



Loonheffingen. Inkomstenbelasting. Vervoer; reiskostenvergoedingen en privé-gebruik auto

19 december 2010

Nr. DGB2010-6957M

Directoraat-generaal Belastingdienst, Brieven en beleidsbesluiten

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit is een actualisering van het besluit van 26 augustus 2010, nr. DGB2010/1879M. De wijzigingen hebben betrekking op de invoering van de werkkostenregeling per 1 januari 2011 en op het keuzeregime voor vergoedingen en verstrekkingen in de jaren 2011 tot en met 2013. Verder is aan het onderdeel over de OV-chipkaart (onderdeel 9) een passage toegevoegd over gemaakte afspraken met OV-bedrijven.

1. Inleiding

Het besluit betreft de fiscale behandeling in de loonheffingen en inkomstenbelasting van reiskostenvergoedingen en privé-gebruik auto. Het besluit is aangepast aan de werkkostenregeling die per 1 januari 2011 wordt ingevoerd.

De onderdelen 2 tot en met 9 van dit besluit zijn overgenomen uit het besluit van 26 augustus 2010, nr. DGB2010/1879M. Deze onderdelen zijn onverkort van toepassing als de werkgever kiest voor toepassing van de regelingen voor vrije vergoedingen en verstrekkingen met betrekking tot onder meer vervoer zoals deze gelden op 31 december 2010; dit op grond van de overgangsregeling in artikel 39c van de Wet LB. Aan het onderdeel 9 over de OV-chipkaart is een passage toegevoegd over gemaakte afspraken met vervoerbedrijven.

Het nieuwe onderdeel 10 gaat in op de werkkostenregeling die per 1 januari 2011 wordt ingevoerd.

De overige wijzigingen zijn redactioneel van aard.

1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

loonheffing	loonbelasting/premie volksverzekeringen
loonheffingen	loonheffing, premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet
Wet LB	Wet op de loonbelasting 1964 (tekst op 31 december 2010)
UBLB	Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 (tekst op 31 december 2010)
URLB	Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 (tekst op 31 december 2010)
OV en openbaar vervoer	openbaar vervoer als bedoeld artikel 1, onderdeel h, van de Wet personenvervoer 2000
OV-chipkaart	elektronisch vervoerbewijs voor openbaar vervoer, dat landelijk wordt ingevoerd
vervoerbedrijf	de vervoerder die openbaar vervoer verricht als bedoeld in de Wet personenvervoer 2000
werkgever	inhoudingsplichtige in de zin van de Wet LB

2. Reiskostenvergoedingen algemeen

Voor kosten van vervoer kan de werkgever een vrije vergoeding geven van maximaal € 0,19 per kilometer (hierna: € 0,19-normering) over de volledige reisafstand voor alle zakelijke kilometers die de werknemer aflegt (zie artikel 15a, eerste lid, onderdeel k, van de Wet LB). Daarbij is het niet van belang hoe er gereisd wordt (per auto, motorfiets, fiets, openbaar vervoer, te voet, etc.). Hierbij kwalificeren ook de woon-werkkilometers als zakelijke kilometers. Er is dus wettelijk geen onderscheid tussen woon-werkverkeer en andere zakelijke reizen. Als een werknemer meerdere malen per dag reist, kan de werkgever niet in alle gevallen een vrije vergoeding geven van € 0,19 per kilometer. Er moet een zakelijk belang zijn. Ritten om bijvoorbeeld thuis de lunch te gebruiken komen niet voor vrije vergoeding in aanmerking. Tegen de andersluidende uitspraken van de Rechtbank Arnhem van 14 juli 2009, nrs. 08/5324 en 08/5329 is inmiddels in hoger beroep uitspraak gedaan (Gerechtshof Arnhem,



2 november 2010, nr. 09/00302). Tegen deze uitspraak heeft de staatssecretaris inmiddels beroep in cassatie aangetekend.

De € 0,19-normering geldt voor vergoedingen en verstrekkingen tezamen. In het geval een werknemer gebruik maakt van een taxi, boot of luchtvaartuig, geldt de € 0,19-normering niet. Een werkgever kan dan binnen de grenzen van de redelijkheid de werkelijke kosten vrij vergoeden. De € 0,19-normering geldt ook niet bij vervoer met een ter beschikking gesteld vervoermiddel.

Als een werknemer per openbaar vervoer reist, dan mag een werkgever ervoor kiezen om de werkelijke kosten vrij te vergoeden (zie artikel 16a van de Wet LB; tekst zoals deze geldt op 31 december 2010). Dat kan de werkgever alleen doen als de werknemer de vervoerbewijzen ter vergoeding overhandigt. Deze vervoerbewijzen vallen onder de algemene bewaarplicht van de werkgever. De werkgever hoeft dan niet de daarmee verband houdende reisdagen en de afgelegde afstand met openbaar vervoer te registreren. Dat moet de werkgever wél, als hij een vrije vergoeding geeft van maximaal € 0,19 per kilometer. Hierbij geldt als uitgangspunt dat het moet gaan om de werkelijk afgelegde kilometers. De wijze van vervoer kan dus tot verschillende uitkomsten leiden. De reisafstand met de auto kan immers afwijken van de reisafstand met de fiets of met de trein.

3. Zeevarenden

Zeevarenden zijn werknemers die als kapitein, scheepsofficier of scheepsgezel werkzaam zijn op een zeeschip in de zin van de Zeebrievewet. Zeevarenden, hun partners en tot het gezin behorende kinderen maken reizen tussen de woning of de verblijfplaats aan de wal en de ligplaats van het schip. De vergoedingen van de kosten van door zeevarenden gemaakte reizen tussen de woning of verblijfplaats aan de wal en de ligplaats van het schip zijn aan te merken als vrije vergoedingen. Voor reiskosten die de partner (in de zin van artikel 1.2 van de Wet IB 2001) en de tot het gezin behorende kinderen van de zeevarende maken voor reizen naar en van het schip geldt het volgende. Ik acht het in ieder geval mogelijk dat de werkgever deze kosten belastingvrij vergoedt, als het schip – voor zeer korte tijd – ligplaats heeft in de havens van Duinkerken of Hamburg, dan wel in één van de in de kuststrook daartussen gelegen havens. De belastbaarheid van vergoedingen van kosten van reizen naar en van andere havens dan hiervoor zijn bedoeld staat ter beoordeling van de bevoegde inspecteur en, bij een eventueel blijvend geschil, van de administratieve rechter in belastingzaken.

4. Vaste reiskostenvergoedingen

Vanaf 1 januari 2004 bestaat de mogelijkheid om voor reiskosten met een vast en gelijkmatig karakter een vaste vrije vergoeding af te spreken, bijvoorbeeld voor het woon-werktraject. Hierbij gelden de algemene regels voor vaste vrije vergoedingen, zoals deze zijn ontwikkeld in de wet- en regelgeving en in de jurisprudentie. De hoofdregel is dat een vaste vergoeding een vrije vergoeding is voor zover deze afzonderlijk is vastgesteld en geacht kan worden te strekken tot bestrijding van kosten, lasten en afschrijvingen voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking (zie artikel 15d, van de Wet LB, in samenhang met artikel 47, van de URLB). Dit biedt een zekere ruimte voor enigszins globale afspraken van praktische aard per werknemer of per homogene groep van werknemers. Hierbij moet uiteraard rekening worden gehouden met het feit dat naar mate de omvang van een vergoeding toeneemt, eveneens de kans toeneemt dat de vergoeding in absolute zin te zeer afwijkt van de kosten. Dit feit kan meebrengen dat een vrije vergoeding alleen op declaratiebasis mogelijk is, of dat een vaste vrije vergoeding slechts mogelijk is als daarbij is voorzien in een nacalculatie (zie hierna).

Per 1 januari 2007 was in artikel 28 van de URLB een specifieke regeling getroffen voor vaste vergoedingen ter zake van vervoer bij het hoofdzakelijk reizen naar een vaste plaats. Deze regeling is inmiddels opgenomen in artikel 15a, eerste lid, onderdeel k, van de Wet LB. Vanuit het bedrijfsleven is verzocht de praktische regeling uit het besluit van 7 december 2005, nr. CPP2005/2433M, te handhaven. Die praktische regeling kan gunstiger uitwerken bij bijvoorbeeld flexwerken. Daarbij is het gestandaardiseerde aantal werkdagen uit die regeling opgetrokken naar het aantal dagen in artikel 15a, eerste lid, onderdeel k, van de Wet LB, te weten 214. Ik acht het gewenst om het gebruik maken van de praktische regeling met toepassing van artikel 63 van de AWR (hardheidsclausule) goed te keuren.

Goedkeuring

Gelet op het vorenstaande keur ik goed dat ook na 1 januari 2007 werkgevers een praktische regeling kunnen hanteren op grond waarvan zij voor werknemers met een min of meer vaste arbeidsplaats eenvoudig een vaste vrije vergoeding voor reiskosten kunnen vaststellen (zie onderdeel 4.2). Dit laat uiteraard onverlet dat werkgevers met de inspecteur binnen de wettelijke kaders een specifieke regeling kunnen afspreken. Het blijft uiteraard ook mogelijk voor een werkgever om niet uit te gaan van deze praktische regeling en individueel op declaratiebasis een hogere vrije vergoeding aanneme-



lijk te maken. Ik merk hierbij op dat de € 0,19-normering ook bij een vaste vrije vergoeding van belang is.

4.1. Vaste reiskostenvergoeding met nacalculatie

Werkgever en werknemer kunnen een vaste reiskostenvergoeding met nacalculatie overeenkomen. Naast afspraken over een aanvullende vrije vergoeding in het geval dat de werknemer meer kilometers dan berekend heeft afgelegd, hoort daarbij ook een terugbetalingsverplichting of het voorzien in het (alsnog) als loon in aanmerking nemen van een achteraf te constateren bovenmatigheid. Hierbij geldt als voorwaarde dat die nacalculatie (met de eventuele bijbehorende gevolgen) plaatsvindt aan het einde van het kalenderjaar of, als de dienstbetrekking tijdens het kalenderjaar eindigt, in het loontijdvak dat volgt op de maand waarin de dienstbetrekking eindigt. De werkgever kan hierbij desgewenst gebruik maken van de regeling in artikel 10f, van het UBLB.

Bij een vaste vergoeding volgens de hierna in onderdeel 4.2 bedoelde praktische regeling hoeft geen nacalculatie plaats te vinden, tenzij de totale reisafstand, dat wil zeggen heen en terug, meer bedraagt dan 150 km. Dit betekent enerzijds dat als een vergoeding volgens de voorwaarden van die regeling is toegekend, er niet achteraf via nacalculatie een gedeelte daarvan tot het loon hoeft te worden gerekend. Anderzijds brengt de toepassing van die praktische regeling zonder nacalculatie tot de hiervoor bedoelde 150 km mee, dat er geen ruimte bestaat voor aanvullende declaratie voor extra reizen naar de desbetreffende bestemming(en).

4.2. Praktische regeling

Als een werknemer op jaarbasis doorgaans naar één of meer vaste arbeidsplaatsen reist, kan een werkgever aan de hand van de volgende factoren een vaste vrije vergoeding van reiskosten bepalen:

- aantal reguliere werkdagen per jaar, verminderd met het gemiddeld aantal dagen in verband met kortstondige afwezigheid (vakantie, verlof en ziekte): 214;
- de totale reisafstand, dat wil zeggen heen en terug, bedraagt maximaal 150 kilometer per dag. Zie voor langere reisafstanden hierna.

Een werkgever kan daarbij aannemelijk maken dat het onder a bedoelde aantal dagen van 214 bij hem in betekenende mate hoger is.

De toegestane vrije vaste vergoeding voor reiskosten is dan op jaarbasis: $214 \times \text{factor } b \times \text{€ } 0,19$. De toegestane vaste vrije vergoeding per maand of per week is het bedrag op jaarbasis, gedeeld door respectievelijk 12 of 52.

Doorgaans reizen naar een vaste arbeidsplaats

Een werknemer reist op jaarbasis doorgaans naar een vaste arbeidsplaats als hij de desbetreffende arbeidsplaats op jaarbasis vermoedelijk ten minste 36 weken ($70\% \times 52$ weken) zal bezoeken. Als de dienstbetrekking gaandeweg het kalenderjaar eindigt, mag worden uitgegaan van 70% van het aantal volle weken dat het dienstverband vermoedelijk duurt. Een werknemer die bijvoorbeeld in oktober (week 41) met pensioen gaat, heeft in dat jaar een dienstverband van 40 weken. Als hij in die 40 weken vermoedelijk minimaal 28 weken naar dezelfde arbeidsplaats zal reizen, reist hij op jaarbasis doorgaans naar een vaste arbeidsplaats.

Voorbeeld 1

Werknemer A reist 5 dagen per week naar zijn werk. Zijn totale reisafstand is 36 km (18 km enkele reis).

Op jaarbasis is dan een vaste vrije reiskostenvergoeding toegestaan van: $214 \times 36 \times \text{€ } 0,19 = \text{€ } 1.464$, ofwel € 122 per maand of € 28 per week.

Voorbeeld 2

Werknemer B reist op jaarbasis doorgaans naar zijn werk te R. De enkele reisafstand naar R is 18 km. Op 1 dag per week werkt hij thuis en elke derde week reist hij één dag voor een vergadering naar arbeidsplaats Z:

- In week 1 reist hij 4 dagen naar zijn werk te R (de werknemer reist niet op de dag dat hij thuis werkt).
- In week 2 idem.
- In week 3 reist hij 3 dagen naar zijn werk te R en 1 dag naar zijn werk te Z.

Voor het reizen naar R is een vaste vergoeding volgens deze praktische regeling mogelijk omdat



werknemer B doorgaans naar R reist. Hij reist $\frac{2}{3}$ van de weken 4 dagen per week en $\frac{1}{3}$ van de weken 3 dagen per week naar R. In dit geval is op jaarbasis een vrije vaste reiskostenvergoeding toegestaan van $(\frac{2}{3} \times \frac{4}{5} \times \text{€ } 1.464) + (\frac{1}{3} \times \frac{3}{5} \times \text{€ } 1.464) = \text{€ } 1.074$.

Voor de reizen naar Z is geen vaste vergoeding volgens deze praktische regeling mogelijk, omdat werknemer B op jaarbasis niet doorgaans naar Z reist. Wel is voor de totale reisafstand naar Z een vrije kilometervergoeding op declaratiebasis of een vaste vergoeding met nacalculatie volgens paragraaf 4.1 mogelijk, naast de toepassing van de praktische regeling voor de reizen naar R. Het is ook mogelijk om voor alle reizen te kiezen voor een vergoeding op declaratiebasis of voor een vaste vergoeding met nacalculatie (zie hiervoor, onder punt 4.1. Vaste reiskostenvergoeding met nacalculatie).

Deeltijd

Voor een werknemer die in deeltijd werkt of een aantal dagen per week naar een vaste arbeidsplaats reist, kan deze praktische regeling naar evenredigheid worden toegepast. Als een werknemer in deeltijd bijvoorbeeld doorgaans drie dagen per week naar een vaste arbeidsplaats reist, moet de uitkomst van de berekening met factor 0,6 ($\frac{3}{5}$) worden vermenigvuldigd.

Langere reisafstanden

Voor reisafstanden van (heen en terug) meer dan 150 kilometer per dag geldt als voorwaarde dat een nacalculatie plaatsvindt (zie hiervoor, onder punt 4.1. Vaste reiskostenvergoeding met nacalculatie).

Voorbeeld

Werknemer C reist 4 dagen per week naar zijn werk. Zijn totale reisafstand is 168 km (84 km enkele reis). Zijn werkgever betaalt hem per periode van 4 weken een reiskostenvergoeding van $\frac{4}{52} \times \frac{4}{5} \times 214 \times 168 \times \text{€ } 0,19 = \text{€ } 420$. Op het moment dat een nieuwe periode van 4 weken begint kan de werknemer wegens ziekte drie weken niet werken. In de vierde week reist hij achtereenvolgens op 7 dagen naar zijn werk. Daarna eindigt de dienstbetrekking.

In dit geval is een vaste vrije vergoeding voor reiskosten mogelijk. Maar omdat de totale reisafstand per dag meer bedraagt dan 150 kilometer is nacalculatie hier verplicht.

Over een periode van 8 weken heeft de werknemer $2 \times \text{€ } 420 = \text{€ } 840$ ontvangen. Hij is in deze periode 23 keer naar zijn werk gereisd. Op basis van zijn werkelijke reizen is een vrije vergoeding mogelijk van $23 \times 168 \times \text{€ } 0,19 = \text{€ } 735$. Hierom moet de werknemer het verschil van $\text{€ } 105$ aan zijn werkgever terugbetalen, ofwel moet de werkgever dit bedrag tot zijn loon rekenen.

Kortstondige afwezigheid

Van kortstondige afwezigheid is sprake als in redelijkheid een afwezigheid van maximaal zes aaneensluitende weken is te verwachten. Voor wat betreft ziekte wordt aangesloten bij de 6-wekentermijn in het kader van de Wet verbetering poortwachter. De arbodienst geeft bij dreigend langdurig ziekteverzuim uiterlijk zes weken na de eerste ziektedag een oordeel over de aard van het ziektebeeld en geeft een advies over de mogelijkheden tot herstel en werkhervatting. Een werkgever mag een vrije reiskostenvergoeding doorbetalen tijdens kortstondige afwezigheid.

Op het moment dat een langdurige afwezigheid in redelijkheid is te voorzien, mag de vaste reiskostenvergoeding de lopende en de eerstvolgende kalendermaand nog onbelast worden uitbetaald. Daarna is een vrije vaste reiskostenvergoeding pas weer toegestaan per de eerste van de maand volgende op de maand van herstel.

Voorbeeld

Een werknemer meldt zich op 20 maart ziek wegens griep. Hij is net één week weer aan het werk, als hij op 5 april van de trap valt en zijn been breekt. Hij kan daardoor vermoedelijk twee maanden zijn werk niet verrichten. Op 5 augustus is de werknemer hersteld en hervat hij zijn werkzaamheden.

Op 20 maart is in redelijkheid sprake van kortstondige afwezigheid; de werkgever mag de vaste reiskostenvergoeding onbelast doorbetalen. Op 5 april is langdurige afwezigheid in redelijkheid te voorzien; de werkgever mag de vaste reiskostenvergoeding over april en mei nog onbelast uitbetalen; daarna is geen vrije vaste reiskostenvergoeding meer toegestaan tot en met augustus. Pas met ingang van september kan de werknemer weer een vrije reiskostenvergoeding volgens de praktische regeling



krijgen; voor een eventuele vergoeding over de gewerkte dagen in augustus gelden de reguliere wettelijke regelingen.

5. Carpoolen

De belastingvrije kilometervergoeding van maximaal € 0,19 geldt ook in geval van carpoolen voor iedere inzittende, tenzij sprake is van vervoer vanwege de werkgever. Zowel de bestuurder, als de meerrijders kunnen, voor zover geen sprake is van vervoer vanwege de werkgever, de toegestane belastingvrije kilometervergoeding ontvangen. Dit kan desgewenst met toepassing van de hiervoor onder 4.2 weergegeven praktische regeling per werknemer. Voor de bestuurder die in opdracht van de werkgever met zijn eigen auto collega's meeneemt is er geen sprake van vervoer vanwege de werkgever. Bij carpoolen zijn verschillende situaties denkbaar. Hierop wordt hierna nader ingegaan.

5.1. Carpoolen op basis van een meerijregeling van de werkgever

Als een werkgever met de chauffeur heeft afgesproken dat de chauffeur met de eigen auto ook andere werknemers ophaalt, dan kan de chauffeur een vrije kilometervergoeding krijgen van maximaal € 0,19 voor de totale afstand, inclusief de omrijkilometers. De omrijkilometers zijn dan als zakelijke kilometers aan te merken. Voor de werknemers die meerijden is dan echter sprake van vervoer vanwege de werkgever. Voor de gecarpoolde kilometers komen die werknemers daardoor niet in aanmerking voor een belastingvrije vergoeding. De werkgever die de bestuurder een vergoeding van € 0,29 per kilometer geeft onder de verplichting dat hij collega's meeneemt naar het werk, organiseert feitelijk het vervoer voor de collega's van de chauffeur. In zo'n geval kunnen deze collega's geen vrije vergoeding krijgen (vervoer vanwege de werkgever). Van de vergoeding die de bestuurder ontvangt is dan € 0,10 (€ 0,29-€ 0,19) belast. Het is niet mogelijk dat de werkgever deze € 0,10 'op papier' toekent aan een meerrijder, die in verband met het carpoolen een 'afstandsverklaring' invult ten gunste van de bestuurder. De werkgever betaalt aan de bestuurder dan feitelijk een bovenmatig bedrag, terwijl bovendien voor de meerrijder sprake is van vervoer vanwege de werkgever.

5.2. Carpoolen op basis van alleen afspraken tussen werknemers onderling

Als de chauffeur en de meerrijder(s) onderling, zonder meerijregeling van de werkgever, hebben besloten om te gaan carpoolen, kan de werkgever aan de chauffeur maar ook aan de meerrijder(s) de vrije vergoeding betalen van maximaal € 0,19 per kilometer. In dat geval mag de werkgever echter geen vrije vergoeding geven voor eventuele omrijkilometers, omdat de omrijkilometers in dat geval een privé-karakter hebben. Als de meerrijders op grond van de onderlinge afspraak (een deel van) hun vergoeding aan de chauffeur geven (de meerrijder heeft immers tijdens het meerijden geen reiskosten) heeft dat geen fiscale gevolgen. Dan is er namelijk geen sprake van vervoer vanwege de werkgever. Dat de werkgever feitelijk aanwijst welke werknemers op een bepaalde arbeidsplaats worden verwacht brengt hierin geen verandering, tenzij hij aanwijst wie de chauffeur is en wie de chauffeur meeneemt, of als hij zich anderszins in het carpoolen mengt. Het moet immers een vrije keuze van de werknemers blijven. Ook een belangstellingsregistratie (bijvoorbeeld in de kantine of via intranet) leidt niet tot vervoer vanwege de werkgever, als daaruit voor de werknemers geen carpoolverplichtingen jegens de werkgever voortvloeien. Er is dan geen sprake van 'door de werkgever georganiseerd vervoer'.

Voorbeeld

Het voorgaande brengt bijvoorbeeld mee dat er nog geen sprake is van vervoer vanwege de werkgever in de volgende situatie.

- Ter bevordering van het carpoolen verstrekt een werkgever aan carpoolers een hogere vergoeding (maar – onbelast – maximaal € 0,19 per km) dan aan niet-carpoolers.
- Om carpoolers in aanmerking te laten komen voor de hogere vergoeding, maakt de werkgever kenbaar dat het de verantwoordelijkheid is van de werknemers wie als chauffeur fungeert en wie als meerrijder(s).
- De carpoolers moeten aan de werkgever kenbaar maken dat zij carpoolen en met wie.
- De carpoolers ontvangen een vergoeding, waarvan de hoogte niet afhankelijk is van het feit dat zij bestuurder dan wel meerrijder zijn.

5.3. Carpoolen met de auto van de zaak

Een werknemer die met een auto van de zaak zakelijke kilometers aflegt komt voor deze kilometers niet in aanmerking voor de belastingvrije kilometervergoeding. Voor deze kilometers is feitelijk sprake van vervoer vanwege de werkgever. Als hij echter besluit ook andere collega's in de auto van de zaak mee te nemen, komen zijn collega's in aanmerking voor de belastingvrije kilometervergoeding. Dat geldt niet als de werkgever organiseert dat die werknemers meereizen; dan is ook voor hen sprake van vervoer vanwege de werkgever.



6. Wachtdienstregeling en privé-gebruik auto

Een wachtdienst is een bepaalde periode waarbinnen een werknemer oproepbaar is, doorgaans aan de hand van een roulatiesysteem. Als een werknemer tijdens een wachtdienst een auto van de zaak gebruikt voor familiebezoek, is het karakter van die rit privé. Het karakter van de rit kan echter gedeeltelijk wijzigen in zakelijk als de werknemer een oproep van zijn werkgever ontvangt. In zo'n geval zijn alleen de eerste kilometers privé. Ik acht het gewenst een praktische regeling te treffen voor wachtdiensten. Ik keur daarom met toepassing van artikel 63 van de AWR (hardheidsclausule) het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat als een werknemer voor een wachtdienst een auto van de zaak krijgt, de gereden kilometers tijdens deze wachtdienst als zakelijk worden aangemerkt. Hiervoor gelden de volgende vier voorwaarden.

Voorwaarden

1. De werknemer heeft geen invloed op de keuze van de aangeschafte auto.
2. De werknemer beschikt in privé over een auto die voor privé-gebruik evenzeer of zelfs meer geschikt is dan de auto van de zaak.
3. De werknemer is verplicht tijdens de wachtdienst binnen een redelijke afstand van zijn woonplaats te blijven.
4. Het aantal kilometers dat tijdens de wachtdienst wordt gereden en het aantal en de plaats van de werkzaamheden waarvoor de werknemer is opgeroepen worden bijgehouden.

Het is daarbij aan de belanghebbende(n) om aannemelijk te maken dat zo'n situatie zich voordoet.

7. Geen toepassing hardheidsclausule bij privé-gebruik auto

Het autokostenforfait ('privé-gebruik auto') heeft betrekking op het voordeel van de ook voor privé-doeleinden ter beschikking gestelde of staande auto (hierna: auto van de zaak). De wetgever heeft hiermee de auto van de zaak op praktische wijze in de belastingheffing betrokken. Een dergelijke bepaling is niet vrij van een zekere ruwheid; dit is een kenmerk van forfaitaire regelingen.

De Wet IB 2001 en de Wet op de loonbelasting 1964 (met ingang van 2006) hanteren inzake de auto van de zaak een vooronderstelling: de auto wordt in ieder geval geacht ook voor privé-doeleinden ter beschikking te staan of te zijn gesteld. Dit is alleen anders als blijkt dat niet meer dan 500 kilometer op kalenderjaarbasis privé met de auto wordt gereden. Bij meerdere auto's geldt de grens van 500 kilometer per auto.

Gelet op de bewuste keuze van de wetgever wijs ik verzoeken om toepassing van de hardheidsclausule met betrekking tot de regeling voor privé-gebruik met een auto van de zaak steeds af. Dit geldt bijvoorbeeld voor situaties waarin het bedrag van het autokostenforfait hoog is in verhouding tot het aantal daadwerkelijk gereden privé-kilometers, situaties waarin een duurdere auto wordt gebruikt dan de belastingplichtige gelet op zijn maatschappelijke positie in privé zou hebben aangeschaft of wanneer de werkelijke kosten lager zijn dan het autokostenforfait.

8. Teruggaaf door vervoerbedrijven, bewaarplicht vervoerbewijs en gevolgen reiskostenvergoeding

Een werkgever wil de volledige kosten van het openbaar vervoer vergoeden. De werknemer moet dan in het algemeen het vervoerbewijs overhandigen aan de werkgever ten behoeve van de loonadministratie (artikel 16a, eerste lid, van de Wet LB). De werknemer die tijdens een reis vertragingsvergoeding heeft opgelopen en bij de vervoerder een vertragingsvergoeding heeft aangevraagd moet echter het originele vervoerbewijs bij de vervoerder inleveren. De werkgever kan in zo'n geval voldoen aan de administratie- en bewaarplicht als hij in de plaats van het originele vervoerbewijs beschikt over een kopie van het vervoerbewijs én over de brief of het e-mailbericht van de vervoerder waarin de beslissing over toekenning of afwijzing van de vertragingsvergoeding wordt meegedeeld. De Belastingdienst stelt dit dan gelijk aan het originele vervoerbewijs.

De werkgever hoeft voorts bij de vrije vergoeding van de reiskosten aan de werknemer geen rekening te houden met de door de vervoerder toegekende vertragingsvergoeding. Dit betekent dat de werkgever bijvoorbeeld geen wijziging hoeft aan te brengen in de gebruikelijke vergoeding als sprake is van een vaste vrije vergoeding voor woon-werkverkeer met het openbaar vervoer.



9. OV-chipkaart

Loonheffingen

De Wet LB kent een plicht tot overhandiging van de originele vervoerbewijzen, als een werkgever aan een werknemer een vrije vergoeding voor openbaar vervoer wil geven van meer dan € 0,19 per km (zie artikel 16a, van de Wet LB). Daarbij is uitgegaan van de thans nog verstrekte originele papieren vervoerbewijzen. Op de OV-chipkaart zelf staat echter geen aanduiding van de per openbaar vervoer gemaakte reis. De OV-chipkaart is voorts in het algemeen voor langere duur bruikbaar. Ik acht het gewenst dat gebruikers van de OV-chipkaart voldoende bewijsmiddelen kunnen overleggen aan hun werkgever. De fiscale regelgeving zal hiertoe worden aangepast. Vooruitlopend hierop keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat bij gebruik van een OV-chipkaart een werkgever via de zogenoemde 'vrije bewijsleer' aannemelijk maakt dat een werknemer met het openbaar vervoer reisde. Een voorbeeld van aanvaardbaar bewijs vormt het overleggen van door of vanwege het vervoerbedrijf gemaakte overzichten van transacties met de OV-chipkaart. Zie ook de internetsite www.ovchipkaart.nl

Inkomstenbelasting

In de inkomstenbelasting blijft voor de reisaftrek de bestaande regelgeving over de openbaarvervoerverklaring en de reisverklaring ongewijzigd (zie artikel 3.87 van de Wet IB 2001). Bij de OV-chipkaart bestaan geen fysieke plaatsbewijzen meer. Met betrekking tot de in artikel 16 van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 opgenomen bewijslevering met 'plaatsbewijzen' keur ik daarom met toepassing van artikel 63 van de AWR (hardheidsclausule) het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat door of vanwege het vervoerbedrijf gemaakte overzichten van transacties met de OV-chipkaart gelijk mogen worden gesteld met 'plaatsbewijzen' als bedoeld in artikel 3.87 van de Wet IB 2001 juncto artikel 16 van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001. Gelet op onderdeel 12 van dit besluit is deze goedkeuring van toepassing op aanslagen die bij de inwerkingtreding van dit besluit nog niet onherroepelijk vaststaan.

Afspraken met OV-bedrijven

Met de OV-bedrijven zijn in dit kader de navolgende afspraken gemaakt:

- de introductie van de OV-chipkaart moet niet leiden tot wijzigingen in de fiscale bewijslastverdeling rond reizen met openbaar vervoer. Dit betekent dat de Belastingdienst bij zijn controles blijft afgaan op informatie zoals die door belastingplichtigen wordt verstrekt. Daartoe moeten belastingplichtigen toegang hebben tot informatie over gemaakte reizen waar die fiscaal relevant zijn. Die informatie vervangt het vervoerbewijs dat reizigers in de 'papieren' situatie van openbaarvervoerbedrijven krijgen uitgereikt.
- de Belastingdienst gaat akkoord met het voornemen van de OV-bedrijven om de reisgegevens gedurende twee jaar te bewaren en gedurende die periode voor servicedoeleinden voor de desbetreffende reiziger beschikbaar te houden. Gedurende die twee jaar hebben belastingplichtigen in de praktijk voldoende mogelijkheden om over fiscaal relevante informatie te kunnen beschikken en daarvan uitdraaien te maken.
- reizigers hebben toegang tot die informatie via www.ovchipkaart.nl of, voor de laatste tien transacties, via OV-chipkaartautomaten en – indien aangeboden – via de website van het OV-bedrijf;
- de Belastingdienst zal zelf bij Trans Link Systems (TLS) of de openbaarvervoerbedrijven geen informatie over met het openbaar vervoer gemaakte reizen opvragen. Dit laat uiteraard onverlet dat TLS en de openbaarvervoerbedrijven in hun rol als inhoudingsplichtige aan de geldende fiscale regelgeving moeten voldoen. De daar gevraagde bewijslast kunnen zij invullen op een wijze zoals die ook voor andere werkgevers geldt.

10. Werkkostenregeling

De werkkostenregeling is van kracht met ingang van 1 januari 2011, tenzij de werkgever kiest voor toepassing van het overgangsrecht. Op grond van overgangsrecht kan de werkgever in de jaren 2011 tot en met 2013 er per kalenderjaar voor kiezen om voor alle werknemers het regime van vrije vergoedingen en verstrekkingen te hanteren op basis van de wettelijke bepalingen zoals die gelden op 31 december 2010 (zie artikel 39c van de Wet LB).



Onderdeel van de werkkostenregeling is het gebruik mogen maken van een zogenoemde forfaitaire ruimte voor door de werkgever aan te wijzen loonbestanddelen. Daarnaast kan de werkgever gebruik maken van zogenoemde gerichte vrijstellingen. Eén van deze gerichte vrijstellingen geldt voor vergoedingen van reiskosten en verstrekkingen van vervoer door de werkgever (zie artikel 31a, tweede lid, onderdeel a, van de Wet LB). De voorheen toepasselijke wettelijke regelingen voor vrije vergoedingen en verstrekkingen gelden dan niet meer. Ook zijn in de werkkostenregeling bepalingen opgenomen over saldering van ondermatige en bovenmatige reiskostenvergoedingen en het genietingsstip (zie artikel 13a, vierde en vijfde lid, van de Wet LB). Informatie over de werkkostenregeling is te vinden in het Handboek loonheffingen en op de site: www.belastingdienst.nl/wr.

Als de werkgever kiest voor de hiervoor bedoelde overgangsregeling, zijn de onderdelen 2 tot en met 6 van dit besluit onverkort van toepassing; deze onderdelen geven aan op welke wijze fiscale belastbaarheid voor de loonheffing van door de werkgever vergoede reiskosten en verstrekt vervoer niet aan de orde is. Deze onderdelen van dit besluit kunnen onder de werkkostenregeling op overeenkomstige wijze worden gehanteerd bij het bepalen of en in hoeverre door de werkgever vergoede reiskosten en verstrekt vervoer binnen de kaders en normeringen van de gerichte vrijstelling voor vervoer blijven.

11. Ingetrokken regelingen

Het volgende besluit is met ingang van de dag van inwerking treden van dit besluit ingetrokken:

- besluit van 26 augustus 2010, nr. DGB2010/1879M.

12. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 januari 2011.

Den Haag, 19 december 2010

*De staatssecretaris van Financiën,
F.H.H. Weekers.*