

BUA-correctie nader toegelicht

BTW - Wanneer een ondernemer met btw belaste prestaties verricht en kosten maakt voor zijn bedrijf, kan hij de btw op de kosten in principe in aftrek brengen. Voor goederen en diensten die ook een privé karakter hebben, regelt het Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting (BUA) dat het privégedeelte belast wordt. Daartoe moet de ondernemer een berekening maken. Meestal gebeurt dat in de suppletieaangifte. Een overzicht van de mogelijkheden.

De btw op de kosten van goederen en diensten die een privé karakter hebben, kan in eerste instantie volledig worden afgetrokken, maar moet worden gecorrigeerd als de bevoordeling per persoon meer is dan 227 euro. Om vast te stellen of het drempelbedrag wordt overschreden, moet de ondernemer een BUA-berekening maken. Als het drempelbedrag wordt overschreden, moet hij de correctie aan het einde van het boekjaar maken. Vaak wordt dit echter in de suppletieaangifte over het boekjaar gedaan.

Auto

Tot 1 juli 2011 was de meest bekende BUA-correctie de btw-correctie voor het privé gebruik van de auto van de zaak. Werknemers die in een auto van de zaak reden, werden altijd voor meer dan 227 euro bevoordeeld. Sinds 1 juli 2011 valt de auto echter niet meer onder de werking van het BUA, waardoor het drempelbedrag van 227 euro per persoon minder snel wordt overschreden.

Posten die onder het BUA vallen

Onder het BUA vallen:

- de kosten in verband met het voeren van een zekere staat;
- de kosten in verband met het geven van relatiegeschenken en andere giften indien de begunstigde - als hij de goederen zelf zou hebben gekocht - de voorbelasting niet of hoofdzakelijk niet in aftrek zou kunnen brengen (zoals bij particulieren of vrijgestelde ondernemers);
- het aan het personeel verlenen van huisvesting, het uitkeren van loon in natura, het geven van gelegenheid tot sport, ontspanning of privévervoer (behalve privé gebruik auto van de zaak) of voor andere persoonlijke doeleinden van het personeel;
- het verstrekken van spijzen en dranken aan het personeel beneden de kostprijs (kantineregeling).

Het voeren van een zekere staat

Volgens een arrest van de Hoge Raad van 23 juni 1982 zijn uitgaven voor het voeren van een zekere staat slechts aan de orde als een object voor persoonlijk gebruik wordt aange-

wend en de ondernemer met deze uitgave zijn (maatschappelijk) aanzien of het gewicht van zijn functie tot uitdrukking probeert te brengen. Door deze formulering van de Hoge Raad is deze aftrekuitsluiting feitelijk een dode letter.

Voorbeeld

Een bv schaft een Bentley aan, die dienst doet als directieauto. De directeur gebruikt de auto - naast privéritten - voornamelijk om regelmatig dochtervernoschappen in België en Duitsland te bezoeken. Gelet op het zakelijke gebruik kan niet worden gesteld dat de auto slechts voor persoonlijk gebruik is aangewend. De aftrek met betrekking tot de uitgaven voor de Bentley is dan ook niet per definitie uitgesloten.

Relatiegeschenken en andere giften

Bij relatiegeschenken en giften in natura moet worden nagegaan of de ontvanger van het relatiegeschenk of de gift zelf de btw zou kunnen aftrekken als hij het geschenk zelf zou hebben aangeschaft. Is de verkrijger bijvoorbeeld een btw-vrijgestelde arts, dan bestaat geen recht op aftrek als de kosten van het relatiegeschenk meer dan 227 euro zijn. In de praktijk zal het niet altijd meevallen om te bepalen of de verkrijger recht op aftrek heeft.

Verstrekingen met een privé karakter

Bij verstrekingen aan het personeel met een privé karakter kan gedacht worden aan:

- het zorgdragen voor huisvesting van buitenlandse werknemers;
- het verstrekken van een abonnement voor een sport school;
- het verstrekken van een abonnement bij de NS, of het verstrekken van een fiets.

In 2008 had de Hoge Raad geoordeeld dat de categorieën loon in natura en overige verstrekingen personeel onvoldoende bepaald waren. Het BUA was daarom niet meer van toepassing op deze categorieën. Maar Europese rechtspraak leidde ertoe dat de Hoge Raad in december 2012 moest constateren dat loon in natura en overige verstrekingen personeel toch onder het BUA vielen. Dus vanaf 2013 moeten deze categorieën weer worden meegenomen in de BUA-berekening. Loon in natura en overige verstrekingen voor privé gebruik zijn bijvoorbeeld het verstrekken van een theater-

bon of een maaltijd aan een werknemer, het verstrekken van een computer voor privégebruik en de verstrekking van een kerstpakket. Outplacementdiensten zijn niet uitgesloten van aftrek. Deze diensten worden verricht om voor een werknemer binnen een zo kort mogelijke tijd een nieuwe dienstbetrekking te vinden. Onder de outplacementdienst vallen bijvoorbeeld een carrièreadvies, psychologische tests en een persoonlijkheidsanalyse.

Kantineregeling

Het maken van een berekening voor de bepaling van de aftrek van btw op kantineverstrekingen is niet eenvoudig. Onder kantineverstrekingen valt niet alleen de verstrekking van consumpties in een 'echte' kantine, maar hieronder vallen ook de koffie, thee, soep, frisdranken en bijvoorbeeld fruit. Voor zover aan het personeel een vergoeding wordt berekend, geldt dat het grootste deel van de verstrekkingen belast is met 6 procent btw. De levering van alcoholhoudende dranken, en (met ingang van 1 juli 2013) tabaksproducten, is belast met 21 procent btw. Gedurende het boekjaar wordt de btw over de kantineomzet op de periodieke aangifte voldaan. De btw die ter zake van de kosten van de kantine in rekening is gebracht, wordt hierop in mindering gebracht. De voorbelasting die in mindering wordt gebracht, betreft zowel de btw op de kosten van de aanschaf van de ingrediënten, grondstoffen en producten voor de kantineomzet, als de btw op de investeringen in gebouw en inventaris, en op overige exploitatiekosten.

Aan het einde van het boekjaar moet de ondernemer bepalen of hij de in aftrek gebrachte btw op de inkopen moet corrigeren, omdat een bevoordeling van het personeel heeft plaatsgevonden die hoger is dan 227 euro.

Om de bevoordeling te berekenen moet hij in aanmerking nemen:

- de aanschaffingskosten, exclusief btw van de spijzen en dranken c.q. de grondstoffen voor de kantineverstrekingen;
- de totale kantineomzet, inclusief btw.

Zie voor een voorbeeld het kader hiernaast. Als spijzen en dranken beneden de kostprijs aan het personeel worden verstrekt, vindt een bevoordeling van het personeel plaats. Om de bevoordeling vast te stellen, wordt uitgegaan van de kostprijs van de ingrediënten en grondstoffen van de spijzen en dranken. Deze kostprijs wordt vermeerderd met een forfaitaire opslag van 25 procent. Dit wordt de theoretische omzet genoemd. De uitkomst hiervan moet worden vergeleken met de werkelijke omzet. Is de werkelijke omzet lager dan de theoretische omzet, moet de ondernemer een correctie maken van 6 procent maal het verschil tus-

sen de theoretische en werkelijke omzet.

Bij de aangifte over het laatste tijdvak moet dit bedrag als verschuldigde belasting worden aangegeven. Dit kan achterwege blijven als dit bedrag (samen met de andere BUA-verstrekingen) niet meer bedraagt dan 227 euro per persoon. Uiteraard moet over de gerealiseerde omzet wel btw (6 procent) te worden voldaan.

Let op: alleen het verstrekken van spijzen en dranken aan het personeel valt onder de kantineregeling. Zaken als inventaris, vaatwasmiddel, bekertjes en roerstaafjes mogen om die reden niet betrokken worden bij de BUA-berekening voor kantineverstrekingen. Daarnaast moet de ondernemer de kantinekosten die betrekking hebben op de verstrekkingen aan anderen dan het personeel, zoals cliënten en toeleveranciers, buiten de berekening te laten. Als de medewerkers in onderstaand voorbeeld ook nog een kerspakkett krijgen, is de btw op de aanschaf van de kerstpakketten niet aftrekbaar omdat het drempelbedrag op grond van de kantineregeling al wordt overschreden.

Geen keus

Op basis van het zogenoemde Danfoss-arrest van het Europese Hof kan een BUA correctie op kantineverstrekingen achterwege worden gelaten als de werkgever uit zakelijke overwegingen bijvoorbeeld broodjes aanbiedt tijdens een vergadering en de werknemer geen keus heeft. (*mr. C. van Vilsteren*)

Voorbeeld

Een ondernemer verstrekt aan zijn 50 personeelsleden spijzen en dranken. De aanschaffingskosten bedragen € 22.000 (exclusief btw). De omzet bedraagt € 10.000 inclusief btw. Uit de omzet geeft de ondernemer bij de periodieke aangifte 6 procent btw (6/106) aan. De btw op de aanschaffingskosten brengt hij op de periodieke aangifte in aftrek. Om te beoordelen of hij de voorbelasting daadwerkelijk geheel in aftrek kan brengen, moet de volgende berekening worden gemaakt.

Aanschaffingskosten	€ 22.000
Opslag 25%	€ 5.500
Theoretische omzet	€ 27.500
Werkelijke omzet	€ 10.000
Verschil	€ 17.500

Bevoordeling per werknemer € 17.500 : 50 = € 350. De verstrekkingen bedragen meer dan € 227, dus moet de afgetrokken btw worden gecorrigeerd (6 procent van € 17.500 = € 1.050).