



## Omzetbelasting. Aftrek omzetbelasting met betrekking tot auto's e.d.

9 februari 2009

Nr. CPP2009/109M

Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling. Sector brieven & beleidsbesluiten

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Het besluit bevat een samenvoeging van de beleidsregels op het gebied van de correctie van de aftrek van omzetbelasting voor goederen en diensten die personeelsleden voor persoonlijke doeleinden gebruiken. Hierbij gaat het vooral om auto's die de ondernemer mede voor persoonlijk gebruik aan personeel ter beschikking stelt. Op een aantal punten worden beleidswijzigingen aangebracht. Dit betreft met name de correctie van de aftrek voor privé-gebruik van de auto. De berekening van de correctie wordt sterk vereenvoudigd door aan te sluiten bij de forfaitaire regels in de inkomstenbelasting en loonbelasting voor auto's die mede voor privé-gebruik aan werknemers ter beschikking worden gesteld.

### 1 Inleiding

In dit besluit vindt een actualisering en samenvoeging plaats van een aantal besluiten over het bua. Die eerder verschenen besluiten worden ingetrokken. Aanleiding is de vereenvoudiging van de berekening van de correctie van de btw-aftrek voor het privé-gebruik dat werknemers van auto's maken. Voor de berekening van de correctie wordt aangesloten bij de forfaitaire regeling in de inkomstenbelasting en loonbelasting.

Verder keur ik goed dat geen correctie plaatsvindt van de aftrek voor gratis verstrekte openbaarvervoerbewijzen die ook voor privé-doeleinden van personeel van personenvervoerbedrijven worden gebruikt. Hetzelfde geldt voor aan werknemers voor woon-werkverkeer en privé-gebruik ter beschikking gestelde fietsen.

Beschrijvende teksten over de uitleg van het bua zijn geactualiseerd. De bestaande goedkeuring voor de 75% aftrek voor autokosten (bijvoorbeeld benzine en onderhoud) wordt gehandhaafd. Deze goedkeuring geldt voor autokosten als bij de aanschaf van de auto geen aftrek heeft plaatsgevonden en geen kilometeradministratie is bijgehouden.

#### 1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

In dit besluit wordt uitgegaan van de volgende begrippen en afkortingen:

*wet:* Wet op de omzetbelasting 1968

*besluit:* Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968

*beschikking:* Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968

*bua:* Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968

*btw:* omzetbelasting

*HvJ EG:* Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen

### 2. Correcties op het recht op aftrek van btw

#### 2.1 Algemeen

Dit onderdeel gaat in op correcties die op grond van het bua en artikel 15 van de beschikking moeten worden aangebracht op btw die door de ondernemer in aftrek is gebracht<sup>1</sup>. De achtergrond van deze correcties is dat btw moet drukken op goederen en diensten die weliswaar voor de ondernemer bedrijfskosten vormen, maar die ook een consumptief karakter dragen. Dat is met name het geval als de ondernemer of de werknemer de 'auto van de zaak' ook privé gebruikt.

#### 2.2 Aftrekcorrectie voor privé-gebruik auto

Voor de ondernemer/natuurlijk persoon is de aftrekcorrectie voor het privé-gebruik van de auto

<sup>1</sup> Met betrekking tot het bua zijn overigens prejudiciële vragen gesteld in het arrest van de Hoge Raad van 14 november 2008, nr. 43 185 en in de uitspraak van het Hof Amsterdam van 19 januari 2009, nrs. P07/00782 en 07/00783.



gebaseerd op artikel 15 van de beschikking; voor de btw-correctie voor het privé-gebruik auto van de werknemer vormt het bua de basis.

### *Goedkeuring*

Voor het bepalen van de correctie voor het privé-gebruik auto van de werknemer keur ik goed dat wordt aangesloten bij de forfaitaire regeling in de loon- en inkomstenbelasting (hierna: lb/ib) voor de bijtelling van het privé-gebruik van de auto.

Dit betekent voor auto's die mede voor privé-gebruik aan werknemers ter beschikking worden gesteld het volgende:

- a) Een aftrekgerechtigde ondernemer brengt alle btw op gemaakte autokosten in aftrek;
- b) De ondernemer moet eenmaal per jaar en wel in het laatste belastingtijdvak van het jaar btw aangeven voor het privé-gebruik auto. De verschuldigde btw bedraagt dan 12% van het bedrag dat voor de lb/ib als onttrekking voor privé-gebruik geldt. Deze onttrekking bedraagt in beginsel 25% van de waarde van de desbetreffende auto. Voor bepaalde milieuvriendelijke/zuinige auto's is de onttrekking per 1 januari 2008 gesteld op 14%. Vanaf 1 januari 2009 geldt er voor bepaalde milieuvriendelijke/zuinige auto's een percentage van 20%. Bij een auto die voor zowel belaste als voor vrijgestelde prestaties wordt gebruikt en waarvoor bij de aanschaf of de lease ervan een evenredig lager recht op aftrek van btw bestaat, wordt het percentage van 12% met hetzelfde percentage verlaagd;
- c) De ondernemer heeft de mogelijkheid om aan te tonen dat de correctie van de btw-aftrek voor het privé-gebruik van de auto op een lager bedrag uitkomt dan het bedrag dat volgt uit de onder b beschreven forfaitaire berekening. De ondernemer dient dan bijvoorbeeld aan de hand van een kilometeradministratie te bewijzen dat de kosten die verband houden met de gereden privé-kilometers lager uitvallen dan de forfaitair berekende kosten;
- d) Als blijkt dat de auto op jaarbasis voor niet meer dan 500 kilometer voor privé-doeleinden wordt gebruikt, is geen btw verschuldigd over het privé-gebruik. Er is dan geen sprake van een onttrekking in de zin van de lb/ib;
- e) Onder het begrip '(personen)auto' valt ook de bestelauto. Er vindt geen correctie van de btw-aftrek voor het privé-gebruik plaats als de bestelauto:
  - naar aard en inrichting (nagenoeg) uitsluitend geschikt is voor het vervoer van goederen;
  - buiten werktijd niet gebruikt kan worden.
- f) Als de bestelauto doorlopend afwisselend wordt gebruikt door twee of meer werknemers (artikel 31, eerste lid, onderdeel e, onder 1e, van de Wet op de loonbelasting 1964), geldt het volgende. Door de aard van het gebruik van de auto is het moeilijk vast te stellen of en aan wie de bestelauto voor privé-doeleinden ter beschikking is gesteld. Om die reden wordt uit praktische overwegingen per werknemer per bestelauto per jaar € 300 loonbelasting geheven. Voor de btw wordt bij die regeling aangesloten en wordt per werknemer per jaar per bestelauto 12% van € 300 gecorrigeerd.

### **2.3 Autodealerregeling**

Bij autodealers komt het geregeld voor dat werknemers voor privé-doeleinden gebruik maken van verschillende (demonstratie)personenauto's waarvan de waarde onderling (aanzienlijk) verschilt. Voor de bepaling van de correctie van de btw-aftrek voor het privé-gebruik van de auto's door werknemers van de autodealer wordt aangesloten bij de regeling voor de loonbelasting. De correctie bedraagt dan 12% van het bedrag dat voor de loonbelasting geldt als bijtelling.

### **2.4 Bua en fiets**

Het komt voor dat ondernemers aan hun werknemers een fiets verstrekken of ter beschikking stellen in het kader van een zogenoemd cafetariasysteem. Dit systeem houdt in dat de werknemer in ruil voor de ter beschikking gestelde fiets een vergoeding betaalt. Hij kan bijvoorbeeld afzien van een aantal verlofdagen. Hij kan ook ermee instemmen dat het in geld uitgedrukte brutoloon evenredig wordt verminderd. Ook een tegenprestatie in natura, bijvoorbeeld het verrichten van arbeid, is als vergoeding aan te merken.

De ondernemer die (al dan niet in het kader van een dergelijk cafetariasysteem) voor de verstrekking of terbeschikkingstelling van een fiets aan zijn werknemers een vergoeding bedingt, verricht een belaste levering of dienst als bedoeld in artikel 3 of 4 van de wet. Het bua komt in die situaties mogelijkerwijs nog aan de orde als de fiets alleen voor privé-doeleinden wordt verstrekt of ter beschikking wordt gesteld.

Als de aanschaffings- of de voortbrengingskosten van de fiets hoger zijn dan het in artikel 1, derde lid, onderdeel c, 1<sup>o</sup>, van het bua genoemde maximumbedrag van € 749, keur ik het volgende goed.



## *Goedkeuring*

Ik keur goed dat de inkoopprijs wordt verminderd met de eigen bijdrage van de werknemer voor de aan hem verstrekte fiets. Als het saldo niet meer is dan € 749, komt de voor de inkoop van de fiets aan de ondernemer in rekening gebrachte btw volledig voor aftrek in aanmerking.

Om praktische redenen keur ik ook goed dat geen bua-correctie plaatsvindt van de afgetrokken btw terzake van de aan de werknemer in het kader van woon-werkverkeer verstrekte fiets als de werknemer de fiets ook privé gebruikt.

Als de fiets gratis wordt verstrekt door een van de btw-heffing vrijgestelde ondernemer, kan de btw die betrekking heeft op de aanschaf van de fiets niet in aftrek worden gebracht.

### **2.5 Vervoerbewijzen**

Een exploitant van een personenvervoerbedrijf (zoals een trein- of busmaatschappij) kan aan zijn (gepensioneerde) werknemers of aan de gezinsleden van zijn (gepensioneerde) werknemers gratis of tegen een gereduceerd tarief openbaarvervoerbewijzen voor woon-werkverkeer verstrekken.

## *Goedkeuring*

Een exploitant van een personenvervoerbedrijf (zoals een trein- of busmaatschappij) kan aan zijn (gepensioneerde) werknemers of aan de gezinsleden van zijn (gepensioneerde) werknemers gratis of tegen een gereduceerd tarief openbaarvervoerbewijzen voor woon-werkverkeer verstrekken.

Ik keur om praktische redenen goed dat geen bua-correctie plaatsvindt van de afgetrokken btw terzake van het gebruik van het vervoerbewijs voor privé-doeleinden van de werknemers van personenvervoerbedrijven. Hetzelfde geldt met betrekking tot door andere ondernemers aan hun werknemers verstrekte openbaarvervoerbewijzen indien en voor zover die ondernemers terzake recht hebben op aftrek van btw.

De correctie van de aftrek voor de door personenvervoerbedrijven gratis verstrekte openbaarvervoerbewijzen aan anderen dan hun werknemers wordt gesteld op het bedrag aan btw dat de ondernemer verschuldigd zou zijn als de desbetreffende vervoerbewijzen door de gepensioneerden of de gezinsleden zouden worden aangeschaft.

Als de ondernemer bij de verstrekking van de vervoerbewijzen een vergoeding in rekening heeft gebracht, is de aftrek van btw niet uitgesloten tot het bedrag van de terzake van die prestatie verschuldigde btw (artikel 2 van het BUA).

### **2.6 Auto gekocht zonder aftrek van btw**

In de volgende situaties is bij de aanschaf van een auto door de ondernemer geen btw in aftrek gebracht:

- de auto is door hem in privé aangeschaft, maar wordt zakelijk gebruikt;
- de auto behoort tot het bedrijfsvermogen van de ondernemer, maar bij de aanschaf van de auto heeft hij geen btw afgetrokken (bijvoorbeeld een auto die onder de toepassing van de marge-regeling valt).

De btw die aan de ondernemer in verband met het gebruik en het onderhoud van die auto in rekening wordt gebracht, komt bij hem voor aftrek in aanmerking voor zover hij de auto gebruikt voor belaste handelingen.

In veel gevallen is geen kilometeradministratie voorhanden waaruit blijkt in welke mate de auto zakelijk is gebruikt.

## *Goedkeuring*

Ik keur voor deze situaties om praktische redenen goed dat als de auto wordt gebruikt voor belaste handelingen, ondernemers de btw die betrekking heeft op het gebruik en het onderhoud van de auto voor 75% in aftrek kunnen brengen. Ondernemers die ook vrijgestelde handelingen verrichten, kunnen 75% toepassen op de btw die volgens de pro rata-regeling (zie artikel 11, eerste lid, van de beschikking) aftrekbaar zou zijn. Als een ondernemer voor de 75%-goedkeuring kiest, is aftrek op basis van het werkelijk gebruik niet meer mogelijk.



### 3 Ingetrokken regelingen

280-742	4 februari 1980	Toepassing van artikel 16 van de wet op de omzetbelasting 1968 jo. artikel 1, eerste lid, letter c, van het besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting.	Beschrijvend/casuïstisch en gedeeltelijk achterhaald door jurisprudentie (Hof van Justitie 16-10-1997, nr. C-285/95)
VB 93/3735	1 augustus 1994	De toepassing van het autokostenforfait.	Verwerkt/geactualiseerd
VB 98/1106	12 mei 1998	Matiging van het autokostenforfait.	Verwerkt/geactualiseerd
DGB 2002/ 4620M	28 augustus 2002	Reiskosten van werknemers in het woon-werkverkeer. Ambulantenregeling.	Achterhaald vanaf belastingjaar 2008
CPP 2003/ 1521M	4 juli 2003	Uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968. Toepassing fietsenregeling.	Verwerkt/geactualiseerd in besluit
CPP 2003/ 593M	22 december 2003	Heffing van omzetbelasting ten aanzien van gratis of tegen gereduceerd tarief verstrekt vervoer door personenvervoerbedrijven aan hun personeel c.s.	Geactualiseerd en achterhaald
CPP 2003/ 2802M	22 januari 2004	Correctie privégebruik auto: de gevolgen van de wijzigingen in de LB-wetgeving voor de omzetbelasting.	Ten dele achterhaald vanaf belastingjaar 2008, overigens geactualiseerd verwerkt in besluit
CPP 2004/ 846M	11 mei 2004	Omzetbelasting; reiskosten van werknemers in het woon-werkverkeer.	Achterhaald vanaf belastingjaar 2008/verwerkt in besluit
CPP 2006/ 576M	28 april 2006	Omzetbelasting. Correctie privégebruik voor doorlopend wisselend gebruikte bestelauto's; gevolgen van een wijziging in de LB-wetgeving	Achterhaald vanaf belastingjaar 2008

### 4 Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de tweede dag na de dagtekening van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de dagtekening van het besluit. De onderdelen 2.2, 2.3 en 2.5 gelden voor het corrigeren van de aftrek van btw vanaf 1 januari 2008. Een uitzondering geldt voor het in onderdeel 2.2, letter b, opgenomen percentage van 20% van de waarde voor milieuvriendelijke/zuinige auto's.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

*Den Haag, 9 februari 2009*

*De staatssecretaris van Financiën,  
J.C. de Jager.*