

Vergaderjaar 2012–2013

**33 404**

## **Wijziging van enkele belastingwetten (Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer)**

**Nr. 3**

### **MEMORIE VAN TOELICHTING**

| Inhoudsopgave                             | blz. |
|-------------------------------------------|------|
| I. ALGEMEEN                               | 1    |
| 1. Inleiding                              | 1    |
| 2. Woon-werkverkeer                       | 2    |
| 2.1. Algemeen / inhoud van de maatregel   | 2    |
| 2.2. Definitie woon-werkverkeer           | 3    |
| 2.3. Uitwerking woon-werkverkeer          | 4    |
| 3. Auto van de zaak                       | 6    |
| 4. Voorkoming anticipatie                 | 6    |
| 5. Overgangsrecht                         | 7    |
| 6. Mobiliteit                             | 8    |
| 7. Toeslagen                              | 9    |
| 8. Budgettaire aspecten                   | 10   |
| 9. EU-aspecten                            | 11   |
| 10. Uitvoeringskosten Belastingdienst     | 11   |
| 11. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger | 12   |
| II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING           | 12   |

### **I. ALGEMEEN**

#### *1. Inleiding*

In het Begrotingsakkoord 2013 zijn maatregelen opgenomen die bijdragen aan het terugdringen van het EMU-tekort tot (minder dan) 3%. Een van die maatregelen is de versoering van het fiscale regime voor woon-werkverkeer. Dit betreft onder meer de afschaffing van de mogelijkheid van onbelaste vergoedingen of verstrekkingen in het kader van woon-werkverkeer en het als privékilometers aanmerken van de kilometers die met een door de werkgever ter beschikking gestelde of aan een ondernemer ter beschikking staande (personen)auto (auto van de zaak) in het kader van het woon-werkverkeer worden gemaakt. Deze herziening van het fiscale regime voor woon-werkverkeer is opgenomen in dit wetsvoorstel. Het kabinet was genoodzaakt om deze herziening niet te regelen in de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 (Wet UFM). Er bleek meer tijd nodig voor een verantwoorde en goed werkbare

uitwerking van de maatregel, in het bijzonder voor de uitwerking van de meer uitvoeringstechnische aspecten die aan deze maatregel zijn verbonden. Beide Kamers der Staten-Generaal zijn op 4 juli 2012 per brief<sup>1</sup> geïnformeerd over de aard van die uitvoeringstechnische aspecten. Daarna heeft overleg plaatsgevonden met enkele maatschappelijke organisaties om te bezien welke ideeën er bij hen leven over de invulling van de maatregel. Hierna wordt eerst ingegaan op de definitie van het woon-werkverkeer, gevolgd door een omschrijving van de maatregelen voor de auto van de zaak. Daarna wordt een toelichting gegeven op een maatregel die tot doel heeft anticipatiegedrag tegen te gaan en op het overgangsrecht dat noodzakelijk is om recht te doen aan bestaande situaties. Vervolgens wordt ingegaan op de gevolgen van een en ander op de toeslagen.

## *2. Woon-werkverkeer*

### *2.1. Algemeen / inhoud van de maatregel*

Tot 1 januari 2004 werd een onderscheid gemaakt tussen enerzijds regelmatig woon-werkverkeer en anderzijds andere in het kader van de dienstbetrekking gemaakte reizen (zakelijk verkeer). Voor woon-werkverkeer (anders dan per openbaar vervoer) golden beperktere mogelijkheden voor het verstrekken van een onbelaste vergoeding dan voor andere in het kader van de dienstbetrekking gemaakte reizen. Om verschillende redenen, voornamelijk van uitvoeringstechnische aard en de daaraan gekoppelde hoge administratieve lasten voor het bedrijfsleven en uitvoeringskosten voor de Belastingdienst, is toentertijd besloten om in het fiscale regime voor vergoedingen en verstrekkingen geen onderscheid meer te maken tussen regelmatig woon-werkverkeer en zakelijk verkeer en in samenhang daarmee bij de regeling van de auto van de zaak het woon-werkverkeer als zakelijk aan te merken. Daarmee verviel de noodzaak om in de administraties een onderscheid aan te brengen tussen woon-werkverkeer en zakelijk verkeer.

Met ingang van 1 januari 2013 zal de regeling voor onbelaste reiskostenvergoedingen en verstrekkingen van vervoer op grond van dit wetsvoorstel niet langer van toepassing zijn op de kilometers die in het kader van het woon-werkverkeer worden gemaakt, ongeacht de wijze waarop, en wordt in samenhang daarmee het met een auto van de zaak afgelegde woon-werkverkeer aangemerkt als privégebruik. Hiermee wordt een besparing bereikt van € 1,5 miljard structureel. In het kader van het vorenstaande vervalt onder meer de zogenoemde gerichte vrijstelling voor woon-werkverkeer. De werkgever heeft in dat geval uiteraard nog wel de mogelijkheid om de reiskosten voor het woon-werkverkeer onbelast te vergoeden vanuit de huidige vrije ruimte van de zogenoemde werkkostenregeling WKR. Het benutten van deze vrije ruimte voor de reiskosten in het woon-werkverkeer is uiteraard een keuze van de werkgever die deze keuze veelal zal maken in overleg met de werknemers.

In 2013 wordt wel de mogelijkheid gehandhaafd om onbelaste tegemoetkomingen te geven voor de zakelijke reizen, niet zijnde woon-werkverkeer. Het fiscale regime voor deze zakelijke reizen blijft voor dat jaar ongewijzigd ten opzichte van de huidige situatie. Het budgettaire belang van deze resterende fiscale vergoedingen in de sfeer van de reiskosten bedraagt € 600 miljoen. In het Begrotingsakkoord 2013 is aangegeven dat met ingang van 1 januari 2014 deze € 600 miljoen wordt ondergebracht in de WKR. Alsdan zou de gerichte vrijstelling worden omgezet in de vrije ruimte binnen de WKR. Deze € 600 miljoen zou dan de werkgever met ingang van 1 januari 2014 in beginsel de mogelijkheid bieden om vanuit die vrije ruimte in de WKR de zakelijke kilometers, niet zijnde

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2011/12, 33 287, nr. 23.

woon-werkverkeer, belastingvrij te vergoeden. Daarnaast staat het de werkgever zoals gezegd uiteraard vrij om de vrije ruimte (tevens) te benutten voor het onbelast vergoeden of verstrekken van woon-werkverkeer.

Op dit moment vindt een evaluatie plaats van de WKR. Het kabinet geeft er de voorkeur aan om deze evaluatie af te wachten alvorens het met voorstellen komt voor de wettelijke bepalingen om de hiervoor bedoelde vrije ruimte van de WKR te verruimen met de € 600 miljoen die verbonden is aan het belastingvrij vergoeden van de zakelijke reizen. Dit wetsvoorstel bevat dan ook nog niet de bepalingen tot verruiming van die vrije ruimte. Er is geen noodzaak om dat nu te doen omdat, vanwege het feit dat de WKR pas per 1 januari 2014 verplicht wordt, de huidige gerichte vrijstelling tot die datum in stand moet worden gehouden en dus ook de verruiming van de WKR pas met ingang van 1 januari 2014 kan worden gerealiseerd.

## *2.2. Definitie woon-werkverkeer*

Bij de uitwerking van de maatregel uit het Begrotingsakkoord 2013 lag het in eerste instantie voor de hand om waar mogelijk terug te grijpen op de regeling zoals die gold tot 1 januari 2004. Er bestond toentertijd een definitie van regelmatig woon-werkverkeer, een definitie waarover al veel gediscussieerd was, waarover ook al veel jurisprudentie tot stand was gekomen en waarover ook diverse beleidsbesluiten waren vastgesteld. Deze definitie was weliswaar niet onomstreden, maar was wel min of meer «uitgekristalliseerd» als het gaat om de toepassing daarvan. In het oorspronkelijke wetsvoorstel waarin onder andere werd voorzien in de herziening van het fiscale regime voor de kosten van vervoer, zoals dat aan de Raad van State was voorgelegd, werd die oude definitie ook als uitgangspunt gehanteerd. Bij nader inzien is daar uiteindelijk toch niet voor gekozen. De reikwijdte van de «oude» definitie bracht met zich mee dat ook werknemers met een ambulant reisgedrag in veel gevallen onder de definitie vielen, hetgeen aanleiding gaf tot veel discussies. Denk daarbij aan de loodgieter die zijn werkzaamheden per definitie niet op een vaste werkplek uitvoert, maar waarbij veelal wel sprake was van enige regelmaat in het reispatroon. Hetzelfde geldt bijvoorbeeld voor de wijkverpleegkundige. Hierbij speelt ook mee dat deze werknemers geen keuze hebben als het gaat om de bepaling van hun werkplek. De werkgever bepaalt immers op basis van het werkaanbod waar de werknemer die dag zijn of haar werkzaamheden gaat verrichten. In het Begrotingsakkoord 2013 is dan ook bijzondere aandacht gevraagd voor de problematiek die verbonden is aan het ambulante karakter van sommige beroepen.

Tevens is in het kader van de uitwerking van dit wetsvoorstel gevraagd om bijzondere aandacht voor het zogenoemde «nieuwe werken». In verband met het nieuwe werken worden mensen gestimuleerd om – uiteraard waar mogelijk – bijvoorbeeld thuis te werken of op een werkplek die dicht bij huis ligt dan de vaste werkplek. Door het nieuwe werken zijn veel werknemers flexibeler geworden als het gaat om de werkplek en wordt de min of meer onnodige mobiliteit voorkomen, hetgeen bijdraagt aan het terugdringen van de files of van het gebruik van het openbaar vervoer op tijden waarop dat vervoer toch al druk bezet is. Tijdens de behandeling van de Wet UFM in de Eerste Kamer is de motie Ester (ChristenUnie) c.s. ingediend<sup>1</sup> waarin met name wordt gevraagd om bij de uitwerking van de maatregelen ter zake van de reiskosten de voor- en nadelen van het fiscaal faciliteren van thuiswerken uit te werken en mee te wegen. Deze motie is aangehouden omdat tijdens die behandeling is toegezegd dat de strekking en geest van de motie zeker zal worden

---

<sup>1</sup> Kamerstukken I 2011/12, 33 287, I.

meegenomen bij deze uitwerking. Het kabinet hoopt dat in de uitwerking zoals die hierna wordt beschreven, ook naar de mening van de indieners van de motie aan die toezegging gestand is gedaan.

Met ingang van 1 juli 2011 is ter zake van de omzetbelasting een definitie vastgelegd voor woon-werkverkeer. Voor auto's van de zaak die zowel zakelijk als privé worden gebruikt is omzetbelasting verschuldigd over het privégebruik, waaronder wordt begrepen het woon-werkverkeer. In dit wetsvoorstel wordt ten behoeve van de uitwerking van de in het Begrotingsakkoord 2013 voorziene versoering van het fiscale regime voor woon-werkverkeer, de definitie zoals die in de omzetbelasting geldt als startpunt gehanteerd en vervolgens aangevuld dan wel gecombineerd met elementen die specifiek voor de loon- en inkomstenbelasting van belang zijn. Voor een deel wordt daarbij teruggegrepen op elementen die golden in de tot 2004 voor de loon- en inkomstenbelasting gehanteerde definitie, met dien verstande dat deze elementen zodanig zijn aangepast dat de gevolgen van die definitie voor het grootste deel van de ambulante werknemers worden beperkt.

### *2.3. Uitwerking woon-werkverkeer*

De in de omzetbelasting gehanteerde definitie voor woon-werkverkeer komt op het volgende neer. Het gaat om (heen en/of terug) reizen van de woon- of verblijfplaats naar de in het kader van een overeenkomst tot het verrichten van arbeid overeengekomen vaste werkplaats(en) waar men (één of meerdere dagen) zijn werkzaamheden verricht. Als een dergelijke overeenkomst niet is gesloten, dan geldt dat alle reizen (heen en/of terug) van de woon- of verblijfplaats naar een bedrijfsadres als woon-werkverkeer kwalificeren. Zo zal het reizen van een loodgieter naar het adres van een klant of het reizen van de wijkverpleegkundige naar de klant voor de omzetbelasting geen woon-werkverkeer zijn, tenzij deze werkplaats als vaste werkplaats is overeengekomen tussen werknemer en werkgever.

Met name het eerste deel van deze definitie biedt mogelijkheden om in de loon- en/of inkomstenbelasting tegemoet te komen aan een deel van de gesignaleerde aandachtspunten. Dit onderdeel van deze definitie leidt ertoe dat het merendeel van de reizen van de ambulante werknemer, zoals de loodgieter en de wijkverpleegkundige, wordt aangemerkt als zakelijk verkeer en dus in aanmerking komt voor een onbelaste vergoeding.

Als er sprake is van verschillende werkplaatsen die regelmatig worden gebruikt of als sprake is van een werkplaats thuis en een bedrijfsadres die beide regelmatig worden gebruikt is voor de toepassing ten behoeve van de loon- en inkomstenbelasting nadere regelgeving noodzakelijk. De in de omzetbelasting gehanteerde definitie gaat er namelijk van uit dat de werkgever en de werknemer gezamenlijk kunnen vaststellen welke werkplaats als vaste werkplaats wordt aangemerkt en dat het reizen naar andere plaatsen waar arbeid wordt verricht per definitie niet als woon-werkverkeer wordt aangemerkt, hoe frequent ook naar die andere arbeidsplaats wordt gereisd. Vanuit de wens om in de loon- en inkomstenbelasting zo veel mogelijk aan te sluiten bij de feitelijke werkplek, ook als het gaat om verschillende werkplekken, is het gewenst om in de loon- en inkomstenbelasting tevens als vaste werkplaats aan te merken alle werkplekken die als zodanig moeten worden aangemerkt vanwege de mate van regelmaat waarin naar die werkplaats wordt gereisd en waar in belangrijke mate werkzaamheden worden verricht. Dat houdt dus in dat in bepaalde gevallen op grond van het wetsvoorstel de reizen tussen de woning of verblijfplaats en een niet als zodanig door de werkgever en werknemer aangewezen werkplek als woon-werkverkeer worden aangemerkt. Als bijvoorbeeld een werkgever twee bedrijfsadressen heeft

waarvan de één op (stel) 10 kilometer van de woning of verblijfplaats van de werknemer is gevestigd en de ander op (stel) 100 kilometer, dan dienen de reizen tussen de woning of verblijfplaats en de beide bedrijfsadressen als woon-werkverkeer te worden aangemerkt als die werknemer in belangrijke mate werkzaamheden verricht op beide adressen. Dit is slechts anders als de werknemer slechts kortdurend werkt op één van beide bedrijfsadressen. Indien de werknemer de facto slechts (stel) twintig dagen per jaar zijn werkzaamheden verricht op het dichtstbijzijnde bedrijfsadres en gemiddeld (stel) vier dagen per week op het andere bedrijfsadres zijn werkzaamheden verricht, dan worden in ieder geval de reizen tussen de woning of verblijfplaats en dat laatste bedrijfsadres als woon-werkverkeer aangemerkt. Als bijvoorbeeld de thuiswerkplaats als vaste werkplaats wordt aangewezen terwijl de werknemer de facto zijn werkzaamheden in belangrijke mate verricht op een bedrijfsadres van de werkgever dienen de reizen tussen de woning of verblijfplaats en dat bedrijfsadres als woon-werkverkeer te worden aangemerkt. Als er sprake is van het verrichten van werkzaamheden op twee bedrijfsadressen of op het thuiswerkadres en een bedrijfsadres, bijvoorbeeld twee dagen per week op het ene adres en de andere drie dagen op het andere adres, dan dienen de reizen tussen de woning of verblijfplaats en de beide adressen als woon-werkverkeer te worden aangemerkt. Dit wetsvoorstel bevat ten opzichte van de in de omzetbelasting gehanteerde definitie nadere bepalingen om deze materie nader te regelen.

Hiervoor is aangegeven dat op grond van de in de omzetbelasting gehanteerde definitie de reizen van de ambulante werknemer naar de klanten in beginsel niet als woon-werkverkeer worden aangemerkt. De adressen van deze klanten zullen niet als vaste werkplaats zijn aangewezen. De mogelijkheid bestaat echter dat de reizen van de ambulante werknemer naar bepaalde klanten een vaste frequentie hebben en zich over een dermate lange periode uitstrekken dat de reizen tussen de woning of verblijfplaats en deze werkplekken als woon-werkverkeer moeten worden aangemerkt vanwege de mate van regelmaat waarin naar die werkplaats wordt gereisd en de mate waarin op die werkplaats werkzaamheden worden verricht. Daarvan zou al sprake kunnen zijn als een loodgieter of elektricien bijvoorbeeld gedurende enige maanden op dezelfde bouwplaats zijn werkzaamheden verricht. In dit wetsvoorstel wordt bepaald dat in dat geval pas sprake is van woon-werkverkeer als die werkzaamheden op die specifieke werkplaats langer duren dan een jaar. Pas als dat geval is of zal zijn, worden alle reizen van de woning of verblijfplaats naar die werkplaats aangemerkt als woon-werkverkeer en wordt de vergoeding die daarvoor wordt verstrekt belast. Indien de duur van die werkzaamheden op die specifieke plek gelijk is aan de duur van de dienstbetrekking, is te allen tijde sprake van woon-werkverkeer, zelfs als de duur van die werkzaamheden korter is dan een jaar.

Hiervoor is steeds gesproken over de ambulante werknemer. Het vorenstaande is echter niet alleen van toepassing op de werknemer, maar ook op ondernemers (waaronder uiteraard ook begrepen de zzp'er). Een ondernemer verricht zijn werkzaamheden vaak op basis van een overeenkomst van opdracht met zijn opdrachtgever. In die overeenkomst wordt in verreweg de meeste gevallen ook vastgelegd waar de ondernemer zijn werkzaamheden verricht. Daarmee wordt die werkplek aangemerkt als de vaste werkplaats in de zin van de definitie zoals die voor de omzetbelasting wordt gehanteerd. Alle reizen van de woning of verblijfplaats naar die vaste werkplaats zouden daarmee bestempeld worden als woon-werkverkeer en eventuele vergoedingen voor die reizen worden dan als belastbaar inkomen aangemerkt. Dat is voor de inkomstenbelasting een ongewenste situatie. Naar de mening van het kabinet dienen in beginsel alleen de reizen van de ondernemer tussen zijn woning of

verblijfplaats naar zijn *eigen bedrijfsadres* als woon-werkverkeer te worden aangemerkt. Als de ondernemer vanuit zijn woning of verblijfplaats werkt, is er in beginsel geen sprake van woon-werkverkeer. Daarmee wordt voor de ondernemer zo veel mogelijk aangesloten bij de regeling voor de ambulante werknemer. Dat houdt tegelijkertijd in dat ook voor de ondernemer geldt dat de frequentie waarin naar eenzelfde werkplaats wordt gereisd en de mate waarin op die werkplaats werkzaamheden worden verricht op enig moment tot de conclusie kunnen leiden dat sprake is van belast woon-werkverkeer. Net als bij de ambulante werknemer geldt echter ook voor de ondernemer dat hiervan pas sprake is indien die werkzaamheden op die specifieke werkplaats langer duren dan een jaar.

Voor de werknemer die tijdens zijn dienstverband wordt gedetacheerd naar een andere werkplaats dan zijn gebruikelijke vaste werkplaats en de duur van die detachering aanmerkelijk korter is dan de duur van de dienstbetrekking geldt dat de reizen die in het kader van die detachering worden gemaakt tussen de woning of verblijfplaats en de plaats van detachering worden beschouwd als zakelijke reizen. De daarvoor toegekende vergoedingen kunnen derhalve onbelast worden verstrekt. Voorwaarde is wel dat de detachering niet langer duurt dan een jaar. Ingeval de detachering langer duurt dan een jaar worden de reizen tussen de woning of verblijfplaats en de plaats van detachering aangemerkt als woon-werkverkeer en worden de vergoedingen voor die reizen belast. Waar mogelijk wordt hier dus aangesloten bij hetgeen wordt bepaald voor de ambulante werknemer c.q. de ambulante ondernemer.

### *3. Auto van de zaak*

Voor het privégebruik van een door de werkgever ter beschikking gestelde of aan een ondernemer ter beschikking staande (personen)auto van de zaak dient een bijtelling plaats te vinden indien dit privégebruik meer is dan 500 kilometer op jaarbasis. Thans wordt het woon-werkverkeer in het kader van de bijtelling niet als privégebruik aangemerkt. Omdat op grond van dit wetsvoorstel vergoedingen en verstrekkingen voor het woon-werkverkeer niet langer onbelast worden gelaten, ligt het voor de hand dat voor de bijtelling voor de auto van de zaak de woon-werkverkeerkilometers als privékilometers worden aangemerkt. Dit wetsvoorstel bevat de daarvoor noodzakelijke wijzigingen.

In het algemeen zal het aantal kilometers dat wordt gereden in het kader van het woon-werkverkeer meer dan de eerder genoemde 500 kilometer zijn. Als gevolg van het feit dat deze kilometers straks als privé worden aangemerkt, zal de huidige vrijstelling van de bijtelling voor de auto's waarmee minder dan 500 kilometer privé wordt gereden grotendeels haar belang verliezen.

Onder hoofdstuk 2 hiervoor is uitgebreid ingegaan op hetgeen als woon-werkverkeer wordt aangemerkt. De definitie van woon-werkverkeer zoals daar beschreven is ook van belang voor de beantwoording van de vraag welke kilometers straks als woon-werkverkeer worden aangemerkt voor de fiscale behandeling van de auto van de zaak.

### *4. Voorkoming anticipatie*

Om te voorkomen dat de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen met betrekking tot de fiscale behandeling van woon-werkverkeer worden ontweken door bijvoorbeeld nog in 2012 een kostenvergoeding te verstrekken ter zake van woon-werkverkeer dat in 2013 of later plaatsvindt, is in dit wetsvoorstel een bepaling opgenomen op grond waarvan



vergoedingen en verstrekkingen die in de periode van 18 september 2012, 16.00 uur, tot en met 31 december 2012 plaatsvinden ter zake of in de vorm van woon-werkverkeer voor zover dat verkeer plaatsvindt na 31 december 2012, geacht worden te zijn genoten in het loontijdvak waarin het woon-werkverkeer plaatsvindt. Daarmee wordt bewerkstelligd dat in het betreffende loontijdvak alsnog belasting verschuldigd wordt ter zake van de hiervoor bedoelde vergoedingen en verstrekkingen.

### 5. Overgangsrecht

Dit wetsvoorstel voorziet in overgangsrecht voor zowel het afschaffen van de mogelijkheid om onbelast tegemoetkomingen in het kader van het woon-werkverkeer te geven, als voor het aanmerken van de kilometers die met een auto van de zaak in het kader van het woon-werkverkeer worden gemaakt als privékilometers. Dit overgangsrecht is reeds aangekondigd in bijlage 2 bij de Voorjaarsnota 2012 die op 25 mei 2012 naar de Tweede Kamer is verzonden.<sup>1</sup> Daarbij is ook de datum van 25 mei 2012 genoemd als ijkpunt voor het hierna beschreven overgangsrecht.

Allereerst wordt voorzien in overgangsrecht voor OV-abonnementen die door de werkgever aan de werknemer zijn verstrekt, al dan niet uitsluitend ten behoeve van het woon-werkverkeer van de werknemer.<sup>2</sup> Zonder nadere maatregelen zou in situaties waarin een dergelijk OV-abonnement ook na 31 december 2012 nog geldig is, het deel van de verstrekking dat betrekking heeft op de periode na die datum veelal moeten worden belast. Dit wetsvoorstel voorziet erin dat voor OV-abonnementen die vóór 25 mei 2012 zijn aangegaan, de verstrekking daarvan onbelast blijft voor de geldigheidsduur van dat abonnement voor zover deze geldigheid zich uitstrekt tot na 31 december 2012 en voor zover de verstrekking op grond van de tot 1 januari 2013 geldende wetgeving niet belast zou zijn. Onder dezelfde voorwaarden is voorzien in overgangsrecht voor de reisafrek voor werknemers die met het openbaar vervoer van en naar het werk reizen en daar geen of een lage vergoeding voor krijgen.

Daarnaast voorziet dit wetsvoorstel in overgangsrecht ter zake van de auto van de zaak. Dit overgangsrecht is van belang voor werknemers die van hun werkgever een auto ter beschikking gesteld hebben gekregen en deze auto gebruiken voor het woon-werkverkeer maar overigens niet meer dan 500 kilometer per jaar privé rijden, of, ingeval het een bestelauto betreft, een zogenoemde verklaring uitsluitend zakelijk gebruik is afgegeven op grond waarvan geen enkel privégebruik wordt verondersteld. Doordat het woon-werkverkeer op grond van het onderhavige wetsvoorstel niet langer als zakelijk- maar als privéverkeer wordt aangemerkt, wordt voor deze werknemers de bijtelling van toepassing, tenzij zij ook inclusief het woon-werkverkeer blijven voldoen aan de voorwaarde dat niet meer dan 500 kilometer privé wordt gereden of dat – eveneens inclusief het woon-werkverkeer – in het geheel geen privékilometers worden gemaakt in geval van een bestelauto waarvoor een verklaring uitsluitend zakelijk gebruik is afgegeven.

Voor de personen- en bestelauto's die door het aanmerken van de woon-werkkilometers als privékilometers onder de bijtelling gaan vallen geldt een overgangsregime. Dat houdt in dat voor deze auto's waarvoor vóór 25 mei 2012 een leasecontract is aangegaan, de bijtelling gedurende de looptijd van dat leasecontract maar uiterlijk tot 1 januari 2017 wordt beperkt tot 25% van de zonder dit overgangsrecht verschuldigde bijtelling van 25%, 20% dan wel 14%.<sup>3</sup> Deze verlaagde bijtelling geldt overigens alleen ingeval het aantal overige privékilometers, zijnde de andere privékilometers dan de kilometers die in het kader van het woon-werkverkeer met de auto worden gemaakt, beperkt blijft tot

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2011/12, 33 280, nr. 1.

<sup>2</sup> Uiteraard wordt dergelijk overgangsrecht ook voorzien voor de IB-ondernemer die gebruikmaakt van een OV-abonnement ter zake van zijn woon-werkverkeer.

<sup>3</sup> Met ingang van 1 januari 2014 25% van 7% voor auto's die na die datum voor het eerst in gebruik worden genomen en die een CO<sub>2</sub>-uitstoot hebben van maximaal 50 gram per kilometer.

maximaal 500 kilometer op jaarbasis, hetgeen desgevraagd moet kunnen worden aangetoond, bijvoorbeeld door middel van een kilometerregistratie. Indien dat privégebruik (dus exclusief het woon-werkverkeer) uitstijgt boven die 500 kilometer op jaarbasis, wordt alsnog de volledige bijtelling van toepassing. Voor de bestelauto waarvoor voor 25 mei 2012 een verklaring uitsluitend zakelijk gebruik is afgegeven, geldt dit overgangsrecht alleen ingeval naast de zakelijke kilometers en de woon-werkverkeerkilometers geen privékilometers worden gemaakt. Indien dat wel het geval is wordt alsnog de volledige bijtelling van toepassing.

Dit overgangsrecht geldt *mutatis mutandis* eveneens voor de auto van de zaak die niet is geleased maar op de balans van de onderneming staat en ter beschikking is gesteld aan de werknemer. Tevens geldt dit overgangsrecht voor de auto die de ondernemer voor privégebruik, waaronder woon-werkverkeer, ter beschikking staat. Het overgangsrecht geldt dan gedurende de termijn dat de auto op de balans blijft staan, met dien verstande dat ook dit overgangsrecht in ieder geval eindigt op 1 januari 2017. Ook dit overgangsrecht voor de auto van de zaak is eerder aangekondigd in bijlage 2 bij de hiervoor genoemde Voorjaarsnota 2012. Daarin is ook de datum van 25 mei 2012 genoemd als ijkpunt voor het hier beschreven overgangsrecht.

## 6. Mobiliteit

In de autobrief<sup>1</sup> is mededeling gedaan van een gezamenlijke verkenning door de Staatssecretaris van Financiën en de Minister van Infrastructuur en Milieu naar de mogelijkheden om langs fiscale weg een bijdrage te leveren aan het bestrijden van de files. Het doel van die verkenning was het bezien of en zo ja, op welke wijze en binnen de uitgangspunten van een solide, eenvoudig en fraudebestendig fiscaal systeem, een aanpassing van bestaande fiscale instrumenten ertoe zou kunnen bijdragen dat bijvoorbeeld in het woon-werkverkeer minder wordt gereden. Tijdens de verkenning bleek dat met name de voorstellen van de B50 (de zogenoemde beeldbepalende bedrijven) die aan werkgevers en werknemers een ruime mate van vrijheid bieden in de toedeling van de mobiliteitsbudgetten, kansrijk werden geacht. Op basis van die voorstellen voor een zogenoemd «slim reisbudget» zouden werkgever en werknemer in gezamenlijk overleg kunnen kiezen voor een ander reisgedrag, zowel waar het zou gaan om het beoordelen van de noodzaak van een reis, het tijdstip waarop de reis wordt gemaakt als het vervoermiddel waarmee de reis wordt gemaakt. Het kabinet had deze voorstellen dan ook vanuit een positieve insteek beoordeeld.<sup>2</sup>

Het streven was erop gericht om de Tweede Kamer voor het zomerreces te informeren over de resultaten van de verkenning. De verkenning is echter niet afgerond. Het Begrotingsakkoord 2013, waarin onder meer is voorzien in het afschaffen van de onbelaste reiskostenvergoeding voor het woon-werkverkeer, bracht met zich mee dat de werkzaamheden voor de verkenning door de actualiteit werden ingehaald.

Inmiddels zijn wel de mobiliteitseffecten van de afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding voor het woon-werkverkeer, met daaraan gekoppeld de maatregelen ten aanzien van de auto van de zaak, doorgerekend. Er zijn doorrekeningen beschikbaar van het Planbureau voor de Leefomgeving (PBL) en van MuConsult. De resultaten van het PBL zijn neergelegd in een notitie van 6 juli 2012, «Bereikbaarheid: uitwerking basispad en effecten van maatregelen», die door PBL op zijn site beschikbaar is gesteld.<sup>3</sup> De resultaten van het onderzoek door MuConsult

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2010/11, 32 800, nr. 1.

<sup>2</sup> Zie bijvoorbeeld het antwoord van de Staatssecretaris van Financiën op vragen van de leden Koolmees en Verhoeven (beiden D66), Aangangsel Handelingen II 2011/12, nr. 1533.

<sup>3</sup> <http://www.pbl.nl/sites/default/files/cms/publicaties/PBL-CPB%20Notitie%20Bereikbaarheid%20effecten%20van%20maatregelen.pdf>.



zijn neergelegd in het rapport «Mobiliteitseffecten reiskostenmaatregelen Begrotingsakkoord».<sup>1</sup>

Zowel het PBL als MuConsult komen tot de conclusie dat de afschaffing van de onbelaste reiskostenvergoeding voor het woon-werkverkeer, met daaraan gekoppeld de maatregelen ten aanzien van de auto van de zaak, tot substantiële mobiliteitseffecten leidt.

MuConsult is in haar berekeningen uitgegaan van een tweetal sociaal-economische scenario's. Dit betreffen de door het Centraal Planbureau en het PBL opgestelde WLO-scenario's Regional communities en Global Economy (RC en GE). In het RC-scenario is de economische groei relatief laag, terwijl het GE-scenario juist uitgaat van een hoge economische groei. Daarmee geven beide scenario's de bandbreedte aan van de (mobiliteits)effecten. In de hiernavolgende tabel zijn de resultaten weergegeven van de effecten zoals die door MuConsult zijn beschreven.

**Tabel Overzicht (mobiliteits)effecten**

|                                            | GE-scenario |         | RC-scenario |        |
|--------------------------------------------|-------------|---------|-------------|--------|
|                                            | Min         | Max     | Min         | Max    |
| <b>Totale mobiliteit</b>                   |             |         |             |        |
| Autokilometers                             | - 3%        | - 3,5%  | - 3,5%      | - 4,5% |
| Reizigerskilometers trein                  | - 2,5%      | - 4%    | - 2,5%      | - 4%   |
| <b>Woon-werkmobiliteit</b>                 |             |         |             |        |
| Autokilometers                             | - 7%        | - 8,5%  | - 8%        | - 10%  |
| Reizigerskilometers trein                  | - 6%        | - 8,5%  | - 6%        | - 9,5% |
| <b>Congestie</b>                           |             |         |             |        |
| Voertuigverliesuren Hoofdwegennet          | - 12%       | - 14,5% | - 15,5%     | - 19%  |
| <b>Milieueffecten</b>                      |             |         |             |        |
| CO <sub>2</sub> -emissies personenautopark |             | - 2,7%  |             | - 2,5% |

De waarschijnlijk belangrijkste dalingen zijn die van het aantal voertuigverliesuren<sup>2</sup> (op het hoofdwegennet) en de CO<sub>2</sub>-uitstoot van het wagenpark. Volgens MuConsult daalt het aantal voertuigverliesuren met ongeveer 12 tot 19%. De CO<sub>2</sub>-uitstoot daalt met 2,5% tot 2,7%. Het PBL heeft de daling van de CO<sub>2</sub>-uitstoot niet berekend. Wat betreft de daling van het aantal voertuigverliesuren komt het PBL op basis van een overigens minder omvangrijk onderzoek tot een daling van 10% tot 15%.

## 7. Toeslagen

De in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen ten aanzien van de vergoedingen en verstrekkingen voor het woon-werkverkeer, hebben tot gevolg dat het verzamelinkomen van de mensen die door deze maatregel worden geraakt, wordt verhoogd. De eerder van belasting vrijgestelde reiskostenvergoeding gaat als gevolg van de maatregel immers belastbaar loon vormen. Dat kan tot gevolg hebben dat een eventuele toeslag wordt verlaagd. In de eerdergenoemde brief waarin het kabinet de Kamer heeft geïnformeerd over de aard van de uitvoeringstechnische aspecten die verbonden zijn aan de uitwerking van deze maatregel<sup>3</sup>, is aangegeven dat in het kader van de augustusbesluitvorming zou worden bezien of deze gevolgen kunnen worden gemitigeerd.

Het blijkt niet mogelijk om de mensen van wie de toeslag als gevolg van deze maatregel wordt verlaagd, te compenseren of om voor deze mensen de gevolgen te mitigeren. Hierbij spelen een aantal factoren een rol. Allereerst treft de reiskostenmaatregel alleen de werkenden, terwijl van de

<sup>1</sup> Het rapport is te raadplegen op [www.muconsult.nl](http://www.muconsult.nl).

<sup>2</sup> Voertuigverliesuren: Extra reistijd voor weggebruikers op het hoofdwegennet door wachttijd in files.

<sup>3</sup> Kamerstukken II 2011/12, 33 287, nr. 23.

werkenden een groot deel op dit moment geen reiskostenvergoeding ontvangt en dus ook niet door de op dat punt voorgestelde maatregel wordt geraakt. In het in hoofdstuk 6 aangehaalde rapport van MuConsult wordt gemeld dat ongeveer 57% van de mensen in loondienst een reiskostenvergoeding ontvangt en dat van de ondernemers c.q. de zzp'ers zo'n 36% zichzelf een reiskostenvergoeding toekent. Voorts is het aantal mensen in loondienst dat een onbelaste reiskostenvergoeding krijgt in de hogere inkomensgroepen hoger dan in de lagere, zij het dat dit verschil beperkt is. Dit leidt dan ook tot de conclusie dat het merendeel van de toeslaggerechtigden niet wordt geraakt door de maatregel op het gebied van de reiskostenvergoeding. Dit geldt eveneens voor toeslaggerechtigden met een auto van de zaak. Elke vorm van compensatie heeft echter een generiek karakter en bereikt daardoor vooral de mensen voor wie de reiskostenmaatregel geen gevolgen heeft voor de eventuele toeslag (de niet-werkenden en de werkenden die geen reiskostenvergoeding ontvangen en ook geen gevolgen ondervinden van de maatregel met betrekking tot de auto van de zaak). Tegelijkertijd leidt dit generieke karakter ertoe dat die mensen voor wie de maatregel wel gevolgen heeft voor de toeslag, elke vorm van compensatie volstrekt ontoereikend is.

Hoewel het kabinet zich ervan bewust is dat in individuele gevallen de doorwerking van de reiskostenmaatregel naar de toeslagen soms forse gevolgen kan hebben, komt het op grond van het vorenstaande tot de conclusie dat een adequate compensatie of mitigering van de gevolgen niet mogelijk is.

#### 8. Budgettaire aspecten

In de hiernavolgende tabel is het totale budgettaire beeld van dit wetsvoorstel weergegeven.

**Tabel Budgettaire aspecten (in € mln.; -/- = lastenverlichting).**

| Onderwerp                                                                       | 2013         | 2014         | 2015         | struc.       |
|---------------------------------------------------------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Afschaffen vrijstelling woon-werkverkeer                                        | 1 300        | 1 300        | 1 300        | 1 300        |
| Afschaffen gerichte vrijstellingen kosten van vervoer (niet in wetsvoorstel)    |              | 600          | 600          | 600          |
| Vergroting vrije ruimte in werkkostenregeling (niet in wetsvoorstel)            |              | - 600        | - 600        | - 600        |
| Maatregel auto van de zaak                                                      | 75           | 150          | 225          | 300          |
| <b>Totaal conform Begrotingsakkoord 2013</b>                                    | <b>1 375</b> | <b>1 450</b> | <b>1 525</b> | <b>1 600</b> |
| <b>Overgangsrecht cf. BA 2013 leaseauto, OV, ambulant vervoer en bestelauto</b> | <b>0</b>     | <b>- 25</b>  | <b>- 65</b>  | <b>-1 00</b> |
| wv. 25% heffing auto van de zaak                                                | 110          | 75           | 35           |              |
| wv. Overgangsrecht OV-abonnementen                                              | - 10         |              |              |              |
| wv. Versoepeling regime ambulant vervoer / bestelauto's                         | - 100        | - 100        | - 100        | - 100        |
| <b>Totaal Reiskosten</b>                                                        | <b>1 375</b> | <b>1 425</b> | <b>1 460</b> | <b>1 500</b> |

In het Begrotingsakkoord 2013 is voorzien in overgangsrecht voor de lopende OV-abonnementen en de leaseauto. Daarbij is aangegeven dat de uit dat overgangsrecht voortvloeiende opbrengst kan worden ingezet voor de eventuele bestelautoproblematiek en de problematiek van de werknemers in de ambulante sector zoals de thuiszorg en de bouw. De in dit wetsvoorstel opgenomen oplossing voor de bestelautoproblematiek en de problematiek van de werknemers in de ambulante sector zoals de thuiszorg en de bouw (zie paragraaf 2.3 van deze memorie) leidt tot een derving van € 100 miljoen structureel. Deze derving wordt in 2013 volledig en de jaren 2014 en 2015 gedeeltelijk gedekt door met name de in

genoemd begrotingsakkoord opgenomen bijtelling van een kwart van de «normale» bijtelling zoals toegelicht in hoofdstuk 5 van deze memorie. Voor zover de dekking als gevolg van deze maatregel ontoereikend is wordt de dekking gevonden binnen het pakket Belastingplan 2013.

In de hiervoor opgenomen tabel staan twee regels over de op grond van het Begrotingsakkoord 2013 voor 2014 voorziene afschaffing van de gerichte vrijstelling voor de zakelijke reizen en de tegelijkertijd te verhogen vrije ruimte van de WKR. Zoals toegelicht in het slot van paragraaf 2.1 van deze memorie, geeft het kabinet er de voorkeur aan eerst de evaluatie van de WKR af te wachten alvorens deze maatregel daadwerkelijk in de wet vast te leggen. Deze maatregelen zijn samen overigens budgetneutraal.

#### *9. EU-aspecten*

Dit wetsvoorstel bevat geen EU-aspecten.

#### *10. Uitvoeringskosten Belastingdienst*

De maatregelen in het kader van dit wetsvoorstel hebben tot gevolg dat de vereenvoudiging van de reiskostenregeling die in 2004 werd ingevoerd voor een groot deel ongedaan wordt gemaakt. Zolang de gerichte vrijstelling voor de vergoedingen en verstrekkingen die voor zakelijke reizen worden betaald in stand blijft wordt weer onderscheid gemaakt tussen zakelijk en woon-werkverkeer. De Belastingdienst zal – zij het in iets mindere mate dan voor 2004 – meer werk hebben in het toezicht op de juiste naleving van de nieuwe regels. Daarnaast is er ook sprake van initiële kosten, omdat systemen en documenten moeten worden aangepast.

Zoals hiervoor in hoofdstuk 5 is beschreven voorziet dit wetsvoorstel in overgangsrecht ter zake van de auto van de zaak. De Belastingdienst zal alle bestuurders van een auto van de zaak die een verklaring ter zake van het privégebruik met een auto van de zaak hebben afgegeven actief informeren over de gevolgen van deze regeling. Het overgangsrecht is van belang voor werknemers die van hun werkgever een auto ter beschikking gesteld hebben gekregen en deze auto gebruiken voor het woon-werkverkeer maar overigens niet meer dan 500 kilometer per jaar privé rijden, of, ingeval het een bestelauto betreft, een verklaring uitsluitend zakelijk gebruik is afgegeven op grond waarvan geen enkel privégebruik is toegestaan. Doordat het woon-werkverkeer op grond van het onderhavige wetsvoorstel niet langer als zakelijk- maar als privéverkeer wordt aangemerkt, wordt voor deze werknemers de bijtelling van toepassing, tenzij zij ook inclusief het woon-werkverkeer blijven voldoen aan de voorwaarde dat niet meer dan 500 kilometer privé wordt gereden of dat in het geheel geen privékilometers (inclusief woon-werkkilometers) worden gemaakt in geval van een bestelauto waarvoor een verklaring uitsluitend zakelijk gebruik is afgegeven. De overgangsregeling voor de (bestel)auto's van de zaak brengt extra kosten met zich mee, die aflopen in 2017. Hiervoor is extra toezicht noodzakelijk om enerzijds te waarborgen dat de overgangsregeling juist wordt toegepast en anderzijds te waarborgen dat er terecht gebruik van wordt gemaakt. Het proces rond de verklaringen terzake van het privégebruik met de auto van de zaak zal daarentegen aan belang gaan inboeten, aangezien wordt aangenomen dat er nog maar weinig belastingplichtigen overblijven die zo weinig woon-werk kilometers maken dat ze onder de 500 km blijven.

De mutaties waar het betreft de uitvoeringskosten van de Belastingdienst die uit het vorenstaande voortvloeien zijn weergegeven in het onderstaande overzicht.

De uitvoeringskosten die betrekking hebben op 2012 zullen bij Najaarsnota (tweede suppletoire begroting) worden verwerkt in de begroting van Financiën (IXB). De aan het wetsvoorstel verbonden uitvoeringskosten die betrekking hebben op 2013 en verder liggende jaren, worden verwerkt bij de budgettaire besluitvorming in het voorjaar 2013. In 2016 treedt een netto besparing op van € 1,8 mln. oplopend tot € 4,1 miljoen vanaf 2019.

**Tabel Uitvoeringskosten (in € mln).**

|                                                     | 2012 | 2013 | 2014 | 2015  | 2016  | 2017  |
|-----------------------------------------------------|------|------|------|-------|-------|-------|
| Wet herziening fiscale behandeling woon-werkverkeer | 0,3  | 1,9  | 0,7  | - 0,6 | - 1,8 | - 2,5 |

### *11. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger*

Het maken van onderscheid tussen woon-werkkilometers en andere kilometers gaat gepaard met een stijging van de administratieve lasten voor bedrijven met circa € 30 miljoen. Dit komt overeen met de verlaging van de administratieve lasten die in 2004 in aanmerking is genomen bij het als zakelijk aanmerken van woon-werkverkeer.

Het aanmerken van de woon-werkverkeerkilometers als privékilometers in het kader van de bijtelling voor de «auto van de zaak» leidt ertoe dat op termijn de huidige vrijstelling van bijtelling voor auto's die per jaar niet meer dan 500 kilometer privé rijden fors in belang zal inboeten. Daardoor zal op termijn ook de noodzaak tot het bijhouden van een rittenregistratie fors verminderen. Dat leidt tot een besparing van de administratieve lasten voor burgers van ongeveer 0,7 miljoen uur per jaar structureel.

## **II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING**

### **Artikel I**

*Artikel I, onderdeel A, (artikel 1.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

In het Begrotingsakkoord 2013 is vastgelegd dat tegemoetkomingen voor woon-werkverkeer met ingang van 1 januari 2013 belast zullen worden. Dat brengt onder meer met zich mee dat voor de regeling met betrekking tot een tot het ondernemingsvermogen van de belastingplichtige behorende auto die de belastingplichtige ook voor privédoeleinden ter beschikking staat woon-werkverkeer geacht wordt voor privédoeleinden plaats te vinden. In het voorgestelde artikel 1.10 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) wordt daartoe vastgelegd welke reizen als woon-werkverkeer worden beschouwd. Deze vastlegging is van belang voor het antwoord op de vraag of een reis meetelt voor de 500-kilometergrens om te bepalen of sprake is van een onttrekking vanwege het voor privédoeleinden ter beschikking staan van een auto. Tevens is dit van belang voor de beoordeling in hoeverre door de belastingplichtige gemaakte reiskosten in mindering kunnen worden gebracht op de winst.

Zoals in het algemeen deel van deze memorie al is gemeld, wordt voor de definiëring van het begrip woon-werkverkeer in de inkomstenbelasting (en ook in de loonbelasting, zie elders in dit wetsvoorstel) in beginsel aangesloten bij de definitie van woon-werkverkeer zoals die in de

omzetbelasting van toepassing is. Dit komt naar voren in het eerste lid van artikel 1.10 van de Wet IB 2001 waarin het uitgangspunt is opgenomen voor het bepalen van woon-werkverkeer. Voor de definitie van woon-werkverkeer wordt uitgegaan van hetgeen degene die de werkzaamheden verricht en degene in wiens opdracht die werkzaamheden worden verricht, onderling zijn overeengekomen over de plaats waar de werkzaamheden zullen worden verricht. In genoemd lid wordt dit aangeduid als de vaste werkplaats of de vaste werkplaatsen. Dat hoeft dus niet beperkt te zijn tot een enkele vaste werkplaats; het is zonder meer mogelijk dat verschillende vaste werkplaatsen worden overeengekomen. Als voor langere tijd op één of meer vaste werkplaatsen wordt gewerkt op grond van een overeenkomst met derden, dan zal de vaste werkplaats of zullen de vaste werkplaatsen in het algemeen zijn vastgelegd in die overeenkomst. Alle reizen tussen de woning of de verblijfplaats van de belastingplichtige en die vaste werkplaats of werkplaatsen worden aangemerkt als woon-werkverkeer.

De onderlinge afspraken tussen degene die de werkzaamheden verricht en degene in wiens opdracht die werkzaamheden worden verricht, worden in de wettekst aangeduid met de term «in het kader van een overeenkomst tot het verrichten van werkzaamheden». Met deze term worden alle vormen van overeenkomsten bedoeld waarbij een partij zich verbindt tot het verrichten van werkzaamheden in opdracht van een ander. Ook alle afspraken tussen degene die de werkzaamheden verricht en degene in wiens opdracht die werkzaamheden worden verricht ter aanvulling op de oorspronkelijke overeenkomst vallen voor de vaststelling van de vaste werkplaats of de vaste werkplaatsen onder genoemde term. In artikel 1.10, tweede lid, van de Wet IB 2001 wordt aangegeven wat – naast de reizen tussen de woning of verblijfplaats en een overeengekomen vaste werkplaats – mede onder woon-werkverkeer moet worden verstaan. Ingevolge dat tweede lid wordt mede als woon-werkverkeer aangemerkt het op regelmatige basis reizen tussen de woning of verblijfplaats en een werkplaats waar in belangrijke mate werkzaamheden worden verricht. Van op regelmatige basis reizen is in ieder geval sprake indien doorgaans op ten minste één dag in de week naar een bepaalde werkplaats wordt gereisd. Met «doorgaans» wordt hierbij bedoeld dat onderbrekingen in dit reispatroon als gevolg van bijvoorbeeld ziekte of verlof buiten beschouwing blijven. Het moet bij de betreffende werkplaats tevens gaan om een werkplaats waar in belangrijke mate werkzaamheden worden verricht. Daarvan is geen sprake indien bijvoorbeeld een loodgieter naar een magazijn reist om enkel gereedschap of materialen op te halen. In dat geval wordt niet voldaan aan het vereiste dat op de bedoelde werkplaats in belangrijke mate werkzaamheden worden verricht. Als de loodgieter in dat magazijn naast het ophalen van goederen ook voorbereidende werkzaamheden verricht, zal wel sprake zijn van het in belangrijke mate verrichten van werkzaamheden.

In het derde lid van artikel 1.10 van de Wet IB 2001 is een uitzondering opgenomen voor het reizen tussen de woning of de verblijfplaats en een werkplaats, indien gedurende een periode van ten hoogste een jaar naar die werkplaats wordt gereisd. Hiermee worden met name (vaak ambulante) zelfstandigen tegemoetgekomen die verschillende kortlopende opdrachten aangaan, waarbij in het algemeen de plaats van de werkzaamheden in de desbetreffende overeenkomst zal zijn vastgelegd waardoor op grond van artikel 1.10, eerste lid, van de Wet IB 2001 steeds sprake zou zijn van woon-werkverkeer. De uitzondering van artikel 1.10, derde lid, van de Wet IB 2001 strekt ertoe dat bij wisselende vaste werkplaatsen pas sprake is van woon-werkverkeer als langer dan een jaar naar dezelfde werkplaats wordt gereisd. Dit derde lid geldt overigens ook indien geen vaste werkplaats is overeengekomen maar op grond van artikel 1.10, tweede lid, van de Wet IB 2001 sprake zou zijn van woon-werkverkeer omdat er op regelmatige basis naar een bepaalde

werkplaats wordt gereisd en aldaar in belangrijke mate werkzaamheden worden verricht. Ook in dat geval is op grond van genoemd derde lid dus pas sprake van woon-werkverkeer als gedurende een periode van meer dan een jaar naar die werkplaats wordt gereisd.

Voor de grens van een jaar is gekozen omdat bij een dergelijke periode de reizen zich over een dermate lange periode uitstrekken dat de reizen tussen de woning of verblijfplaats en de werkplaats als woon-werkverkeer moeten worden aangemerkt. In die situatie zal ook in het algemene spraakgebruik sprake zijn van woon-werkverkeer en zal niet langer sprake zijn van een werkplaats waar incidenteel naar wordt gereisd.

Tot slot worden op grond van het vierde lid van artikel 1.10 van de Wet IB 2001 de reizen tussen de woning of verblijfplaats en een werkplaats niet aangemerkt als woon-werkverkeer indien niet binnen 24 uur zowel heen als terug wordt gereisd. Hierbij wordt geen onderscheid gemaakt tussen reizen van en naar de vaste werkplaats(en) als bedoeld in het eerste lid en reizen van en naar de op grond van het tweede lid in aanmerking te nemen werkplaats(en). Met name moet gedacht worden aan de situatie dat de belastingplichtige op de werkplaats of in de directe omgeving daarvan blijft overnachten, zoals bijvoorbeeld de belastingplichtige die op een boorplatform werkzaam is.

*Artikel I, onderdeel B (artikel 3.16 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Door de toevoeging van een onderdeel g aan artikel 3.16, tweede lid, van de Wet IB 2001 wordt geregeld dat kosten die een belastingplichtige in het kader van zijn ondernemingsactiviteiten maakt voor zijn woon-werkverkeer zoals gedefinieerd in het eveneens in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 1.10 van de Wet IB 2001, bij het bepalen van de winst niet langer voor aftrek in aanmerking komen.

*Artikel I, onderdeel C (artikel 3.20 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Artikel 3.20 van de Wet IB 2001 heeft betrekking op een tot het ondernemingsvermogen van de belastingplichtige behorende auto die de belastingplichtige ook voor privédoeleinden ter beschikking staat. Voor de beantwoording van de vraag in hoeverre deze auto ook feitelijk voor privédoeleinden wordt gebruikt, wordt ingevolge de wijziging van het tiende lid van dit artikel, woon-werkverkeer, zoals gedefinieerd in het eveneens in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 1.10 van de Wet IB 2001, voortaan als gebruik voor privédoeleinden aangemerkt. Daardoor tellen de kilometers die in het kader van het woon-werkverkeer worden gemaakt mee voor de beantwoording van de vraag of er aanleiding is tot het in aanmerking nemen van een onttrekking vanwege het privégebruik van de auto.

*Artikel I, onderdelen D en F (paragraaf 3.3.2, artikel 3.87 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

In artikel 3.87 van de Wet IB 2001 is onder de naam reisaf trek een forfaitaire aftrekpost opgenomen voor werknemers die met het openbaar vervoer op regelmatige basis naar hun werk reizen maar voor dit vervoer geen reiskostenvergoeding van hun werkgever ontvangen of een lagere reiskostenvergoeding dan het bij de betreffende afstand behorende bedrag van de reisaf trek. Omdat het uitgangspunt van dit wetsvoorstel is dat woon-werkverkeer geacht wordt voor privédoeleinden plaats te vinden, ligt het niet voor de hand om deze reisaf trek te handhaven. Daarom kan artikel 3.87 van de Wet IB 2001 vervallen. Aangezien daarmee de gehele inhoud van paragraaf 3.3.2 vervalt, kan deze hele paragraaf vervallen. In dat geval zou paragraaf 3.3.1 de enige resterende paragraaf



binnen afdeling 3.3 zijn. Daarom kan ook de aanduiding van paragraaf 3.3.1 vervallen.

*Artikel I, onderdeel E (artikel 3.80 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Met het vervallen van de reisaftrek van artikel 3.87 van de Wet IB 2001 (zie hiervoor) dient het belastbare loon voor de inkomstenbelasting opnieuw te worden gedefinieerd. Met deze wijziging is voor het overige geen inhoudelijke aanpassing beoogd.

*Artikel I, onderdeel G (artikel 3.146 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Vanwege de vernummering van het zevende lid van artikel 13a van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) tot vijfde lid wordt de verwijzing in het tweede lid van artikel 3.146 van de Wet IB 2001 dienovereenkomstig aangepast.

*Artikel I, onderdeel H (artikel 10.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Door het vervallen van de reisaftrek van artikel 3.87 van de Wet IB 2001, hoeven de bedragen van dat artikel niet langer geïndexeerd te worden en kan dit artikel vervallen in de opsomming van artikel 10.1, eerste lid, van de Wet IB 2001 dat de indexatie voor onder meer dit artikel regelt.

## **Artikel II**

*Artikel II, onderdeel A (artikel 10b van de Wet op de loonbelasting 1964)*

In het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 1.10 van de Wet IB 2001 wordt voor de inkomstenbelasting een definitie opgenomen van woon-werkverkeer (artikel I, onderdeel A). Het ingevolge het onderhavige onderdeel in te voegen artikel 10b van de Wet LB 1964 strekt ertoe een dergelijke definitie vast te stellen voor de loonbelasting. Dit is van belang om te kunnen bepalen of een vergoeding of verstrekking van vervoer belast of onbelast kan plaatsvinden en of een reis meetelt voor de 500-kilometergrens om te bepalen of een bijtelling plaats moet vinden omdat een auto mede voor privédoeleinden ter beschikking is gesteld. Het eerste en tweede lid van artikel 10b van de Wet LB 1964 zijn vrijwel identiek aan het eerste en tweede lid van artikel 1.10 van de Wet IB 2001, met dien verstande dat in het eerste en tweede lid van genoemd artikel 10b aansluiting wordt gezocht bij de terminologie van de Wet LB 1964. Voor een uitgebreide toelichting op dit eerste en tweede lid wordt verwezen naar de toelichting op het eerder genoemde artikel 1.10, eerste en tweede lid, van de Wet IB 2001, in artikel I, onderdeel A, van dit wetsvoorstel.

In artikel 10b, derde lid, van de Wet LB 1964 wordt, grotendeels in lijn met artikel 1.10, derde lid, van de Wet IB 2001, vastgelegd in welke gevallen er weliswaar sprake is van een vaste werkplaats (hetzij op grond van artikel 10b, eerste lid, van de Wet LB 1964, hetzij op grond van het tweede lid van dat artikel), maar er desalniettemin geen sprake is van woon-werkverkeer. Ingevolge dat derde lid wordt voor de beantwoording van de vraag of sprake is van woon-werkverkeer vooral gekeken naar de periode waarin naar die vaste werkplaats wordt gereisd, mede in relatie tot de duur van de dienstbetrekking. Indien een ambulante werknemer (de loodgieter of de wijkverpleegkundige) op regelmatige basis op een en dezelfde werkplaats zijn werkzaamheden verricht, zouden op basis van artikel 10b, tweede lid, van de Wet LB 1964 de reizen van zijn woning of verblijfplaats naar die werkplaats als woon-werkverkeer worden aangemerkt. Ook als iemand in loondienst gedurende een in het kader van de dienstbetrekking vastgelegde bepaalde periode (en dus tijdelijk) op een

andere werkplaats tewerk wordt gesteld, zoals bij een zogenoemde detachering, zou er op basis van genoemd artikel 10b, tweede lid, sprake zijn van woon-werkverkeer voor de reizen tussen de woning of verblijfplaats en die (tijdelijke) vaste werkplaats. Artikel 10b, derde lid, van de Wet LB 1964 voorziet erin dat in dergelijke gevallen pas sprake is van woon-werkverkeer als de reizen naar de «ambulante» werkplaats (voor de loodgieter of de wijkverpleegkundige) of naar de tijdelijke werkplaats (detachering) plaatsvinden over een periode die langer is dan een jaar. In dit verband is ook de duur van de dienstbetrekking van belang. De periode waarin naar de «tijdelijke» vaste werkplaats wordt gereisd dient aanmerkelijk korter te zijn dan de duur van de dienstbetrekking. Voor iemand die bijvoorbeeld voor een half jaar in dienst wordt genomen (een tijdelijk arbeidscontract) en in dat half jaar voornamelijk of uitsluitend op een enkele werkplek zijn werkzaamheden verricht, geldt dus dat de reizen tussen de woning of verblijfplaats en die werkplaats worden beschouwd als woon-werkverkeer.

In artikel 10b, derde lid, tweede volzin, van de Wet IB 2001 wordt vastgelegd dat elkaar opvolgende dienstbetrekkingen voor bepaalde tijd voor de toepassing van dat lid als één enkele dienstbetrekking worden beschouwd.

Met dit derde lid wordt bewerkstelligd dat het belasten van vergoedingen voor het woon-werkverkeer in de meeste gevallen niet belemmerend werkt voor de ambulante sector (bijvoorbeeld bouw en thuiszorg) en ook niet voor het detacheringsbeleid van een werkgever. Desalniettemin kan niet voorbij worden gegaan aan het feit dat de periode waarbinnen naar dezelfde ambulante of tijdelijke werkplek wordt gereisd zodanig lang kan worden dat op enig moment de situatie ontstaat waarin een ambulante werknemer of een detachering zich in onvoldoende mate onderscheidt van de situatie waarin naar een vaste werkplaats wordt gereisd. Het kabinet is van mening dat met een periode van een jaar recht wordt gedaan aan beide overwegingen.

Voor de toelichting op het vierde lid van artikel 10b van de Wet LB 1964 wordt verwezen naar de toelichting op het voorgestelde artikel 1.10, vierde lid, van de Wet IB 2001, in artikel I, onderdeel A, van dit wetsvoorstel.

#### *Artikel II, onderdeel B (artikel 13 van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Op grond van artikel 13, derde lid, van de Wet LB 1964 kunnen bij ministeriële regeling, in overeenstemming met de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, nadere regels worden gesteld op grond waarvan de waarde van enkele met name genoemde vormen van niet in geld genoten loon, op een lager bedrag kan worden gesteld dan het ingevolge het eerste of tweede lid van dat artikel in aanmerking te nemen bedrag (de waarde in het economische verkeer, de factuurwaarde of de consumentenprijs).

Op grond van de huidige tekst van artikel 13, derde lid, onderdeel b, van de Wet LB 1964 kan bij ministeriële regeling worden geregeld tegen welke waarde het genot van een aan een werknemer verstrekte openbaarvervoerkaart of voordeelurenkaart in aanmerking wordt genomen bij de bepaling van het loon. Aangezien woon-werkverkeer op grond van dit wetsvoorstel niet langer onbelast vergoed kan worden, wordt voorgesteld om het huidige onderdeel b van artikel 13, derde lid, van de Wet LB 1964 te laten vervallen. Dat met de betreffende kaarten ook zakelijk wordt gereisd en er in zoverre sprake is van een onbelaste verstrekking, noopt er niet toe om het genot van de genoemde kaarten tegen een andere waarde als loon in aanmerking te nemen dan op grond van artikel 13, eerste lid, van de Wet LB 1964 het geval zou zijn, te weten de waarde in het economische verkeer. De waarde in het economische verkeer die ter zake van het gebruik van de kaart voor woon-werkverkeer als loon in

aanmerking moet worden genomen, betreft dan de waarde van de kaart (of het aan het loontijdvak toe te rekenen deel daarvan), verminderd met het aantal zakelijke kilometers maal € 0,19 of de werkelijke kosten van de zakelijke reizen.

#### *Voorbeeld*

X krijgt van zijn werkgever een NS-jaarkaart tweede klasse ter beschikking gesteld. De waarde van de kaart bedraagt € 3 000 (waarde economisch verkeer). X gebruikt de kaart voor regelmatig woon-werkverkeer en tevens voor enkele dienstreizen. Deze dienstreizen bestaan eruit dat hij veertig maal per jaar van zijn vaste arbeidsplaats in Den Haag reist naar Arnhem. De waarde van een retour Den Haag – Arnhem tweede klasse (waarde economisch verkeer) bedraagt € 35. De afstand bedraagt 120 kilometer enkele reis.

Het bij X als belastbaar loon op jaarbasis in aanmerking te nemen bedrag van de NS-jaarkaart kan op twee wijzen worden berekend:

- a. De waarde in het economische verkeer van de kaart wordt verminderd met de waarde in het economisch verkeer van de dienstreizen op grond van de werkelijke kosten oftewel  $€ 3\,000 - (40 \times € 35) = € 1\,600$
- b. De waarde in het economische verkeer van de kaart wordt verminderd met het aantal dienstreiskilometers vermenigvuldigd met € 0,19 oftewel  $€ 3\,000 - (40 \times 120 \times 2 \times € 0,19) = € 1\,176$ .

Het huidige onderdeel b van artikel 13, derde lid, van de Wet LB 1964 wordt op grond van dit wetsvoorstel vervangen door een nieuw onderdeel. Omdat het erg lastig is om de economische waarde van het genot van vervoer vanwege de inhoudingsplichtige aangaande het woon-werkverkeer vast te stellen, wordt in het nieuwe artikel 13, derde lid, onderdeel b, van de Wet LB 1964 de mogelijkheid geboden om bij ministeriële regeling nadere regels te stellen voor de waardering van het genot van dergelijk vervoer. Bij ministeriële regeling zal dan op grond van deze delegatiebepaling worden vastgelegd hoe door de werkgever ten behoeve van woon-werkverkeer georganiseerd vervoer dient te worden gewaardeerd. Bij de waardering zal aansluiting worden gezocht bij de kosten die een werknemer zou maken indien de reisafstand tussen zijn woning of verblijfplaats en zijn werkplaats met het openbaar vervoer zou worden afgelegd.

In het nieuwe artikel 13, zesde lid, van de Wet LB 1964 is een definitie opgenomen van het begrip vervoer vanwege de inhoudingsplichtige zoals gebedigd in het nieuwe onderdeel b van het derde lid van genoemd artikel. Deze definitie is ontleend aan de huidige tekst van artikel 13a, zesde lid, van de Wet LB 1964, met dien verstande dat deze definitie zodanig is aangepast dat bijvoorbeeld ook verstrekte vliegtickets onder de definitie vallen.

#### *Artikel II, onderdeel C (artikel 13bis van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Voor een toelichting op de nieuwe tekst van artikel 13bis, tiende lid, van de Wet LB 1964 wordt verwezen naar de in artikel I, onderdeel C, opgenomen wijziging van artikel 3.20 van de Wet IB 2001.

#### *Artikel II, onderdeel D (artikel 13a van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De in dit onderdeel opgenomen aanpassing van artikel 13a, vierde lid, van de Wet LB 1964 heeft tot gevolg dat de tekst van onderdeel b van dat lid komt te vervallen en de aanhef en onderdeel a van dat lid worden

samen gevoegd. Op grond van genoemd onderdeel b is het thans mogelijk om verschillende reiskostenvergoedingen die binnen hetzelfde kalenderjaar zijn betaald met elkaar te verrekenen aan het einde van het kalenderjaar. Hierdoor is het deel van de vergoedingen dat meer bedraagt dan € 0,19 niet belast indien daar vergoedingen tegenover staan van minder dan € 0,19 per kilometer en de totale reiskostenvergoeding niet hoger is dan € 0,19 per in het kader van de dienstbetrekking afgelegde kilometer. Dit doet zich in de praktijk met name voor als de kilometervergoeding voor woon-werkverkeer lager is dan € 0,19 terwijl de vergoeding voor overige in het kader van de dienstbetrekking afgelegde kilometers hoger is dan € 0,19. Met het vervallen van de mogelijkheid om voor woon-werkverkeer onbelaste reiskostenvergoedingen te betalen, wordt deze bepaling in deze gevallen overbodig. Daarom kan deze bepaling vervallen.

Omdat het vijfde en het zesde lid van genoemd artikel 13a slechts een nadere uitwerking aan het huidige vierde lid, onderdeel b, van dat artikel geven, kunnen deze leden eveneens vervallen.

#### *Artikel II, onderdeel E (artikel 31a Wet op de loonbelasting 1964)*

Met de wijziging van artikel 31a, tweede lid, onderdeel a, van de Wet LB 1964 wordt geregeld dat woon-werkverkeer zoals gedefinieerd in het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 10b van de Wet LB 1964, niet langer onder de gerichte vrijstelling voor vergoedingen en verstrekkingen ter zake of in de vorm van vervoer valt. Voor de overige reizen blijft het regime ongewijzigd.

Omdat het slot van genoemd onderdeel een regeling betreft die slechts betrekking heeft op de mogelijkheid om in geval van woon-werkverkeer onder voorwaarden een hogere vergoeding uit te betalen dan op grond van de daarin opgenomen onderdelen 2° en 3° mogelijk is, kan die zinsnede vervallen. Als gevolg hiervan vervalt ook het achtste lid van genoemd artikel.

Vanwege het overhevelen van de definitie van vervoer vanwege de werkgever van het huidige artikel 13a, zesde lid, van de Wet LB 1964 naar het voorgestelde artikel 13, zesde lid, van de Wet LB 1964, wordt de verwijzing in het zesde lid van artikel 31a van de Wet LB 1964 dienovereenkomstig aangepast.

Het vervallen van het zevende lid van artikel 31a van de Wet LB 1964 heeft dezelfde achtergrond als het vervallen van artikel 13a, vierde lid, onderdeel b, van de Wet LB 1964. Voor een nadere toelichting wordt verwezen naar de toelichting op de wijziging van het vierde lid van artikel 13a van de Wet LB 1964 in artikel II, onderdeel D.

Vanwege de vernummering van het zesde lid van artikel 13 van de Wet LB 1964 tot het zevende lid van dat artikel wordt de verwijzing in het tot zevende lid te vernummeren negende lid van artikel 31a van de Wet LB 1964 dienovereenkomstig aangepast.

#### *Artikel II, onderdeel F (artikel 39c van de Wet op de loonbelasting 1964)*

In artikel 39c van de Wet LB 1964 is vastgelegd hoe werkgevers die nog niet zijn overgestapt op de werkkostenregeling, het regime voor vergoedingen en verstrekkingen zoals dat tot 2011 in hoofdstuk IIA van de Wet LB 1964 was geregeld, behoren toe te passen. Met de wijziging van artikel 39c van de Wet LB 1964 wordt geregeld dat voor deze werkgevers materieel dezelfde wijzigingen met betrekking tot het woon-werkverkeer gaan gelden als voor werkgevers die de werkkostenregeling toepassen.

## **Artikel III**

### *Artikel III (voorkoming anticipatie)*

Ingevolge artikel III worden vergoedingen en verstrekkingen ter zake of in de vorm van woon-werkverkeer als bedoeld in artikel 10b van de Wet LB 1964 geacht te zijn genoten in het loontijdvak waarin het woon-werkverkeer plaatsvindt voor zover de vergoeding of verstrekking bij toepassing of – voor het geval op dat moment geen sprake is van loon – overeenkomstige toepassing van artikel 13a van de Wet LB 1964 beschouwd zou zijn in de periode van 18 september 2012, 16.00 uur, tot en met 31 december 2012 te zijn genoten en voor zover het woon-werkverkeer na 31 december 2012 plaatsvindt. Met deze bepaling wordt voorkomen dat het bijvoorbeeld aantrekkelijk zou worden nog in 2012 een kostenvergoeding te verstrekken ter zake van woon-werkverkeer dat in 2013 (of later) plaatsvindt. Op grond van artikel III worden dergelijke vergoedingen wat betreft het gedeelte dat betrekking heeft op woon-werkverkeer dat na 31 december 2012 plaatsvindt, geacht te zijn verstrekt in de periode waarin het woon-werkverkeer plaatsvindt. Of over (dat deel van) de vergoeding belasting verschuldigd is, dient daardoor te worden beoordeeld op basis van het in de laatstgenoemde periode geldende fiscale regime en niet op basis van het fiscale regime dat gold toen de vergoeding werd verstrekt. Het vorenstaande geldt eveneens met betrekking tot verstrekkingen. Dat is met name van belang in situaties waarin in 2012 een OV-abonnement wordt verstrekt dat ook na 31 december 2012 nog geldig is en waarbij bovendien niet slechts sprake is van een terbeschikkingstelling. In situaties waarin het OV-abonnement slechts ter beschikking wordt gesteld (en dus niet in eigendom overgaat op de werknemer) geldt namelijk ook zonder artikel III reeds het in dat artikel opgenomen systeem.

Artikel III werkt terug tot en met 18 september 2012, 16.00 uur, zijnde het moment waarop deze maatregel bekend is gemaakt. De bepaling geldt om die reden ook alleen voor vergoedingen en verstrekkingen die na 18 september 2012, 16.00 uur, plaatsvinden.

## **Artikel IV**

### *Artikel IV (overgangsrecht met betrekking tot de artikelen 3.16, 3.17 en 3.95 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Op grond van de artikelen 3.16, tweede lid, onderdeel g, van de Wet IB 2001 zoals dat onderdeel op grond van het onderhavige wetsvoorstel met ingang van 1 januari 2013 komt te luiden, en 3.17 van de Wet IB 2001 komen met ingang van de hiervoor genoemde datum bij het bepalen van de winst niet langer in aftrek kosten en lasten ten behoeve van de belastingplichtige zelf die verband houden met woon-werkverkeer als bedoeld in het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 1.10 van de Wet IB 2001.

In het Begrotingsakkoord 2013 is vastgelegd dat er overgangsrecht zal worden vastgesteld ter zake van OV-abonnementen (trein, bus, tram en metro) die vóór 25 mei 2012 zijn ingegaan. Deze abonnementen zullen worden gerespecteerd voor hun gehele (resterende) looptijd. Dit overgangsrecht is voor de inkomstenbelasting opgenomen in artikel IV. Ingevolge dit artikel kunnen dergelijke kosten en lasten in afwijking van het voorgaande bij het bepalen van de winst ook na 31 december 2012 nog steeds in aftrek komen indien deze kosten en lasten verband houden met een openbaarvervoerkaart die vóór 25 mei 2012 is aangeschaft. Hierbij wordt opgemerkt dat de betreffende kaart niet vóór 25 mei 2012 hoeft te zijn ingegaan. Het is immers denkbaar dat een belastingplichtige

voor 25 mei 2012 een openbaarvervoerkaart aanschafte die vervolgens ingaat per 1 juni 2012.

Onder een openbaarvervoerkaart wordt verstaan het recht op vrij of met korting reizen per openbaar vervoer dat al dan niet beperkt is tot reizen over een vast traject. Hierbij kan onder andere worden gedacht aan een OV-jaarkaart, een NS-jaarkaart en een trajectkaart voor de NS en/of voor streekvervoer.

Het vorenstaande geldt op grond van artikel IV eveneens voor de toepassing van artikel 3.95, eerste lid, van de Wet IB 2001 en is daardoor mutatis mutandis eveneens van toepassing op een belastingplichtige die resultaat uit overige werkzaamheden geniet.

## **Artikel V**

*Artikel V (overgangsrecht met betrekking tot artikel 3.87 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Conform het in artikel X opgenomen overgangsrecht voor vergoedingen en verstrekkingen ter zake of in de vorm van woon-werkverkeer per openbaar vervoer, is in artikel V overgangsrecht opgenomen voor de zogenoemde reisaf trek. Deze reisaf trek geldt voor belastingplichtigen die loon uit dienstbetrekking ontvangen, het woon-werkverkeer per openbaar vervoer afleggen en daarvoor geen vergoeding ontvangen of een lagere vergoeding ontvangen dan het op grond van deze regeling bij de betreffende reisafstand en reisfrequentie behorende aftrekbedrag. Eveneens conform het in artikel X opgenomen overgangsrecht voor vergoedingen en verstrekkingen ter zake of in de vorm van woon-werkverkeer per openbaar vervoer, is ook in artikel V, eerste lid, als voorwaarde voor de toepassing van het overgangsrecht opgenomen dat sprake moet zijn van een openbaarvervoerkaart die voor 25 mei 2012 is aangeschaft. Het recht op reisaf trek blijft op grond van het voorgestelde artikel V, eerste lid, ten hoogste van toepassing gedurende de periode dat de betreffende openbaarvervoerkaart geldig is; als de openbaarvervoerkaart tot 1 juli 2013 geldig is, geldt derhalve ten hoogste 6/12 van het ingevolge artikel 3.87 van de Wet IB 2001, zoals dat op 31 december 2012 luidde, voor de betreffende reisafstand en reisfrequentie geldende aftrekbedrag. Daarnaast dient voor het recht op reisaf trek uiteraard te worden voldaan aan de op grond van de huidige regeling geldende voorwaarden. Ingevolge artikel V, tweede lid, wordt – in lijn met artikel X – voor de toepassing van dit overgangsrecht onder een openbaarvervoerkaart verstaan het recht op vrij of met korting reizen per openbaar vervoer dat al dan niet beperkt is tot reizen over een vast traject

## **Artikel VI**

*Artikelen VI en VII (overgangsrecht met betrekking tot de artikelen 3.20 en 3.95 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

In het Begrotingsakkoord 2013 is vastgelegd dat er overgangsrecht zal worden vastgesteld dat betrekking heeft op leasecontracten die zijn aangegaan vóór 25 mei 2012 én waarbij met de desbetreffende leaseauto nu geen of in ieder geval niet meer dan 500 privékilometers per jaar worden gereden. Voor deze belastingplichtigen geldt nu geen bijtelling. Deze belastingplichtigen kunnen worden geraakt door de maatregel waarin de woon-werkkilometers worden aangemerkt als privékilometers. Vanaf 1 januari 2013 zouden deze belastingplichtigen zonder nadere regels zeer waarschijnlijk wel onder de bijtelling gaan vallen als de woon-werkkilometers gaan meetellen bij de vraag of er meer dan 500 kilometer privégebruik is. Eventueel afgegeven verklaringen geen privégebruik (artikel 13bis, twaalfde lid, van de Wet LB 1964) en verkla-



ringen uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto (artikel 3.20, elfde lid, van de Wet IB 2001 en artikel 13bis, achttiende lid, van de Wet LB 1964) zouden met ingang van 1 januari 2013 moeten worden ingetrokken indien door het aanmerken van woon-werkkilometers als privékilometers niet langer voldaan wordt aan de voorwaarden van de verklaring. Vanaf dat moment zou dan ook bijtelling verschuldigd zijn.

In het kader van het in het Begrotingsakkoord 2013 vastgelegde overgangsrecht wordt voorgesteld om de zonder dit overgangsrecht verschuldigde bijtelling van 25%, 20% dan wel 14% voor deze leaseauto's en auto's van de zaak te vermenigvuldigen met een factor 0,25 voor de duur van de overeenkomst of voor zolang de auto ook voor privédoeleinden ter beschikking staat, doch uiterlijk tot en met 31 december 2016. Bij de duur van de overeenkomst wordt gekeken naar de periode waarvoor men een betalingsverplichting is aangegaan. Bij het aangaan van een nieuw leasecontract of verlenging van het bestaande contract zal het «normale» bijtellingsregime van toepassing worden. Het in dit wetsvoorstel opgenomen overgangsrecht geldt zowel voor werknemers als voor ondernemers en genietters van resultaat uit overige werkzaamheden. Het overgangsrecht wat betreft de laatstgenoemde groepen belastingplichtigen is opgenomen in de artikelen VI en VII. Het overgangsrecht ter zake van werknemers is opgenomen in de artikelen VIII en IX.

Het overgangsrecht zal alleen gelden indien de auto van de zaak – uitgaande van de nieuwe definitie van gebruik voor privédoeleinden – alleen voor zakelijk verkeer (hierna: zakelijk gebruik) en woon-werkverkeer wordt gebruikt en het overige privégebruik beperkt blijft tot maximaal 500 kilometer per jaar. Dit moet desgevraagd kunnen worden aangetoond door middel van een rittenregistratie of anderszins. Ingeval het een bestelauto betreft ter zake waarvan over 2012 een verklaring uitsluitend zakelijk gebruik van toepassing was, zal het overgangsrecht alleen gelden als er naast het woon-werkverkeer géén privékilometers worden gemaakt. Bij het vermoeden van een rit voor privédoeleinden, anders dan voor woon-werkverkeer, kan de inspecteur verzoeken te doen blijken dat de betreffende rit zakelijk was of dat de rit in het kader van woon-werkverkeer is gemaakt.

Indien het «overige» privégebruik stijgt tot boven de 500 kilometer per jaar, dan is voor die auto de volledige «normale» bijtelling verschuldigd. In geval van een bestelauto ter zake waarvan over 2012 een verklaring uitsluitend zakelijk gebruik van toepassing was, zal de volledige «normale» bijtelling zijn verschuldigd indien de bestelauto niet alleen voor woon-werkverkeer, maar ook voor andere privédoeleinden wordt gebruikt.

Omwille van de handhaafbaarheid is bepaald dat, voor zover er sprake is van een op 31 december 2012 van toepassing zijnde verklaring geen privégebruik of uitsluitend zakelijk gebruik, het overgangsrecht alleen kan worden toegepast indien de betreffende – voor 25 mei 2012 afgegeven – verklaring nog niet is ingetrokken. Bij lagere regelgeving zal worden bepaald dat een voor 25 mei 2012 afgegeven verklaring geen privégebruik of uitsluitend zakelijk gebruik niet hoeft te worden ingetrokken als sprake is van een zogenoemde overgangssituatie.

De overgangsregeling ziet op de auto die eigendom is van een derde, over het algemeen een leasemaatschappij, waarvoor een overeenkomst is aangegaan met die derde. Ook geldt de overgangsregeling voor de auto die door de belastingplichtige zelf is aangeschaft en die tot het ondernemingsvermogen van de belastingplichtige behoort omdat ook in deze situatie de belastingplichtige verplichtingen kan zijn aangegaan in de veronderstelling dat het woon-werkverkeer niet wordt geacht voor privédoeleinden plaats te vinden. In beide gevallen mag de auto behoudens woon-werkverkeer voor niet meer dan 500 kilometer voor privédoeleinden worden gebruikt of in het geheel niet voor privédoel-

einden worden gebruikt indien het een bestelauto betreft ter zake waarvan op 31 december 2012 een verklaring uitsluitend zakelijk gebruik van toepassing was die niet met ingang van 1 januari 2013 is ingetrokken. Deze regeling is slechts van toepassing op (lease)overeenkomsten die zijn afgesloten vóór 25 mei 2012 of op auto's die vóór 25 mei 2012 door de belastingplichtige zijn aangeschaft. Hierbij wordt opgemerkt dat als de (lease)overeenkomst vóór 25 mei 2012 is afgesloten of als de auto vóór 25 mei 2012 is aangeschaft maar de auto na 24 mei 2012 is geleverd waardoor het niet mogelijk was om vóór 25 mei 2012 een eventuele verklaring geen privégebruik of uitsluitend zakelijk gebruik af te geven, toepassing van de overgangsregeling desondanks mogelijk is. Ingeval een overeenkomst eindigt in de loop van het jaar en het overgangsrecht daarmee niet langer van toepassing is en de belastingplichtige besluit de auto of een nieuwe auto van de zaak de rest van het jaar ook voor meer dan 500 km op jaarbasis voor privédoeleinden te gaan gebruiken (met inbegrip van woon-werkverkeer), zal hij over het gehele jaar een volledige onttrekking in aanmerking moeten nemen.

## **Artikel VIII**

*Artikelen VIII en IX (overgangsrecht met betrekking tot artikel 13bis van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Voor een toelichting op het overgangsrecht met betrekking tot artikel 13bis van de Wet LB 1964 wordt verwezen naar de toelichting op het in de artikelen VI en VII opgenomen overgangsrecht met betrekking tot de artikelen 3.20 en 3.95 van de Wet IB 2001.

## **Artikel X**

*Artikel X (overgangsrecht met betrekking tot de artikelen 31a en 39c van de Wet op de loonbelasting 1964)*

Op grond van de in dit wetsvoorstel opgenomen wijziging van artikel 31a, tweede lid, onderdeel a, van de Wet LB 1964 valt woon-werkverkeer met ingang van 1 januari 2013 niet langer onder de gerichte vrijstelling voor vergoedingen en verstrekkingen ter zake of in de vorm van vervoer. Ingevolge artikel X, eerste lid, kunnen verstrekkingen in de vorm van woon-werkverkeer als bedoeld in het nieuwe artikel 10b van de Wet LB 1964 aan te merken vervoer, ook na 31 december 2012 nog steeds in mindering worden gebracht op de in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, van de Wet LB 1964 bedoelde vergoedingen en verstrekkingen, indien de verstrekking plaatsvindt in de vorm van het ter beschikking stellen van een openbaarvervoerkaart die vóór 25 mei 2012 is aangeschaft. Het voorgaande wordt in artikel X, tweede lid, tevens materieel overeenkomstig geregeld voor werkgevers die nog niet zijn overgestapt op de werkkostenregeling en derhalve hebben gekozen voor toepassing van het regime voor vergoedingen en verstrekkingen zoals dat tot 2011 in hoofdstuk IIA van de Wet LB 1964 was geregeld. Voor een toelichting op de in artikel X, derde lid, opgenomen definitie van het begrip openbaarvervoerkaart wordt verwezen naar de toelichting op artikel IV.

## **Artikel XI**

*Artikel XI (inwerkingtreding)*

Deze wet treedt ingevolge artikel XI, eerste lid, in werking met ingang van 1 januari 2013.

Artikel III werkt ingevolge artikel XI, tweede lid, terug tot en met 18 september 2012, 16.00 uur. De reden daartoe is toegelicht in de artikelsgewijze toelichting bij genoemd artikel III.

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