

DE LAATSTE BTW-AANGIFTE OVER 2012

In de laatste BTW-aangifte van een jaar dient u een aantal afrekeningen en correcties mee te nemen. Zo ook over 2012.

Deze aangifte doet u op uiterlijk 31 januari 2013. Onderwerpen zijn onder meer privégebruik ondernemer, fictieve dienst, het BUA en herziening van voorbelasting. Extra aandacht in dit artikel voor het privégebruik van de auto van de zaak, dat sinds juli 2011 wordt aangemerkt als fictieve dienst. Het artikel voorziet u van veel praktische informatie.

DE DREMPEL VOOR GESCHENKEN EN ANDERE GIFTEN IS 227 EURO

In de BTW-aangifte over het kalenderjaar 2012 dient u de volgende correcties en afrekeningen te maken:

- A. privégebruik door de ondernemer (vraag 1d op BTW-aangifte);
- B. fictieve dienst (vraag 1d op BTW-aangifte);
- C. correctie op grond van het Besluit Uitsluiting Afrek (BUA) (vraag 5b op BTW-aangifte);
- D. herziening van voorbelasting in verband met het gebruik van goederen en diensten voor belaste, vrijgestelde en andere onbelaste doeleinden (vraag 5b op BTW-aangifte).

A. PRIVÉGEBRUIK DOOR DE ONDERNEMER

Bij privégebruik door de ondernemer gaat het om het onttrekken aan zijn bedrijf van goederen en diensten voor eigen privédoeleinden. Heffing kan alleen aan de orde komen als een goed of dienst door de ondernemer is aangeschaft in de hoedanigheid van ondernemer. Gaat hij deze volledig voor privédoeleinden gebruiken, dan kan hij de verschuldigde BTW nooit in aftrek brengen. Voorbeelden van goederen waarvoor het privégebruik gecorrigeerd moet worden, zijn het privégebruik van gas, water en elektra. Een ondernemer kan ook onroerende zaken gebruiken voor zowel de onderneming als privé. Voor onroerende zaken bestaat alleen recht op aftrek van voorbelasting voor zover het gaat om gebruik voor belastbare handelingen. Voor de niet-belastbare handelingen bestaat dus geen recht op aftrek van voorbelasting.

B. FICTIEVE DIENST

Van een fictieve dienst is sprake als een tot het bedrijf behorend goed ter beschikking wordt gesteld aan een ondernemer of zijn personeel. Een voorbeeld is het gebruik van een vakantiewoning. Het privégebruik van de auto wordt per 1 juli 2011 ook aange-

merkt als een fictieve dienst. Daarom wordt hier in de volgende alinea's extra aandacht aan besteed. Daarnaast is het woon-werkverkeer voor de BTW aangemerkt als privégebruik. De ondernemer is over de waarde van zijn privégebruik of dat van de werknemer BTW verschuldigd. Voor de waardebepaling kan onderscheid worden gemaakt tussen drie situaties:

1. De ondernemer of werknemer betaalt geen eigen bijdrage

Er is BTW verschuldigd over het privédeel van de gemaakte uitgaven. Deze bedragen 1/5 x het aankoopbedrag (exclusief BTW en inclusief BPM) voor de eerste vijf jaar, als op de aanschaf BTW drukt. Na vijf jaar wordt het aankoopbedrag niet meer meegeteld. Ook over de gebruiks- en onderhoudskosten (zoals leasekosten, benzine, onderhoud en reparaties) in 2012 is BTW verschuldigd, voor zover daar BTW op drukt. Om de waarde van het privégebruik van de auto te berekenen, is het van belang of er een (sluitende) kilometeradministratie is bijgehouden.

Wel een kilometeradministratie aanwezig

De berekening over 2012 vindt als volgt plaats:

° $0,75 \times 19\% \times \text{privé-kilometers} / \text{totaal aantal kilometers} \times \text{gemaakte uitgaven}$

° $0,25 \times 21\% \times \text{privé-kilometers} / \text{totaal aantal kilometers} \times \text{gemaakte uitgaven}$

Over het laatste kwartaal is 21 procent van toepassing, gezien de tariefsverhoging van 19 naar 21 procent.

Een voorbeeld

Ondernemer Jos van Vorden houdt een sluitende kilometeradministratie bij. Hij rijdt een auto met een catalogusprijs van 36.000 euro (inclusief bpm en btw). In 2012 rijdt hij 42.000 kilometer, waarvan 21.000 kilometer privé. Over 2012 is Jos het volgende be-

drag aan btw verschuldigd: $((0,75 \times 19\% \times (21.000 / 42.000)) \times (1/5 \times 36.000)) 513 + ((0,25 \times 21\% \times (21.000 / 42.000)) \times (1/5 \times 36.000))$ is 189. In totaal: $513 + 189 = 702$ euro.

Geen kilometeradministratie aanwezig

De berekening over 2012 vindt als volgt plaats: 2,7 procent (of 1,5 procent) x catalogusprijs (inclusief btw en bpm).

Een voorbeeld

Ondernemer Jos van Vorden houdt geen kilometeradministratie bij. Hij rijdt een twee jaar oude auto met een catalogusprijs van € 36.000 (inclusief bpm en btw). Over 2012 is Jos het volgende bedrag aan btw verschuldigd: $2,7\% \times 36.000 = 972$ euro.

In plaats van 2,7 procent kan 1,5 procent worden toegepast als er geen aftrek mogelijk was bij aanschaf van de auto. Dit is het geval bij het gebruik van een eigen auto in bedrijf of een auto onder de margeregeling. Bij oudere auto's mag na afloop van het vierde jaar, volgende op het jaar waarin de ondernemer de auto is gaan gebruiken, 1,5 procent worden toegepast.

2. De ondernemer of werknemer betaalt een normale eigen bijdrage

De eigen bijdrage is normaal wanneer het bedrag gelijk is aan de door de werkgever gemaakte kosten voor een auto naar rato van het privégebruik. Betaalt de werknemer een eigen bijdrage die gelijk is aan of hoger is dan de normale waarde, dan moet de ondernemer btw afdragen over de eigen bijdrage. De ondernemer draagt af:

° $0,75 \times 19/119 \times$ ontvangen bijdrage

° $0,25 \times 21/121 \times$ ontvangen bijdrage

Een voorbeeld

Swinkels bv stelt vanaf maart 2009 een auto met een cataloguswaarde van € 12.000 ter beschikking aan werknemer Maarten Ricksen. De leaseprijs voor deze auto bedraagt € 200 per maand. De helft van deze bijdrage is toe te rekenen aan het privégebruik van de auto. Maarten gebruikt de auto ook daadwerkelijk voor 50 procent voor privédoeleinden. Vanaf maart 2009 betaalt hij maandelijks € 100 aan Swinkels bv. Hij betaalde voor de wetswijziging van 1 juli 2011 al 100 euro per maand en daarom kan worden aangenomen dat deze waarde normaal is. Per jaar is dit € $100 \times 12 = € 1.200$.

° Voor de maanden januari tot september 2012 draagt Swinkels bv aan btw af: $19/119 \times 0,75 \times € 1.200 = € 144$.

° Voor de maanden september tot en met december in 2012: $21/121 \times 0,25 \times € 1200 = € 52$. In totaal is Swinkels bv in 2012 € 196 aan btw verschuldigd.



De normale eigen bijdrage voor het privégebruik van de auto valt onder post 1a op de aangifte.

3. De ondernemer of werknemer betaalt een te lage eigen bijdrage

Een te lage eigen bijdrage is een bijdrage die lager ligt dan de normale waarde. Er zijn twee verschillende situaties: één waarin wel

en één waarin geen (sluitende) kilometeradministratie wordt bijgehouden. Betaalt de ondernemer of werknemer een eigen bijdrage die lager is dan de normale waarde, dan wordt afgedragen:

Wel een kilometeradministratie aanwezig

De berekening over 2012 vindt als volgt plaats:

° $0,75 \times 19\% \times$ privé-kilometers / totaal aantal kilometers x normale waarde

° $0,25 \times 21\% \times$ privé-kilometers / totaal aantal kilometers x normale waarde

Geen kilometeradministratie aanwezig

De berekening over 2012 vindt als volgt plaats:

$2,7$ (of $1,5$) % x catalogusprijs (inclusief btw en bpm).

Een voorbeeld

Maarten Ricksen draagt vanaf 1 juli 2011 voor € 10 per maand bij aan de nieuwe auto met een cataloguswaarde van € 12.000. Hij gebruikt zijn auto voor 50 procent voor privédoeleinden. Zijn bijdrage ligt onder de normale waarde. Maarten houdt geen kilometeradministratie bij. De btw over het privégebruik wordt als volgt vastgesteld: $2,7\% \times € 12.000 = € 324$.

1,5 procent mag worden toegepast als er geen aftrek mogelijk was bij aanschaf van de auto of bij oudere auto's, na afloop van het vierde jaar volgende op het jaar waarin de ondernemer de auto is gaan gebruiken. Over de te lage eigen bijdrage hoeft periodiek geen btw afgedragen te worden.

C. CORRECTIES OP GROND VAN HET BUA

Btw die wordt afgedragen voor uitgaven als giften, relatiegeschenken en personeelsvoorzieningen, is niet altijd in aftrek te brengen. Het BUA schrijft een drempelbedrag aan uitgaven voor, vanaf welk moment de btw - bij overschrijding van het bedrag - niet in aftrek



mag worden gebracht. Dit bedrag is 227 euro (exclusief btw) per werknemer of relatie per boekjaar. Jaarlijkse uitgaven tot 227 euro kunnen in aftrek worden gebracht, voor zover er recht op aftrek van voorbelasting bestaat. De auto van de zaak valt met ingang van 1 juli 2011 niet meer onder het BUA.

Geschenken en andere giften

In beginsel bestaat er recht op aftrek van voorbelasting als een ondernemer een relatiegeschenk geeft of een andere gift in natura doet. Er bestaat geen recht op aftrek van voorbelasting als de begunstigde de voorbelasting niet of hoofdzakelijk niet in aftrek zou kunnen brengen, als hij zelf het geschenk had gekocht. Men moet dus nagaan of de begunstigde deze aftrek zou hebben. Bij relatiegeschenken moet het zakelijke karakter van het geschenk voorop staan. Zo oordeelde de Hoge Raad dat een ondernemer die een skybox huurde voor het bijwonen van sportwedstrijden, geen recht op aftrek van voorbelasting had, omdat er vooral persoonlijke belangen van de relaties werden gediend en de uitgaven hoger waren dan 227 euro per relatie per boekjaar.

De btw die wordt afgedragen voor geschenken en andere giften, is tot het drempelbedrag van 227 euro *aan uitgaven* aftrekbaar. Zijn de uitgaven hoger dan dit bedrag, dan is de btw die betrekking heeft op het deel van de uitgaven dat uitgaat boven 227 euro per werknemer/relatie per boekjaar niet in aftrek te brengen.

Personeelsvoorzieningen

De gevolgen voor personeelsvoorzieningen staan in tabel 1.

Kantine plus overige personeelsvoorzieningen	Minder dan € 227	Geen correcties
Kantine plus overige personeelsvoorzieningen	Meer dan € 227	Kantineregeling toepassen Overige personeelsvoorzieningen opnieuw beoordelen
Overige personeelsvoorzieningen	Minder dan € 227	Geen correcties
Overige personeelsvoorzieningen	Meer dan € 227	Correctie toepassen

Tabel 1. Gevolgen personeelsvoorzieningen.

Aan het einde van een boekjaar moet worden berekend of de in aftrek gebrachte btw gecorrigeerd moet worden in verband met een bevoordeling van het personeel. De bevoordeling wordt gesteld op de kostprijs van de inkoop, plus een forfaitaire opslag van 25 procent. De uitkomst wordt vergeleken met de eventuele werkelijke omzet (inclusief btw).

Model

Aanschaffingskosten exclusief btw van spijzen en dranken of grondstoffen (exclusief tabaksartikelen) € a
Forfaitaire opslag van 25 procent € b +

Theoretische omzet € c

Werkelijke omzet (inclusief btw) € d -

Positief/negatief verschil € e

Is 'e' negatief, dan hoeft de voorbelasting niet gecorrigeerd te worden. Er is dan geen sprake van bevoordeling van het personeel.

Is 'e' positief, dan moet de voorbelasting eventueel herzien worden en is er wel sprake van bevoordeling van het personeel.

D. HERZIENING VAN VOORBELASTING (WET)

De voorbelasting die voor aftrek in aanmerking komt, wordt bepaald door het gebruik van de aangeschafte goederen en diensten. Herziening van aftrek aan het eind van het jaar van ingebruikneming, geldt zowel voor goederen als voor diensten. Hiervoor is relevant de periode vanaf het moment van aanschaf tot het einde van het boekjaar waarin het goed of de dienst voor het eerst wordt gebruikt. Het gebruik in dat eerste boekjaar is beslissend voor het bepalen van het deel van de voorbelasting dat aftrekbaar is.

De herziening van aftrek aan het einde van het boekjaar bij gemengd gebruik is alleen van toepassing op investeringsgoederen. De voorbelasting die voor aftrek in aanmerking komt, wordt gebaseerd op de omzet- of gebruiksgegevens van het belastingtijdvak van ingebruikneming. Bij de aangifte over het laatste belastingtijdvak van het boekjaar van ingebruikneming wordt de aftrek herzien, omdat op basis van de gegevens van het hele boekjaar de aftrekbare voorbelasting hoger of lager is dan het al afgetrokken bedrag. Te veel afgetrokken voorbelasting moet worden verrekend met de aftrekbare voorbelasting. Te weinig afgetrokken voorbelasting kan alsnog in aftrek worden gebracht.

Een wijziging van het gebruik in latere jaren kan leiden tot een jaarlijkse correctie op een deel van de voorbelasting die drukte op het aangeschafte goed. Roerende zaken worden in de volgende vier boekjaren nog gevolgd; onroerende zaken in de volgende negen boekjaren.

EERSTE AANGIFTE 2013

Afrekeningen die niet in de laatste aangifte over 2012, maar in de eerste aangifte van 2013 worden opgenomen, zijn afrekeningen die betrekking hebben op:

- herrekening na toepassing van de forfaitaire berekeningsmethode 1 (het berekenen van de verkoop-btw vanuit de inkoop);
- herrekening na toepassing van de voorlopige vermindering bij de kleine-ondernemersregeling (KOR). (nagaan of het totaal aan voorlopige verminderingen niet hoger of lager is dan de vermindering waarop recht bestaat op grond van de KOR);
- verzoek om teruggaaf in verband met jaarglobalisatie bij het toepassen van de margeregeling (als over de jaarwinstmarge minder btw verschuldigd is dan over de verschillende belastingtijdvakken afzonderlijk, wordt op verzoek het verschil terugggegeven).

Let op dat deze afrekeningen niet opgenomen mogen worden in een suppletieaangifte. De suppletieaangifte mag namelijk alleen worden toegepast in geval van gemaakte fouten of onjuiste boekingen. Afrekeningen vallen hier niet onder. ☒

In de rubriek Fiscaal (pagina 24) staan nog enkele nuttige decembertips btw, geschreven door Carola van Vilsteren.