



Meijburg & Co
Tax & Legal

BUA-correctie en privégebruik auto 2019

januari 2020

meijburg.nl



Inhoudsopgave

| | |
|---|----|
| Inhoudsopgave | 2 |
| 1 Hoofdpijnen en systematiek van het BUA | 3 |
| 2 Verstrekkingen aan het personeel | 4 |
| 2.1 De kantine-regeling | 4 |
| 2.2 Andere bevoordelingen..... | 6 |
| 2.3 Praktijkvoorbeeld en stappenplan..... | 11 |
| 3 Relatiegeschenken en giften aan derden | 14 |
| 4 Privégebruik auto van de zaak door werknemers | 15 |
| 4.1 Heffing in verband met privégebruik auto | 15 |
| 4.2 Privégebruik auto en woon-werkverkeer | 17 |
| 4.3 Rekenvoorbeelden | 18 |
| 4.4 Eigen bijdrage | 20 |
| 4.5 Speciale regeling auto(verhuur)bedrijven | 20 |
| 4.6 Bezwaren tegen de correctie..... | 20 |

1 Hoofdpijnen en systematiek van het BUA

Het Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting ('BUA') sluit de aftrek van btw (ook wel genaamd voorbelasting) op relatiegeschenken en personeelsvoorzieningen uit, als deze gratis of beneden kostprijs ter beschikking worden gesteld door de ondernemer. Dat de ondernemer vaak een zakelijke reden heeft voor giften en personeelsvoorzieningen (bijvoorbeeld relatiebeheer, personeelsbinding e.d.) doet hier niet aan af. Achterliggende gedachte hierbij is dat deze bedrijfskosten weliswaar zakelijk zijn, maar consumptief van aard, waarbij de btw een belasting is die juist de consumptie wil belasten. Er geldt een drempelbedrag van € 227 per begunstigde. Zijn de totale aanschaffings- of voortbrengingskosten (de kostprijs) van de verstrekkingen minder dan € 227 (exclusief btw) per jaar per begunstigde, dan hoeft geen BUA-correctie te worden gemaakt. Dit betreft een fatale drempel: bij overschrijding van de drempel is ook de voorbelasting op de verstrekkingen binnen het drempelbedrag niet aftrekbaar.

Als een ondernemer uitsluitend van btw vrijgestelde prestaties verricht, bestaat überhaupt geen recht op aftrek van btw op relatiegeschenken en personeelsvoorzieningen. In geval een ondernemer zowel belaste als vrijgestelde prestaties verricht is de btw volledig aftrekbaar als de relatiegeschenken en personeelsvoorzieningen volledig toerekenbaar zijn aan de btw-belaste prestaties. Zijn de relatiegeschenken en personeelsvoorzieningen direct toerekenbaar aan de btw-vrijgestelde prestaties, dan bestaat geen recht op btw-aftrek. Ingeval de relatiegeschenken en personeelsvoorzieningen niet specifiek toerekenbaar zijn aan hetzij de belaste hetzij de vrijgestelde prestaties dan komt de btw conform het pro rata van de ondernemer in aftrek.

Het BUA geldt voor het gelegenheid geven tot privévervoer, het verstrekken van spijzen en dranken, het verlenen van huisvesting, het gelegenheid geven tot sport en ontspanning aan personeelsleden en het verstrekken van relatiegeschenken en andere giften aan hen die geen (volledig) recht hebben op aftrek van voorbelasting. Ook loon in natura (voor zover niet vallend onder de hiervoor genoemde categorieën) en goederen en diensten die worden gebruikt voor andere persoonlijke doeleinden van het personeel: (zoals kerstpakket, een personeelsfeest of andere bedrijfsuitjes en computers / iPads en mobiele telefoons (die (mede) voor privégebruik worden aangewend) vallen onder het BUA

De auto van de zaak heeft een eigen correctiesysteem en btw op kosten ter zake van spijzen en dranken in horecagelegenheden is sowieso niet aftrekbaar. Deze kosten dienen daarom ook niet te worden meegenomen bij het berekenen van deze drempel.

Naar onze mening is het pleitbaar om ook kosten waar geen btw op drukt, zoals cadeaubonnen, niet mee te nemen bij het bepalen of de drempel wordt overschreden.

2 Verstrekkingen aan het personeel

De € 227 drempel is tweeledig: na afloop van het (boek)jaar moet u nagaan of:

- de kantineverstrekkingen per individuele begunstigde in het jaar meer dan € 227 hebben bedragen (zie 2.1); en
- de overige personeelsverstrekkingen per werknemer in het jaar meer dan € 227 hebben bedragen (zie 2.2).

2.1 De kantineregeling

Het verstrekken van spijzen en dranken door ondernemers aan hun personeel en hun bezoekers is een belaste prestatie. De ondernemer dient dus over de eventuele ontvangsten btw af te dragen. De voorbelasting die drukt op de inkopen, inventaris, het onderhoud van de kantine e.d. is in beginsel volledig aftrekbaar. Dit geldt ook voor van btw vrijgestelde ondernemers zoals banken, verzekeraars, non-profit instellingen e.d. De kantineregeling is ook van toepassing op het ter beschikking stellen van eten en drinken via automaten.

Bij het voorbereiden van de laatste btw aangifte over het jaar dient beoordeeld te worden of de in de loop van het jaar in aftrek gebrachte btw correctie behoeft in verband met eventuele bevoordelingen van het personeel. Een bevoordeling van het personeel vindt plaats indien de spijzen en dranken te voordelig aan het personeel worden verstrekt.

Om te bepalen of spijzen en dranken te voordelig worden verstrekt, moet de werkelijke omzet vergeleken worden met de kostprijs (exclusief btw) van de ingrediënten en grondstoffen van de spijzen en dranken vermeerderd met een forfaitaire opslag van 25%.

Bij de vaststelling of een btw-correctie daadwerkelijk van toepassing is, dient men allereerst te bepalen hoeveel de bevoordeling per personeelslid bedraagt. Hierbij mag u ook rekening houden met de bezoekers die van de kantine gebruik kunnen maken. Indien de totale bevoordeling (kantine en andere bevoordelingen) meer dan € 227 per persoon per jaar bedraagt, is een btw-correctie van toepassing op de bevoordeling in de kantine.

| | | | |
|--|---|----------|---|
| 1. Aanschaffingskosten (excl. btw) van spijzen en dranken resp. grondstoffen (exclusief de inkoop van tabaksartikelen) | € | a | |
| 2. Forfaitaire opslag van 25% van € a | € | <u>b</u> | + |
| 3. Theoretische omzet | € | c | |
| 4. Werkelijke omzet | € | <u>d</u> | - |
| 5. Positief / negatief verschil | € | <u>e</u> | |

In schema:

De bevoordeling per werknemer wordt als volgt berekend:

$$\frac{\text{€ e}}{[\text{totaal aantal werknemers}] + [\text{gemiddeld aantal bezoekers per dag}]} = \text{€ x}$$

Indien de bevoordeling van de kantineverstrekingen (€ x) samen met de overige verstrekingen (2.2) per werknemer meer dan € 227 per jaar bedraagt, dient er een correctie van 9% gemaakt te worden over de kantineverstrekingen (het positieve verschil dat hierboven bij punt e is berekend). Na deze correctie blijven de kantineverstrekingen voor de € 227-drempel buiten beschouwing. Vervolgens dient te worden nagegaan of de overige verstrekingen meer dan € 227 bedragen (2.2).

Open-boek methode

In de praktijk wordt het beheer van de kantine vaak uitbesteed aan een cateringbedrijf. In deze gevallen wordt over het algemeen de open-boek methode gehanteerd. Op basis van deze methode is de opdrachtgever verantwoordelijk voor de afdracht van btw. Dit betekent dat de ondernemer aangifte dient te doen over de kantineomzet en de inkopen op basis van de door het cateringbedrijf verstrekte gegevens. De benodigde gegevens dienen op basis van deze methode periodiek te worden overlegd door het cateringbedrijf met een specificatie van de omzet en de in die periode gemaakte kosten.

Voorbeeld:

Een kantine waar 120 werknemers en gemiddeld 5 wisselende bezoekers per dag gebruik van maken, heeft een omzet van € 50.000, belast naar het lage tarief van 9% (en 21% in geval van verkoop van alcoholische dranken). De aanschaffingskosten van de spijzen en dranken bedragen € 100.000. Dit leidt tot de volgende berekening:

| | | | |
|-------------------------------|---|---------------|---|
| Aanschaffingskosten excl. btw | € | 100.000 | |
| 25% opslag | € | <u>25.000</u> | + |
| Theoretische omzet | € | 125.000 | |
| Werkelijke omzet | € | <u>50.000</u> | - |
| Positief verschil | € | <u>75.000</u> | |

De bevoordeling per persoon bedraagt € 600 (€ 75.000 / 125), zodat de € 227-drempel wordt overschreden voor de werknemers. De verstrekingen aan de bezoekers behoeven niet te worden gecorrigeerd, aangezien per individuele bezoeker de € 227-drempel vrijwel nooit zal worden overschreden. Aan het eind van het jaar dient derhalve een correctie te worden gemaakt van € 6.480 (9% x (€ 75.000 - € 3.000 (5 bezoekers))).

2.2 Andere bevoordelingen

Bedrijfsfeesten / horeca

De btw op spijzen en dranken binnen het kader van het horecabedrijf komt in Nederland sowieso niet voor aftrek in aanmerking, ongeacht de reden voor het gebruik. Dit geldt in beginsel ook als een cateraar de spijzen en dranken verzorgt in de bedrijfsruimte van de opdrachtgever of in een van derden gehuurde ruimte (dit is anders indien er bijvoorbeeld broodjes worden opgehaald). De btw op spijzen en dranken in horecagelegenheden valt derhalve niet onder het BUA.

Bij de bepaling van de aftrekbaarheid van btw die in rekening is gebracht voor door een cateraar verzorgde receptie en/of feestavond, dient dus onderscheid te worden gemaakt tussen de verstrekking van spijzen en dranken en andere verstrekkingen (zaalhuur, entertainment, etc.). Indien werknemers hun partners meenemen, worden de partners buiten de berekening van de € 227 drempel gehouden. Hierdoor ontstaat de volgende berekening.

Voorbeeld:

Bedrijf A geeft jaarlijks een feest voor werknemers en klanten. Op het in 2019 gehouden feest zijn 300 werknemers met partner en 200 klanten met partner. In totaal zijn dus 1.000 mensen aanwezig. De totale kosten bedragen € 25.000 voor entertainment en zaalhuur en € 40.000 voor de verstrekking van spijzen en dranken.

De btw op de verstrekking van spijzen en dranken kan in het geheel niet in aftrek worden gebracht. Voor wat betreft de btw op de € 25.000 aan kosten voor entertainment en zaalhuur zal de aftrekbaarheid afhangen van de totale verstrekkingen per persoon op jaarbasis.

Bij de bepaling van de kosten per werknemer / klant dienen de partners buiten beschouwing te worden gelaten. Dit betekent dat de kosten per persoon bedragen:

$$\frac{€ 25.000}{500} = € 50$$

Afhankelijk van de toepassing van de € 227-grens in verband met de overige verstrekkingen bestaat vervolgens recht op aftrek van voorbelasting. Het is niet waarschijnlijk dat de € 227-grens wordt overschreden voor de verstrekkingen aan de klanten. Deze btw (met uitzondering van de horeca-btw) kan dan in aftrek worden gebracht.

Cadeaus bij jubilea

Cadeaus - bijvoorbeeld in verband met een jubileum - vallen onder het BUA. Dit betekent dat de voorbelasting op de aanschafkosten van de cadeaus voor aftrek in aanmerking komt, tenzij de totale bevoordeling voor de desbetreffende werknemer per jaar meer dan € 227 bedraagt.

Cursussen / opleidingskosten

Als een werkgever de cursussen betaalt waaraan het personeel deelneemt, dan is de eventuele btw op deze cursussen in beginsel aftrekbaar voor de werkgever, mits deze cursussen verband houden met de functie die de werknemer in de onderneming vervult of zal gaan vervullen. Niet aftrekbaar is bijvoorbeeld de btw op een antislipcursus, omdat deze uitgaven in de persoonlijke sfeer van de werknemer liggen. Dit is mogelijk anders bij een onderneming waar de rijvaardigheid tot de beroepsuitoefening behoort, zoals bijvoorbeeld in een taxibedrijf. Wij merken op dat veel opleidingen vrij van btw worden aangeboden.

Fiets van de zaak

De btw op een door de werkgever aan een werknemer ter beschikking gestelde fiets is aftrekbaar als de werkgever aannemelijk kan maken dat de fiets voor het woon-werkverkeer is verstrekt of ter beschikking is gesteld voor zover:

- de aankoopprijs van de fiets niet hoger is dan € 749 (incl. btw) of als de fiets wordt geleased de totale kostprijs (incl. btw) van het leaserecht niet hoger is dan € 749;
- in het kalenderjaar en de twee voorafgaande kalenderjaren aan de werknemer geen fiets ter beschikking is gesteld of verstrekt; en
- vanaf het moment dat de fiets is verstrekt of ter beschikking is gesteld tot het einde van het kalenderjaar en in elk van de twee daarop volgende kalenderjaren niet voor 50% of meer van het aantal dagen dat de werknemer woon- werkverkeer verricht, wordt voorzien in een vergoeding of ander vervoer dan per fiets.

Goedgekeurd is dat de btw ook volledig in aftrek komt als de werknemer een eigen bijdrage betaalt waardoor de ondernemer per saldo maximaal € 749 bijdraagt. Deze goedkeuring geldt ook als de fiets wordt geleased. Wel is de ondernemer btw verschuldigd uit de eigen bijdrage van de werknemer. Draagt de ondernemer meer bij dan € 749 inclusief btw, dan is de aftrek van btw boven dit bedrag uitgesloten. Per saldo kan de ondernemer dus maximaal € 130 in aftrek brengen. Ondernemers die vrijgestelde prestaties verrichten hebben geen recht op aftrek van btw op een ingekochte fiets als zij geen of een symbolische vergoeding vragen aan de werknemer. Om praktische redenen is goedgekeurd dat de werknemer de fiets ook voor andere privédoeleinden dan voor woon-werkverkeer mag gebruiken.

Loonheffingen

Per 1 januari 2020 geldt de volgende regeling met betrekking tot de fiscale bijtelling voor de fiets van de zaak. Voor het privégebruik van de door de werkgever ter beschikking gestelde fiets (lease) geldt een vaste bijtelling van 7% over de waarde van de fiets. De regeling geldt niet alleen voor een gewone fiets, maar ook voor een elektrische fiets of een speedpedelec. De waarde van de fiets is de in Nederland door de fabrikant of importeur publiekelijk kenbaar gemaakte consumentenadviesprijs inclusief accessoires en inclusief btw. Indien de werknemer een vergoeding verschuldigd is aan de werkgever voor het privégebruik van de fiets, mag deze in aftrek worden gebracht van de bijtelling, maar de bijtelling kan hierdoor niet negatief worden. Indien de fiets ook voor woon-werkverkeer ter beschikking is gesteld, wordt de fiets geacht ook voor privédoeleinden ter beschikking te zijn gesteld. Praktisch gesproken betekent dit, dat de bijtelling van 7% daarom vrijwel steeds van toepassing zal zijn.

Huisvesting

Indien een werkgever een dienstwoning ter beschikking stelt aan een werknemer of op eigen naam een woning huurt en deze woning gratis of tegen een lage vergoeding ter beschikking stelt aan de werknemer, dan is de btw op kosten die hiermee samenhangen (bijvoorbeeld bemiddeling door een speciaal bureau, onderhoudskosten woning, e.d.) niet aftrekbaar voor de werkgever.

In oktober 2018 heeft het Hof Arnhem-Leeuwarden bovenstaande nogmaals bevestigd; Slechts indien de ondernemer genoodzaakt is de huisvestingskosten te betalen (bijvoorbeeld omdat de ondernemer geen binnenlandse uitzendkrachten kan vinden en de buitenlandse uitzendkrachten niet naar Nederland komen als huisvesting niet wordt geregeld), is btw op huisvestingskosten aftrekbaar, omdat het zakelijk belang van de ondernemer zwaarder weegt dan de persoonlijke belangen van de uitzendkrachten.

De btw op het verstrekken van logies door een hotel aan werknemers, waarbij de werkgever de kosten draagt omdat het om een zakenreis gaat, is in beginsel op normale wijze aftrekbaar. De btw op voedsel en drank dat in een horeca gelegenheid wordt genuttigd is niet aftrekbaar. In het buitenland kunnen hiervoor afwijkende regels gelden.

Kerstpakketten

Het verstrekken van kerstpakketten aan werknemers wordt aangemerkt als een bevoordeling. Dit betekent dat de voorbelasting op de aanschaf van de kerstpakketten voor aftrek in aanmerking komt, tenzij de totale bevoordeling per werknemer per jaar meer dan € 227 bedraagt.

Laptop, tablet

Indien de werkgever aan zijn werknemer een laptop of tablet ter beschikking stelt voor de uitvoering van diens werkzaamheden kan een BUA-correctie naar onze mening achterwege blijven als het de werknemer niet is toegestaan privégebruik van deze apparatuur te maken. Is privégebruik wel toegestaan, dan zal het loon-in-natura element gewaardeerd moeten worden ter bepaling van de BUA correctie. Indien het privégebruik zich moeilijk laat vaststellen verdient het aanbeveling daarover afspraken te maken met de belastingdienst.

Het verstrekken van vrij vervoerbewijzen door personenvervoerbedrijven

Vrij vervoerbewijzen die door personenvervoerbedrijven aan hun personeel (en aan hun gezinsleden) gratis of tegen een gereduceerd tarief worden verstrekt, vallen onder het BUA. Vrij vervoerbewijzen die aan gepensioneerd personeel (en aan hun gezinsleden) worden verstrekt vallen niet onder het BUA.

Outplacement

De kosten die een werkgever maakt voor outplacement worden geacht volledig uit zakelijke overwegingen te zijn gemaakt. De btw op deze kosten is voor de werkgever aftrekbaar.

Parkeerplaatsen

Het geven van gelegenheid tot parkeren wordt als zakelijk gekwalificeerd. Hiervoor hoeft geen BUA correctie te worden gemaakt.

Reiskostenvergoeding

Werknemers die de eigen auto gebruiken voor hun werk, ontvangen hiervoor vaak een kilometervergoeding van de werkgever. Aftrek van voorbelasting is niet mogelijk in deze situatie.

Sport en ontspanning

Met deze categorie wordt bedoeld op het ter beschikking stellen van een sportaccommodatie (bedrijfsvoetbalcompetitie, fitnessruimte, e.d.) of het maken van niet-zakelijke excursies en uitstapjes door het personeel. Ook hiervoor geldt dat de btw op kosten die hiermee verband houden niet aftrekbaar is indien de totale bevoordeling per werknemer per jaar meer dan € 227 bedraagt.

Skyboxen

Ook bij het ter beschikking stellen van skyboxen of andere zitplaatsen bij sportevenementen aan personeel en zakenrelaties moet rekening worden gehouden met het privé-element, zodat hier in beginsel rekening moet worden gehouden met het BUA.

In juni 2018 heeft de Hoge Raad een arrest gewezen over de aftrekbaarheid van btw op business seats in een voetbalstadion. Voor zover de zitplaatsen door het personeel zijn gebruikt bestaat in beginsel geen recht op aftrek van voorbelasting op grond van het BUA, tenzij de werknemers de wedstrijden bijwonen vanwege het bedrijfsbelang. Voor zover de zitplaatsen door zakenrelaties zijn gebruikt, bestaat er in beginsel wel recht op aftrek van voorbelasting.

Telefoon, smartphone

Indien het vaste telefoon abonnement bij een werknemer thuis op naam van de werkgever staat, is de btw volgens het ministerie van Financiën niet aftrekbaar, omdat de prestatie niet aan de werkgever zou worden verricht. Naar onze mening kan dit standpunt worden betwist en is het verdedigbaar dat de btw aftrekbaar is bij de werkgever. Voor zover sprake is van privégebruik van de telefoonaansluiting, is het BUA van toepassing. Indien het privégebruik zich moeilijk laat vaststellen, verdient het aanbeveling daarover afspraken te maken met de belastingdienst.

Voor de verstrekking van een mobiele telefoon aan de werknemer heeft de werkgever volgens het ministerie van Financiën wel recht op aftrek van voorbelasting voor zover deze niet wordt gebruikt voor privédoeleinden. Het bepalen van het privégebruik is in de praktijk vaak zeer lastig. Indien dit niet goed mogelijk is en het privégebruik niet verwaarloosbaar is, kunnen mogelijk praktische afspraken met de inspecteur worden gemaakt.

Verhuiskosten

Indien de verhuizing uitsluitend verband houdt met het werk en de verhuisnota's op naam van de werkgever staan, kan de btw mogelijk in aftrek worden gebracht. Indien de verhuizing echter de persoonlijke behoeften van de werknemer dient, is het BUA van toepassing.

Pensioenvoorziening

Het treffen van een pensioenregeling voor personeel, of dat nu in eigen beheer gebeurt dan wel door middel van de oprichting van een juridisch en fiscaal afgescheiden entiteit, valt niet onder het BUA.

2.3 Praktijkvoorbeeld en stappenplan

Aan de hand van onderstaand praktijkvoorbeeld en bijbehorend stappenplan proberen wij u handvatten te bieden hoe u kunt vaststellen of er aan het einde van het (boek)jaar een correctie op de geclaimde btw aftrek moet plaatsvinden.

Inleiding:

Stel dat u spijzen en dranken aan uw 60 personeelsleden verstrekt. De aanschafkosten van deze spijzen en dranken bedraagt € 40.000 met € 3.600 btw. Voor deze spijzen en dranken heeft u € 42.000 (inclusief btw) aan de werknemers in rekening gebracht. In verband met de aanschaf van inventaris voor de kantine is tevens € 1.500 aan btw aan u in rekening gebracht.

Naast de kantineverstrekkingen heeft u ook nog andere personeelsverstrekkingen die onder het BUA vallen aan de werknemers verstrekt. De kostprijs van deze andere verstrekkingen bedraagt € 23.000 met € 4.830 btw.

Gedurende het jaar geeft u in totaal het volgende aan in uw aangifte omzetbelasting:

| | |
|---|--------------------|
| Verschuldigde btw ($9/109 \times € 42.000$) | € 3.468 |
| <u>Voorbelasting ($€ 3.600 + € 1.500 + € 4.830$)</u> | <u>€ 9.930 -/-</u> |
| Te ontvangen btw | € 6.462 |

Op de volgende pagina's zal in drie stappen worden weergegeven of en zo ja, hoeveel btw u dient te corrigeren naar aanleiding van de bovenstaande verstrekkingen aan uw personeel.

Stap 1: is er sprake van een bevoordeling?

| | | | |
|---|---|---------------|---|
| 1. Aanschaffingskosten (excl. btw) van spijzen en dranken resp. grondstoffen (exclusief de inkoop van tabaksartikelen) | € | 40.000 | |
| 2. Forfaitaire opslag van 25% van € 40.000 | € | <u>10.000</u> | + |
| 3. Theoretische omzet | € | 50.000 | |
| 4. Werkelijke omzet | € | <u>42.000</u> | - |
| 5. Positief verschil | € | <u>8.000</u> | |

Nu er sprake is van een positief verschil, in de zin dat de theoretische omzet meer bedraagt dan de werkelijke omzet, heeft er een bevoordeling van het personeel plaatsgevonden en dient de in aftrek gebrachte voorbelasting mogelijk te worden gecorrigeerd.

Ter bepaling of in aftrek gebrachte voorbelasting inderdaad zal moeten worden gecorrigeerd, dient u te toetsen of uw totale personeelsverstrekkingen, inclusief het onder punt 5 bedoelde positieve verschil, tot een waarde per werknemer per jaar van meer dan € 227 leidt. Zo niet, dan bent u klaar. U hoeft niets te corrigeren. Wordt de drempel wel overschreden, dan volgt stap 2.

In dit voorbeeld bedraagt de bevoordeling per werknemer per jaar:

- verstrekken van prijzen en dranken: € 8.000 / 60 = € 133,33
- kostprijs overige bevoordelingen per werknemer: € 23.000 / 60 = € 383,33

Vervolg Stap 1: is er sprake van een bevoordeling?

De totale bevoordeling per werknemer bedraagt derhalve € 516,66. Dit betekent dat de drempel van € 227 is overschreden en de voorbelasting wegens het verstrekken van spijzen en dranken dient te worden gecorrigeerd (zie stap 2).

Stap 2:

Nu de kantineverstrekingen samen met de overige verstrekkingen meer bedragen dan € 227 per persoon per jaar, volgt in ieder geval een btw correctie ten aanzien van de kantineverstrekingen. Deze correctie bedraagt 9% over het onder punt 5 bij stap 1 vastgestelde verschil.

De door u aan te geven btw correctie in het kader van de kantineverstrekingen bedraagt in dit voorbeeld derhalve 9% van € 8.000, te weten € 720.

Vervolgens gaat u naar stap 3 om te bepalen of er eveneens een btw correctie dient te worden gemaakt voor de overige verstrekkingen.

Stap 3:

Nadat een correctie is gemaakt voor de kantineverstrekingen is de € 227 drempel weer schoon. Bedragen de overige verstrekkingen vervolgens meer dan € 227, dan is ook de aftrek van btw hiervoor uitgesloten.

De kostprijs van de overige personeelsverstrekingen bedraagt in dit voorbeeld in totaal € 23.000. Per werknemer bedraagt de bevoordeling € 383,33. Ook voor de overige personeelsverstrekingen wordt de drempel van € 227 dus overschreden. Dit betekent dat de voorbelasting die samenhangt met de overige personeelsverstrekingen (€ 4.830) eveneens door u in de aangifte dient te worden gecorrigeerd.

Conclusie

De totale btw correctie bedraagt in dit praktijkvoorbeeld € 5.550 (€ 720 + € 4.830) en dient in rubriek 1d van de aangifte te worden aangegeven.

3 Relatiegeschenken en giften aan derden

Bij relatiegeschenken moet u met name denken aan geschenken anders dan geld die de ondernemer om zakelijke motieven aan zijn afnemers, leveranciers en dergelijke doet toekomen. Met giften worden in het algemeen bedoeld de bevoordelingen door de ondernemer aan stichtingen en dergelijke die geen recht op aftrek van voorbelasting hebben.

In het algemeen kan worden gesteld dat van aftrek van voorbelasting zijn uitgesloten:

- a) geschenken aan particulieren;
- b) geschenken aan geheel vrijgestelde ondernemers, zoals ziekenhuizen, het Rode Kruis en dergelijke;
- c) geschenken aan ondernemers die de belasting niet of slechts voor minder dan 50% zouden kunnen aftrekken, indien zij de goederen zelf zouden hebben aangeschaft.

De voorbelasting op bovengenoemde geschenken is aftrekbaar indien de waarde van de verstrekkingen minder is dan de drempel van € 227 per jaar per begunstigde.

In geval van relatiegeschenken aan aftrekgerechtigde ondernemers is de voorbelasting bij de verstrekker in principe volledig aftrekbaar. Dit is echter niet het geval indien de goederen naar hun aard uitsluitend voor privédoeleinden kunnen worden gebruikt (bijvoorbeeld in geval van huishoudelijke apparaten, cosmetica of niet-zakelijke boeken en dergelijke). Dan is het BUA van toepassing.

Als u met een relatie in een horecagelegenheid consumpties of maaltijden nuttigt, kunt u de berekende btw niet in aftrek brengen, ongeacht de drempel van € 227.

4 Privégebruik auto van de zaak door werknemers

Als de ter beschikking gestelde auto mede voor privédoeleinden wordt gebruikt, geldt dat dit privégebruik wordt aangemerkt als een dienst van de werkgever aan de werknemer. Over deze dienst moet de werkgever btw voldoen in de laatste aangifte van het boekjaar, in veel gevallen over de maand december of over het vierde kwartaal. Hierna zullen wij de huidige regelgeving bespreken.

4.1 Heffing in verband met privégebruik auto

Als een ondernemer aan een werknemer een personenauto ter beschikking stelt, kan de ondernemer alle in rekening gebrachte btw op de aanschafkosten, lease- of huurtermijnen, onderhoudskosten en benzinekosten etc. in aftrek brengen op de voet van het voor die ondernemer geldende aftrekpercentage, mits er aan de ondernemer is gefactureerd en de desbetreffende facturen/bonnen kunnen worden overgelegd. Als het personeel in privé gebruik maakt van de auto, volgt er een heffing in verband met het privégebruik van de auto. Hierbij kan worden gedacht aan situaties die duidelijk een privé karakter hebben, zoals bezoek aan familie of kennissen of het doen van boodschappen.

Correctie op basis van werkelijk gebruik en toepassing forfait

Als uitgangspunt geldt dat de correctie voor het privégebruik van de auto gebaseerd moet worden op het werkelijk (privé) gebruik van de auto. Om het privégebruik van de auto van de zaak te bepalen, kan gebruik worden gemaakt van een kilometeradministratie. Het bijhouden van een kilometeradministratie is echter bewerkelijk en de ondernemer kan zijn werknemers hiertoe in de regel niet verplichten. (Mede) om die reden is goedgekeurd dat de werkgever een forfaitaire percentage van 2,7% van de cataloguswaarde incl. btw en BPM toepast (mits dus niet uit de administratie valt te herleiden in hoeverre de auto voor privédoeleinden is gebruikt en/of welke kosten daaraan zijn toe te rekenen).

Als een ondernemer slechts gedeeltelijk aftrek van voorbelasting heeft op de autokosten geldt het forfait naar rato. Als sprake is van een auto die gekocht is zonder btw, dan mag in plaats van 2,7% een forfaitaire percentage van 1,5% toegepast worden en de btw op de overige autokosten afgetrokken worden. Eveneens is goedgekeurd dat een verlaagd forfait van 1,5% wordt gehanteerd nadat een gekochte auto vijf jaar in de onderneming is gebruikt. Dit betekent dat het verlaagd forfait kan worden toegepast na afloop van het vierde jaar, volgende op het jaar waarin de ondernemer de auto is gaan gebruiken.

De Hoge Raad heeft in 2017 geoordeeld dat het privégebruik van de auto ook op andere manieren kan worden bepaald dan door middel van forfaitaire percentage of een sluitende kilometeradministratie. Indien het forfait niet wordt toegepast en geen kilometeradministratie aanwezig is, moet de omvang van het privégebruik volgens de Hoge Raad met inachtneming van alle omstandigheden van het geval in redelijkheid worden bepaald. Bij deze beoordeling moeten omstandigheden in aanmerking worden genomen zoals:

- de aard van de onderneming;
- de zakelijke doeleinden waarvoor de aangeschafte auto binnen die onderneming bruikbaar is;
- de positie en de werkzaamheden binnen de onderneming van degene die de auto gebruikt;
- wat bekend is over de wijze waarop de auto voor privédoeleinden mag worden gebruikt of is gebruikt, bijvoorbeeld voor woon-werkverkeer.

Wanneer een beroep wordt gedaan op statistische gegevens moet aan de hand van de hiervoor vermelde omstandigheden aannemelijk worden gemaakt dat deze gegevens in het desbetreffende geval bruikbaar zijn.

4.2 Privégebruik auto en woon-werkverkeer

Woon-werkverkeer

Het woon-werkverkeer geldt, in tegenstelling tot de loonheffingen, ook als privégebruik voor de btw. Onder woon-werkverkeer wordt verstaan: het heen- en/of terugreizen van de woon- of verblijfplaats naar de, in de arbeidsovereenkomst overeengekomen, vaste werkplaats. Als er geen overeenkomst is gesloten geldt het reizen van het thuisadres naar het bedrijfsadres van de ondernemer als woon-werkverkeer.

NB: door het verschil tussen de loonheffingen en de btw, betekent een verklaring geen privégebruik auto voor de loonheffingen niet automatisch dat geen correctie privégebruik moet worden gemaakt voor de btw.

Ambulanten

Bij werknemers met een wisselende werkplek (ambulanten) is slechts sprake van woon-werkverkeer indien zij vanuit huis naar een vast (overeengekomen) bedrijfsadres van de werkgever rijden. De forfaitaire correctie voor ambulanten zal daarom in veel gevallen te hoog zijn. Er is voor ambulante werknemers echter geen aparte goedkeuring getroffen. In dit kader adviseren wij om contact op te nemen met uw adviseur, om te bezien welke mogelijkheden er eventueel zijn om de forfaitaire correctie te verlagen.

Werknemers met enkel woon-werkverkeer

Als het privégebruik van een auto alleen bestaat uit woon-werkverkeer, zoals bijvoorbeeld vaak het geval is bij een bestelauto, is er een administratieve lastenverlichting van toepassing. In deze gevallen kan de werkgever het werkelijk gebruik bepalen door de afstand woon-werk te vermenigvuldigen met het aantal woon-werk reizen per jaar en dit af te zetten tegen het totaal in een jaar met de auto gereden kilometers. Er mag worden uitgegaan van 214 werkdagen per jaar. Het aantal van 214 mag naar rato worden toegepast als er sprake is van een werkweek van minder dan 5 dagen of als de dienstbetrekking begint of eindigt in het kalenderjaar.

4.3 Rekenvoorbeelden

Voorbeeld 1:

Correctie privégebruik auto bij ondernemer met volledig aftrekrecht

Een ondernemer met volledig aftrekrecht stelt per 1 januari 2019 een auto met een catalogusprijs van € 50.000, incl. btw en BPM, ter beschikking aan een werknemer. Er wordt geen kilometeradministratie bijgehouden en de werknemer betaalt geen eigen bijdrage.

Voor de berekening van de bevoordeling wordt voor de btw gemakshalve aangesloten bij een percentage van 2,7% over de catalogusprijs op jaarbasis. Op jaarbasis dient € 1.350 (2,7% van € 50.000) aan btw te worden afgedragen.

Voorbeeld 2:

Correctie privégebruik auto bij ondernemer met gedeeltelijk aftrekrecht

Een ondernemer met gedeeltelijk aftrekrecht stelt per 1 januari 2019 een auto met een catalogusprijs van € 50.000, incl. btw en BPM, ter beschikking aan een werknemer. Er wordt geen kilometeradministratie bijgehouden en de werknemer betaalt geen eigen bijdrage. De kosten, toerekenbaar aan de auto, zijn in dat jaar € 10.000 excl. btw. De ondernemer heeft voor 40% van de voorbelasting recht op aftrek.

Voor de berekening van de bevoordeling wordt voor de btw gemakshalve aangesloten bij een percentage van 2,7% over de catalogusprijs op jaarbasis. In casu is er sprake van een gedeeltelijk aftrekrecht. De voorbelasting die drukt op de autokosten mag voor 40% in aftrek worden genomen. Daarnaast moet € 540 (40% van 2,7% van € 50.000) aan btw wegens het privégebruik worden afgedragen.

Voorbeeld 3: Correctie privégebruik die afwijkt van forfait

De cataloguswaarde van een auto bedraagt € 35.000

Het jaarlijkse btw bedrag op autokosten is € 2.500

De auto wordt gebruikt door een vertegenwoordiger die gemiddeld eens per week rechtstreeks vanuit huis naar kantoor rijdt (ongeveer 46 keer per jaar)

De vertegenwoordiger heeft een verklaring geen privégebruik voor de loonbelasting getekend en rijdt niet meer dan 500 kilometer per jaar privé (woon-werkverkeer kwalificeert voor de loonheffingen niet als privé; voor de btw wel)

De woon-werkafstand bedraagt 30 kilometer per dag

Het totaal aantal gereden kilometers op jaarbasis is 60.000

Het totale privégebruik is dan $((46 \times 30 + 500) / 60.000) \times € 2.500 = € 78$

Voldane btw-correctie: $2,7\% \times 35.000 = € 945$

Verschil: € 867

4.4 Eigen bijdrage

Indien een eigen bijdrage voor het privégebruik van de auto wordt gevraagd, dient btw over deze bijdrage afgedragen te worden aan de fiscus. Wanneer de eigen bijdrage lager is dan de normale waarde van de terbeschikkingstelling, dient btw te worden aangegeven over de "normale waarde".

Omdat het bepalen van de normale waarde op praktische problemen kan stuiten, wordt in de praktijk aangesloten bij de (verlaagde) forfaitaire correctie (2,7% of 1,5%). Als de btw over de eigen bijdrage echter meer bedraagt dan het forfait, dan moet de ondernemer toch btw voldoen ter zake van de volledige eigen bijdrage. Het forfait is dan niet van toepassing.

4.5 Speciale regeling auto(verhuur)bedrijven

Werknemers of de ondernemer van een auto(verhuur)bedrijf maken soms gebruik voor privédoeleinden van verschillende auto's van de zaak. In deze gevallen geldt een goedkeuring, waarbij mag worden uitgegaan van een (ongewogen) gemiddelde catalogusprijs als catalogusprijs voor de maatstaf van heffing.

4.6 Bezwaren tegen de correctie

Het kan lonen om bezwaar te maken tegen een aangegeven correctie, mits deze lagere correctie kan worden onderbouwd. Indien geen gebruik wordt gemaakt van een sluitende kilometeradministratie, dienen bij het bepalen van de omvang van het privégebruik alle omstandigheden van het geval in acht te worden genomen, zoals de aard van de onderneming, de zakelijke doeleinden waarvoor de auto bruikbaar is, de werkzaamheden binnen de onderneming van degene die de auto gebruikt en statistische gegevens.

De in dit memorandum opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van dit memorandum de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.