' deel. In dat geval vindt voor de kantineverstrekingen in ieder geval een correctie plaats. U dient dan alsnog 6 procent van het verschil tussen de werkelijke kantineontvangsten en de theoretische omzet te voldoen. Als na de splitsing blijkt dat de grens van 227 euro voor de 'overige personeelsvoorzieningen' niet is overschreden, dan hoeft u geen correctie te maken voor deze voorzieningen.

BUA IN DE PRAKTIJK

Voor bepaalde kosten wordt het recht op aftrek van BTW beperkt. Het gaat hier om kosten die genoemd zijn in het BUA. Hou daarbij het grensbedrag van 227 euro in de gaten. Ter afsluiting krijgt u hier een samenvattend voorbeeld.

Het voorbeeld

Een ondernemer verstrekt aan zijn vijftig personeelsleden spijzen en dranken. De aanschaffkosten bedragen 22.000 euro, exclusief BTW. De omzet bedraagt 20.000 euro inclusief BTW. Uit de omzet

wordt bij de periodieke aangifte 6 procent BTW (6/106) aangegeven. De BTW op de aanschaffkosten wordt op de periodieke aangifte in aftrek gebracht. Om te beoordelen of de voorbelasting daadwerkelijk geheel in aftrek kan worden gebracht, dient de volgende berekening te worden gemaakt.

Aanschaffingskosten, exclusief BTW	€ 22.000
Opslag 25%	€ 5.500
	----- +
Theoretische omzet	€ 27.500
Werkelijke omzet (inclusief BTW)	€ 20.000
	----- -/-
Vershil	€ 7.500
	=====

Beoordeling per werknemer € 7.500 : € 50 = € 150. Daarnaast krijgt werknemer A een horloge van € 500 plus 21 procent BTW, omdat hij 12,5 jaar in dienst is. Ook krijgen werknemer A en de overige personeelsleden een kerstpakket van € 50 + € 10,50 BTW. De correctie wordt als volgt berekend. Werknemer A: de totale bevoordeling voor werknemer A bedraagt € 700. Dit houdt in dat de € 227-grens overschreden wordt. De aftrek van de voorbelasting die betrekking heeft op de verstrekking aan werknemer A, moet in de laatste BTW-aangifte van het boekjaar gecorrigeerd worden. De correctie bedraagt:

• Eten/drinken:	€ 150 * 6% = € 9,00
• Horloge	€ 500 * 21% = € 105,00
• Kerstpakket	€ 50 * 21% = € 10,50 +

• Totaal:	€ 124,50

De bevoordeling van de overige personeelsleden blijft onder de € 227-grens (€ 150 + € 50 = € 200).

Hierdoor hoeft er geen correctie plaats te vinden. [K](#)