

brochure

FISCALE REGELINGEN MOBILITEIT

Update met voorbeelden en aanvullingen - 1 oktober 2009

MOBILITEIT & FISCALITEIT

**In opdracht van het Ministerie van Verkeer en Waterstaat en de
Taskforce Mobiliteitsmanagement**

Herschreven versie met voorbeelden en aanvullingen

Versie 2.1

1 oktober 2009

Voorwoord

In de praktijk is gebleken dat veel werkgevers niet optimaal gebruik maken van de fiscale mogelijkheden op het gebied van vervoer. Deze brochure beoogt de werkgever inzicht te geven in de mogelijkheden. Deze brochure bevat voorts de fiscale voorwaarden om de verschillende vervoersvormen onbelast te mogen verstrekken of vergoeden. Aan de hand hiervan kan iedere werkgever een fiscaal aantrekkelijk mobiliteitspakket dat aansluit op de specifieke situatie samenstellen en dit de medewerkers aanbieden.

Deze handreiking vormt een update van de in april 2009 verschenen handreiking. Sommige teksten zijn geheel herzien, enkele voorbeelden zijn opgenomen en onderdelen zoals de inrichting werkruimte en de eisen ingevolge de arbowet zijn toegevoegd. Ook is de tekst herschreven e daarmee toegankelijker voor de niet juridisch aangelegde specialist. Gelet op de te verwachten wijzigingen op BTW gebied en de omvang van de problematiek, hebben we de BTW problematiek nog niet opgenomen in de handreiking. Dat zal alsnog geschieden in een volgende update, te verschijnen in 2010.

Indien u nog vragen heeft over mobiliteit kunt contact opnemen met:

Secretariaat TFMM

*inno-V
Gebouw Y-point
Van Diemenstraat 230
1013 CP Amsterdam*

*Tel: +31 20 423 13 23
E info@tfmm.nl*

Deze brochure is samengesteld door:
Deloitte Belastingadviseurs B.V. *Global Employer Services*
in opdracht van het ministerie van Verkeer en Waterstaat
en de TaskForce MobiliteitsManagement.

Inhoudsopgave

1	Inleiding	5
2	De fiscale hoofdregels voor mobiliteit	6
2.1	Hoofdregel reiskostenvergoeding	6
2.2	Vervoer vanwege de werkgever.....	7
2.3	Vaste reiskostenvergoeding voor woon-werkverkeer	8
2.3.1	Wettelijke regeling	8
2.3.2	Praktische regeling	9
2.3.3	Algemene vaste kostenvergoeding	11
2.3.4	Schematisch overzicht van wettelijke en de praktische regeling ..	12
3	Overzicht mogelijke vervoersvormen	13
3.1	Openbaar Vervoer	13
3.1.1	Vergoeden op de declaratiebasis	13
3.1.2	'Verstrekken' van Openbaar Vervoer	13
3.1.3	Onbelaste kilometervergoeding.....	14
3.1.4	Geld terug bij vertraging	14
3.1.5	Aftrek inkomstenbelasting	14
3.2	OV-chipkaart.....	15
3.3	Treintaxi.....	15
3.4	OV-fiets	16
3.5	Eigen auto (privéauto)	16
3.6	(Bestel)auto van de zaak	16
3.6.1	Hoogte fiscale bijtelling	16
3.6.2	Cataloguswaarde.....	17
3.6.3	CO2-uitstoot.....	17
3.6.4	Eigen bijdrage voor privégebruik	18
3.6.5	Terbeschikkingstelling voor een deel van het kalenderjaar.....	18
3.6.6	Geen bijtelling	19
3.6.7	Verklaring geen privégebruik	19
3.6.8	Sluitende kilometeradministratie.....	19
3.6.9	Verbod op privégebruik	20
3.6.10	Achterlaten van de auto op de werkplek	21
3.6.11	Gebruik tijdens wachtdienst.....	21
3.6.12	Specifieke regelingen voor bestelauto's	21
3.7	Parkeren	22
3.7.1	Eigen auto.....	22
3.7.2	Auto van de zaak	22
3.7.3	P+R-terrein	22
3.8	Carpool.....	23
3.9	Deelauto	23
3.10	Taxi	24
3.11	Huurauto.....	24
3.12	Motorfiets en scooter	24
3.13	Fiets	25
3.13.1	Verstrekken of vergoeden van een fiets	25
3.13.2	Ter beschikking gestelde fiets	25
3.13.3	Bewijslast.....	25
3.13.4	Woon-werk en zakelijke reizen.....	26
3.13.5	Met de fiets samenhangende zaken en de fietsverzekering	26
3.13.6	Onbelaste kilometervergoeding voor het gebruik van de fiets	27
3.14	Combinaties van de voorgaande regelingen	27
3.14.1	Openbaar vervoer in combinatie met de auto van de zaak.....	27
3.14.2	Openbaar vervoer in combinatie met de fiets.....	27

3.14.3	Fiets in combinatie met de auto van de zaak	28
3.14.4	Openbaar vervoer in combinatie met de taxi.....	28
3.14.5	Ketenreis van verschillende vervoersvormen (mobiliteitskaart)	28
3.15	Administratieplicht.....	29
4	Totaalpakketten inzake mobiliteit.....	30
4.1	Cafetariaregeling	30
4.2	Salderingsregeling	30
4.3	Cashoptie	31
4.4	Cashoptie in combinatie met de salderingsregeling	31
4.5	Mobiliteitskaart.....	33
5	Fiscale regelingen ter voorkoming van mobiliteit.....	35
5.1	Verhuiskostenregeling	35
5.2	Telewerken	35
5.2.1	Inrichting werkruimte.....	35
5.2.2	Vergoeding voor gebruik werkruimte.....	36
5.2.3	Zelfstandig gedeelte van de woning.....	36
5.2.4	Hoofdzakelijk vanuit de werkruimte werken	36
5.2.5	Hoogte onbelaste vergoeding.....	37

1 Inleiding

Er zijn tegenwoordig vele manieren om te reizen. Echter nog niet iedere werkgever biedt zijn medewerkers zelf de keuze om gebruik te maken van een vervoermiddel die voor hen het meest voordelig is. Dit is zonde!

Het bieden van keuzes aan medewerkers is namelijk zeer eenvoudig te bewerkstelligen en hoeft een werkgever bovendien niets extra te kosten. Ook is het tegenwoordig mogelijk via intermediairs de hele uitvoering van een (nieuw) mobiliteitsbeleid uit te besteden, waardoor de administratieve rompslomp kan worden beperkt.

In dit handboek geven wij een overzicht van de vervoersvormen die een werkgever kan aanbieden aan haar medewerkers. De fiscale regels die ervoor zorgen dat de onderneming vervoersvormen (geheel of gedeeltelijk) onbelast aan de medewerkers kan aanbieden worden tevens vermeld.

Naast het aanbieden van flexibele vervoersvormen kan een werkgever de medewerker ook stimuleren mobiliteit te voorkomen. Denk bijvoorbeeld aan telewerken en of dichtbij het werk gaan wonen. In dit handboek zullen wij ook de fiscale regels weergeven die van toepassing zijn bij dergelijke regelingen. Bij de fiscale faciliteit voor telewerken komen tevens enkele zaken aan de orde die voortvloeien uit de arbeidsomstandighedenwet.

De opzet van het handboek is als volgt. Het handboek is ingedeeld in vier delen: In hoofdstuk 2 worden de fiscale hoofdregels voor mobiliteit weergegeven.

Hoofdstuk 3 bevat een overzicht van alle mogelijke vervoersvormen.

Een werkgever kan in dit deel ieder gewenste vervoersvorm opzoeken en de fiscale regels voor deze vervoersvorm nalezen.

De vervoersmogelijkheden worden weergegeven per soort reiziger (bijvoorbeeld met auto van de zaak of zonder auto van de zaak).

Daarnaast maken wij waar nodig een verschil tussen het vergoeden, verstrekken en het ter beschikking stellen van een vervoermiddel en tussen soort gebruik (woon-werk, zakelijk en privé). Hoofdstuk 3 wordt afgesloten met een aantal voorbeelden van mogelijke vervoerscombinaties en de wijze waarop de administratie terzake van vervoer ingericht dient te worden.

In hoofdstuk 4 wordt eerst de cafetariaregeling besproken, omdat het bij iedere vervoersvorm die fiscaal onbelast verstrekt of vergoed kan worden, aantrekkelijk is om deze vervoersvorm onderdeel te laten uitmaken van een cafetariaregeling. Daarna volgen enkele voorbeeldregelingen die een werkgever kan invoeren indien hij een totaalpakket inzake mobiliteit wenst in te voeren.

Tot slot wordt in hoofdstuk 5 de fiscale verhuiskostenregeling en de fiscale faciliteit voor telewerken besproken.

2 De fiscale hoofdregels voor mobiliteit

2.1 Hoofdregel reiskostenvergoeding

Een werkgever kan de medewerker een onbelaste vergoeding van € 0,19 voor alle zakelijke kilometers (en dus ook en voor woon-werkkilometers) geven als de medewerker met de eigen auto, fiets, per openbaar vervoer of te voet reist. De reisafstand wordt – in beginsel – gebaseerd op de werkelijk afgelegde kilometers. Dit kan afhankelijk van het vervoermiddel tot verschillende afstanden leiden. De werkgever moet de reisafstand aannemelijk maken. De Belastingdienst meldt dat de routeplanner een goed hulpmiddel kan zijn. Een routeplanner kent echter een vrij ruwe werking en baseert de afstand ook op bepaalde keuzes (kortste of snelste). Indien de werkgever op basis daarvan een redelijke keuze maakt, zal de Belastingdienst deze normaliter accepteren. De werkgever moet deze keuze wel kunnen motiveren.

Vanaf de eerste zakelijke kilometer kan de onbelaste kilometer worden gegeven. Omrijkilometers, bijvoorbeeld in verband het vermijden van een file, of vanwege verkeerd rijden kunnen ons inziens tevens onbelast vergoed worden. Echter omrijkilometers vanwege privéredenen, zoals het brengen en halen van een kind van de crèche kunnen niet onbelast vergoed worden.

De werkgever dient de gereden kilometers aannemelijk te maken, bijvoorbeeld door het bijhouden van een kilometeradministratie en het bewaren van treinkaartjes e.d. Declaraties dienen per afzonderlijke rit te worden bijgehouden. Een goede onderbouwing van een reiskostendeclaratie bevat de volgende gegevens:

- Datum van de reis;
- Vertrekplaats en bestemming (eventueel postcode);
- Begin- en eindstand kilometerteller;
- Aantal kilometers
- Doel van de rit;
- Gereden route, indien afwijkend van de routeplanner, bijvoorbeeld door een omleiding.

Volledigheidshalve merken wij op dat een medewerker geen sluitende rittenregistratie hoeft bij te houden, inclusief de privékilometers. Voor de kilometervergoeding zijn immers alleen de zakelijke kilometers (w.o. woon-werkkilometers) relevant.

In de praktijk wordt een zakelijke reis vaak op declaratiebasis vergoed, terwijl voor het woon-werkverkeer doorgaans een vaste vergoeding wordt gegeven. Voor het geven van een vaste vergoeding voor woon-werkverkeer bestaan enkele verschillende mogelijkheden die wij onderstaand in §1.3 van dit handboek zullen bespreken.

Werkgevers die op dit moment nog geen (volledige) onbelaste reiskostenvergoeding aan haar medewerkers betalen wijzen wij op de mogelijkheid middels gebruikmaking van het cafetariamodel deze fiscale ruimte voor kilometervergoeding alsnog te benutten. Door deze vergoeding middels het cafetariamodel aan de medewerkers aan te bieden kan de werkgever zonder verdere kosten de medewerker wel een extra belastingvoordeel doen toekomen. De cafetariaregeling wordt in § 3.1 besproken.

Uitzonderingen op de hoofdregel voor onbelaste kilometervergoeding

Taxi, boot en vliegtuig

Voor zakelijk vervoer per taxi, boot of vliegtuig is het forfait van € 0,19 per kilometer niet van toepassing. De werkgever mag wel de werkelijke kosten onbelast vergoeden, mits de redelijkheidsgrenzen in acht genomen worden.

Openbaar vervoer

Indien een medewerker per openbaar vervoer reist, heeft de werkgever de keuze of hij een onbelaste kilometervergoeding van € 0,19 aan de medewerker geeft, of de werkelijke kosten van het openbaar vervoer onbelast vergoedt (zie ook § 2.1).

2.2 Vervoer vanwege de werkgever

Indien de werkgever zorg draagt voor het vervoer van de medewerkers, zoals bijvoorbeeld het ter beschikking stellen van een auto van de zaak, een mobiliteitskaart of het verstrekken van treinkaartjes, kan aan de medewerker geen onbelaste kilometervergoeding van € 0,19 gegeven worden.

Er is sprake van vervoer vanwege de werkgever indien de werkgever op welke wijze dan ook het vervoer organiseert voor haar medewerkers.

De medewerker hoeft indien er sprake is van vervoer vanwege de werkgever voor vervoer zelf geen kosten te maken. De medewerker maakt immers in deze situatie gebruik van de vervoersmiddelen die de werkgever aanbiedt. Onderstaand hebben wij een overzicht opgenomen van situaties wanneer sprake is van vervoer vanwege de werkgever:

- De werkgever verzorgt het vervoer door middel van bedrijfsbusjes die de medewerkers ophalen en thuisbrengen;
- De werkgever stelt een (huur)auto, scooter of een fiets ter beschikking;
- De medewerkers rijden mee in de auto van een andere medewerker (carpoolen) op basis van een meerijregeling van de werkgever (zie ook § 2.8);
- De werkgever schaft openbaar vervoerskaartjes/abonnementen aan en verstrekt deze aan de medewerkers;
- De werkgever organiseert het vervoer van de werknemer, bijvoorbeeld met een personeelsbus of door een auto of fiets van de zaak ter beschikking te stellen;
- De werkgever schaft mobiliteitskaarten aan en verstrekt deze aan haar medewerkers;

Vervoer vanwege de werkgever blijft onbelast, indien de fiscale voorwaarden van de specifieke vervoersvorm¹ in acht worden genomen. Een belangrijke uitzondering hierop vormt de auto van de zaak. Indien de werkgever een auto van de zaak ter beschikking stelt aan een medewerker is de medewerker in beginsel een fiscale bijtelling verschuldigd (zie § 2.6).

De werkgever kan geen onbelaste kilometervergoeding aan de medewerker geven indien hij reeds het vervoer voor de medewerker organiseert. Dit is ook logisch, omdat de medewerker zelf geen kosten maakt voor het vervoer. Indien de werkgever slechts een deel van het traject verzorgt, mag de werkgever aan de werknemer voor het andere deel van het traject dat de medewerker zelf verzorgt *wel* een onbelaste kilometervergoeding geven van € 0,19. Ook de overige onbelaste vergoedingen voor vervoer zijn toegestaan voor dit deel van het traject, zoals het onbelast vergoeden van een openbaar vervoerkaart. Een werkgever die bijvoorbeeld een pendelbusje vanaf het station naar het werk organiseert kan voor het vervoer van de woonplaats tot aan het station en terug een onbelaste kilometervergoeding aan een medewerker geven, of de werkelijke kosten van het openbaar vervoer.

¹ De fiscale regels voor iedere specifieke vervoersvorm worden in deel 2 van dit handboek beschreven.

2.3 Vaste reiskostenvergoeding voor woon-werkverkeer

Een werkgever kan aan haar medewerkers een vaste reiskostenvergoeding voor woon-werk introduceren. Hierdoor kan een werkgever zijn administratieve rompslomp aanzienlijk beperken. Bij deze vaste vergoeding is het bijhouden van een kilometeradministratie o.i.d. namelijk niet nodig. Een vaste reiskostenvergoeding moet wel geregistreerd worden in de loonadministratie, middels een specificatie van de vaste reiskosten-vergoeding. Afhankelijk van het reispatroon van de medewerker kan een medewerker in aanmerking komen voor een vaste reiskostenvergoeding op basis van één van de volgende regelingen:

- 2.3.1. Wettelijke regeling;
- 2.3.2. Praktische regeling, of;
- 2.3.3. Algemene vaste kostenvergoeding.

Onderstaand zullen wij eerst de fiscale voorwaarden per regeling weergeven. Daarna volgt een schematisch overzicht van de wettelijke regeling en de praktische regeling en zullen wij in algemene bewoordingen weergeven in welke situatie een werkgever één van deze vaste reiskostenvergoedingen aan haar medewerkers kan toekennen.

2.3.1 Wettelijke regeling

Deze vaste reiskostenvergoeding kan verstrekt worden als een medewerker doorgaans (60%) naar een vaste plaats van werkzaamheden reist.

Dit betekent dat de vaste reiskostenvergoeding verstrekt kan worden indien de medewerker op tenminste 128 dagen (bij een parttime dienstverband naar rato) naar zijn arbeidsplaats² reist en dit niet doet per taxi, luchtvaartuig, schip of ter beschikking gesteld vervoermiddel. Bij deze onbelaste vaste reiskostenvergoeding mag in dat geval worden uitgegaan van de fictie dat de medewerker 214 dagen per jaar (bij parttime dienstverband naar rato) naar het werk reist.

Voorbeeld

De vaste reiskostenvergoeding bedraagt bij een medewerker die 50 kilometer van zijn werk woont € 4.066 per kalenderjaar (50 kilometer x 2 (reisafstand heen en terug) x 214 dagen x € 0,19 per kilometer).

Zoals vermeld dient het aantal reisdagen bij een parttime dienstverband naar rato vermindert te worden. Dit betekent dat de bedragen van 128 en 214 dagen naar evenredigheid moeten worden berekend.

Voorbeeld

Heeft een medewerker een vierdaagse werkweek, dan voldoet deze medewerker aan de voorwaarde als hij de arbeidsplaats per kalenderjaar op tenminste 103 dagen (4/5 x 128) feitelijk bezoekt.

In dat geval kan een onbelaste reiskostenvergoeding worden betaald alsof de medewerker op 171 (4/5 x 214) dagen naar deze arbeidsplaats reist. Indien deze medewerker 50 kilometer van zijn werk woont, bedraagt de vaste reiskostenvergoeding voor deze medewerker € 3.249 (50 kilometer x 2 (reisafstand heen en terug) x 171 dagen x € 0,19 per kilometer).

² Met een arbeidsplaats bedoelen wij in dit kader een vaste plaats van werkzaamheden. Bij een vaste plaats van werkzaamheden gaat het bijvoorbeeld om een fabriek, het kantoor, of de werkplaats waar wordt gewerkt. Een rayon wordt niet aangemerkt als een vaste plaats van werkzaamheden.

Herrekening naar tijdsgelang

De vaste reiskostenvergoeding volgens deze regeling hoeft in beginsel niet te worden herrekend als een medewerker gedurende een bepaalde tijd niet naar zijn plaats van werkzaamheden reist, bijvoorbeeld ingeval van ziekte, bij thuiswerken, onbetaald verlof en dergelijke. De vergoeding kan volledig onbelast worden doorbetaald, mits de medewerker in het kalenderjaar maar tenminste 60% (vanaf 2009) van zijn werkdagen naar de betreffende plaats van werkzaamheden reist. De werkgever dient hier dus wel de vinger aan de pols te houden. Zodra de 40%-marge wordt overschreden kan de wettelijke regeling namelijk niet meer worden toegepast. Indien de wettelijke regeling niet kan worden toegepast kan slechts de standaard vrije vergoeding van maximale € 0,19 per afgelegde kilometer voor deze medewerker worden toegepast. Indien dit tot een lagere onbelaste reiskostenvergoeding zou leiden dan de tot dan toe betaalde vaste reiskostenvergoeding, zullen eventueel correctieberichten moeten worden ingediend voor de reeds gedane aangiften loonheffingen.

Herrekening van het aantal reisdagen naar tijdsgelang dient wel plaats te vinden in de navolgende gevallen:

- De dienstbetrekking vangt aan of eindigt in de loop van het kalenderjaar;
- De reisafstand wijzigt in de loop van het kalenderjaar (bijvoorbeeld door een overplaatsing of verhuizing);
- De vergoeding wordt al dan niet tijdelijk beëindigd in de loop van het kalenderjaar, bijvoorbeeld omdat verwacht wordt dat de 40% marge in verband met ziekte, onbetaald verlof, zwangerschapsverlof anders wordt overschreden.

Voorbeeld

Een medewerker met een vijfdaagse werkweek krijgt op 15 juli een ernstig ongeluk, waardoor hij zijn werkzaamheden pas weer op 1 december kan hervatten. Als de werkgever de vaste vergoeding met ingang van 1 september stopzet, kan de vaste vergoeding met betrekking tot de maanden januari tot en met augustus vrij blijven, mits de medewerker dan op 86 dagen (8/12e van 128) naar de vaste plaats van werkzaamheden heeft gereisd. Met ingang van 1 december kan dan weer een vaste vergoeding worden betaald als de medewerker die maand op ten minste 11 dagen (1/12e van 128) naar de vaste plaats van werkzaamheden reist. De werkgever is in het voorbeeld niet verplicht de vergoeding per 1 september te beëindigen, maar als hij de vergoeding laat doorlopen is er een reëel risico dat de 40%-marge wordt overschreden, waardoor een bovenmatige reiskostenvergoeding ontstaat waarover loonheffingen verschuldigd zijn.

2.3.2 Praktische regeling

De praktische regeling betreft een fiscaal goedgekeurde vaste reiskostenvergoeding voor woon-werkreizen. Op basis van deze regeling kan aan een medewerker die zijn arbeidsplaats op jaarbasis tenminste op 36 van de 52 weken (70%) (bij een parttime dienstverband naar rato) (exclusief korte en lange afwezigheid) bezoekt, tevens een vaste onbelaste reiskostenvergoeding worden betaald alsof de medewerker op alle dagen per jaar (214) naar die plaats reist. Ook deze vaste reiskostenvergoeding bedraagt derhalve bij een medewerker die 50 kilometer van zijn werk woont € 4.066 per kalenderjaar.

Echter bij een voorzienbare afwezigheid van langer dan zes weken, mag deze vaste reiskostenvergoeding alleen in de lopende en de eerstvolgende kalendermaand onbelast worden doorbetaald. Daarna moet de reiskostenvergoeding gestopt of belast worden. Een onbelaste reiskostenvergoeding is pas weer mogelijk per de eerste dag van de maand die volgt op de maand van herstel/terugkomst.

Ook bij reisafstanden van meer dan 150 kilometer per dag mag de werkgever deze regeling toepassen. De Belastingdienst eist in dat geval wel altijd een nacalculatie.

Voorbeelden (ontleend aan de toelichting op deze regeling)

Voorbeeld 1

Medewerker B reist doorgaans naar zijn werk te R. De enkele reisafstand naar R is 50 km. De totale jaarvergoeding zou derhalve € 4.066 bedragen³. Op 1 dag per week werkt hij thuis en elke derde week reist hij één dag voor een vergadering naar arbeidsplaats Z. Schematisch ziet dit er als volgt uit:

- In week 1 reist hij 4 dagen naar zijn werk te R (de medewerker 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 medewerker B doorgaans naar R reist.

Voor de berekening van de vaste kostenvergoeding dient wel rekening gehouden te worden met zijn reispatroon:

- A. Hij reist in 2 van de 3 weken op 4 dagen per week naar R.
- B. Hij reist in 1 week op 3 dagen per week naar R.

In dit geval is op jaarbasis een onbelaste vaste reiskostenvergoeding toegestaan van $(A: 2/3 \times 4/5 \times 4.066) + (B: 1/3 \times 3/5 \times € 4.066) = € 2.166 + € 813 = € 2.979$

Voor de reizen naar Z is geen vaste vergoeding volgens deze praktische regeling mogelijk omdat medewerker B niet ten minste 70% van het aantal werkbare weken naar Z reist. Wel is voor de totale reisafstand naar Z een onbelaste kilometervergoeding van € 0,19 op declaratiebasis of een vaste vergoeding met nacalculatie 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 vaste vergoeding met nacalculatie.

Voorbeeld 2

De feiten en omstandigheden zijn gelijk aan voorbeeld 1. Alleen de werkgever heeft in dit voorbeeld de kilometervergoeding gemaximeerd tot 30 kilometer voor een enkele woon-werkreis.

In plaats van zijn werkelijke woon-werkafstand van 50 kilometer wordt derhalve slechts 30 kilometer vergoed. De totale jaarvergoeding zou derhalve € 2.439⁴ bedragen indien de medewerker iedere dag naar R zou reizen. De medewerker reist echter in 2 van de 3 weken op 4 dagen per week naar R. Hij reist in 1 week op 3 dagen per week naar R.

In dit geval is op jaarbasis een onbelaste vaste reiskostenvergoeding toegestaan van $(A: 2/3 \times 4/5 \times 2.439) + (B: 1/3 \times 3/5 \times € 2.439) = € 1.300 + € 487 = € 1.787$.

Voorbeeld 3

Medewerker C reist 4 dagen per week naar zijn werk. Zijn totale reisafstand is 168

³ 50×2 (kilometers per dag) \times 214 dagen \times € 0,19 per kilometer

⁴ 30×2 (kilometers per dag) \times 214 dagen \times € 0,19 per kilometer

km (84 km enkele reis). Zijn werkgever betaalt hem per kalenderjaar een reiskostenvergoeding van € 6.830,88 (168 x 214 x € 0,19). Per maand bedraagt de vergoeding € 569,24. Op het moment dat een nieuwe maand begint kan de medewerker 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 verplicht. Over een periode van twee maanden heeft de medewerker 2 x € 569,24 = € 1.138,48 ontvangen. Hij is in deze periode 23 keer naar zijn werk gereisd. Op basis van zijn werkelijke reizen is een vrije vergoeding mogelijk van 28 x 168 x € 0,19 = € 893,76. De medewerker moet het verschil van € 244,72 aan zijn werkgever terugbetalen, of de werkgever moet dit bedrag tot het loon van de medewerker rekenen.

Korte afwezigheid

In geval van ziekte dient vooraf een inschatting te worden gemaakt van de duur van de afwezigheid. In geval van kortdurende afwezigheid (maximaal zes weken) mag de onbelaste vergoeding onbelast worden doorbetaald tijdens de kortstondige afwezigheid. Bij een voorzienbare afwezigheid van langer dan zes weken, mag de vaste reiskostenvergoeding alleen in de lopende en de eerstvolgende kalendermaand onbelast worden doorbetaald. Daarna moet de reiskostenvergoeding gestopt of belast worden. Een onbelaste reiskostenvergoeding is pas weer mogelijk per de eerste dag van de maand die volgt op de maand van herstel/terugkomst.

Voorbeeld

Een medewerker 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 medewerker hersteld en hervat hij zijn werkzaamheden. Op 20 maart is er een korte afwezigheid; de werkgever mag de vaste reiskostenvergoeding onbelast doorbetalen. Op 5 april is langdurige afwezigheid te voorzien; de werkgever mag de vaste reiskosten-vergoeding over april en mei nog onbelast uitbetalen; daarna is geen onbelaste reiskostenvergoeding meer toegestaan tot en met augustus. Pas met ingang van september kan de medewerker weer een onbelaste reiskostenvergoeding krijgen volgens de praktische regeling.

Nacalculatie

De werkgever heeft altijd de mogelijkheid om op basis van nacalculatie een eindafrekening op te stellen. Soms moet het zelfs; zoals hiervoor is aangegeven bij een reisafstand van meer dan 150 kilometer per dag. Het is best mogelijk dat de medewerker nog een aanvulling krijgt of teveel heeft gekregen. Bij nacalculatie moet de regeling zowel een aanvullende vergoedings- als een terugbetalingsverplichting kennen voor het geval de werkelijke kosten afwijken. De nacalculatie met eindafrekening moet uiterlijk in de maand na afloop van het kalenderjaar plaatsvinden.

Eindigt het dienstverband tijdens het kalenderjaar, dan gebeurt dit in de maand na afloop van de dienstbetrekking (zie het onderdeel Saldering § 3.2).

Verder is nacalculatie nodig om te kunnen salderen bij de werkgever met verschillende vergoedingsbedragen per kilometer (zie het onderdeel Saldering hiervoor § 3.2).

2.3.3 Algemene vaste kostenvergoeding

Op basis van de algemene regels voor vaste kostenvergoedingen kan een reiskostenvergoeding worden toegekend, mits deze vooraf deugdelijk is onderbouwd naar

aard en omvang. Deze regeling zou bijvoorbeeld kunnen worden toegepast ingeval de medewerker een zesdaagse werkweek heeft. De bovenstaande regelingen gaan in de berekening van het aantal reisdagen namelijk uit van maximaal vijf werkdagen per week en zal in een situatie van een zesdaagse werkweek derhalve niet tot een optimale reiskostenvergoeding leiden.

2.3.4 Schematisch overzicht van wettelijke en de praktische regeling

Voorwaarden	Wettelijke regeling	Praktische regeling
Reisdagen	214 dagen	214 dagen*
Minimum aantal woon-werkreizen	128 dagen (60%)	per kalenderjaar in 36 weken (70%)
Maximale totale reisafstand	geen max.	150 kilometer**
Langdurige afwezigheid	minder invloed	stopzetten***
Vergoeding	EUR 0,19 p/km	EUR 0,19 p/km
Deeltijd	evenredige vermindering	evenredige vermindering
* met tegenbewijs mogelijk hoger aantal reisdagen		
** Bij meer dan 150 kilometer nacalculatie verplicht		
***na de lopende en de eerstvolgende maand stopzetten		

In welke situatie kan de vaste reiskostenvergoeding toegepast worden

De wettelijke regeling kan toegepast worden als een medewerker normaal gesproken (60%) naar een vaste plaats van werkzaamheden reist.

De praktische regeling kan toegepast worden voor medewerkers die bijvoorbeeld veel thuiswerken. Doordat deze medewerker veel thuiswerkt zal hij waarschijnlijk niet op 60% (128 dagen) naar zijn vaste werkplaats reizen en zou de wettelijke regeling niet toegepast kunnen worden.

Als deze medewerker wel regelmatig (tenminste in 36 weken) naar een vaste plaats van werkzaamheden reist, kan de werkgever aan deze medewerker toch onbelast een vaste reiskostenvergoeding geven op basis van de praktische regeling.

De algemene vaste kostenvergoeding zou bijvoorbeeld kunnen worden toegepast ingeval de medewerker een zesdaagse werkweek heeft.

De bovenstaande regelingen gaan in de berekening van het aantal reisdagen namelijk uit van maximaal vijf werkdagen per week en zal in een situatie van een zesdaagse werkweek derhalve niet tot een optimale reiskostenvergoeding leiden.

3 Overzicht mogelijke vervoersvormen

3.1 Openbaar Vervoer

De Belastingdienst verstaat onder openbaar vervoer: voor een ieder openstaand personenvervoer volgens een dienstregeling met een auto, bus, trein, tram, metro, veerpont, of een via een geleidesysteem voortbewogen voertuig.

3.1.1 Vergoeden op de declaratiebasis

Ten eerste is het mogelijk dat de medewerker de kaartjes voor Openbaar Vervoer voor zakelijk verkeer (w.o. woon-werkverkeer) zelf koopt en de kosten daarvan declareert bij de werkgever. De werkgever kan deze gedeclareerde kosten volledig onbelast vergoeden. Ook wanneer de medewerker een abonnement, of een voordeelurenkaart voor zakelijk verkeer (w.o. woonwerk-verkeer) koopt, kan de medewerker deze kosten volledig declareren bij de werkgever welke de werkgever dan onbelast kan vergoeden.

Bovendien is het voor de werkgever ook mogelijk om onbelast een ruimere trajectkaart of een OV-jaarkaart aan de medewerker te vergoeden.

De medewerker kan daardoor ook voor privéreizen gratis van het openbaar vervoer gebruik maken. Voorwaarde is dat de kaart mede dient voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking (zakelijke reizen) of voor het woon-werkverkeer. In het verleden was dit alleen mogelijk als een eindheffing over een bepaald normbedrag (€ 82 of € 54) werd toegepast. Deze eindheffing is afgeschaft.

Indien aan de voorwaarde wordt voldaan dat de medewerker de OV-jaarkaart mede gebruikt voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking (zakelijke reizen) of voor het woon-werkverkeer kan de werkgever ook de zogenoemde Bijkaarten bij een OV-jaarkaart voor de leden van het gezin van de medewerker volledig onbelast vergoeden. Met een Bijkaart kunnen gezinsleden onbepaald met de trein tijdens de voordeeluren reizen. In het overig openbaar vervoer zijn de Bijkaarten bijna altijd (ook buiten de voordeeluren) geldig.

Administratie

Er geldt hierbij een vormvrije bewaarplicht. De werkgever hoeft de vervoerbewijzen thans niet meer per medewerker te administreren en voor controle beschikbaar te houden. De werkgever zal echter nog wel steeds aannemelijk moeten maken dat terzake een onbelaste vergoeding mogelijk was. De werkgever moet dus op verzoek van de inspecteur de originele vervoerbewijzen, duidelijk, stellig en zonder voorbehoud kunnen verstrekken. Er geldt dus nog steeds een bewaarplicht, maar de werkgever is nu vrij om zijn administratie ten aanzien van de openbaar vervoerbewijzen van de medewerkers naar eigen inzicht in te richten.

Er moet echter wel een eenduidige en directe relatie kunnen worden gelegd tussen de verstrekte vergoeding en de ingeleverde vervoersbewijzen.

3.1.2 'Verstrekken' van Openbaar Vervoer

Ten tweede is het mogelijk dat de werkgever zelf de kaartjes, het abonnement, of de voordeelurenkaart inkoopt en deze verstrekt aan de medewerkers. Dit kan ook volledig onbelast, indien de medewerker het abonnement maar *mede* voor woonwerk-verkeer en/of zakelijk verkeer gebruikt. Indien de medewerker het abonnement *mede* voor woonwerk-verkeer en/of zakelijk verkeer gebruikt kan de werkgever tevens de Bijkaarten voor de gezinsleden (zie ook § 2.1.1.) onbelast aan de medewerker verstrekken.

In de praktijk wordt regelmatig de vraag gesteld of het mogelijk is naast de OV-jaarkaart aanvullend als een soort restvergoeding het verschil tussen de OV-jaarkaart en de onbelaste kilometervergoeding van € 0,19 aan de medewerker onbelast te geven indien een OV-jaarkaart goedkoper is dan een onbelaste kilometervergoeding van € 0,19. Dit is *niet* mogelijk. Uiteraard kan de werkgever in deze situatie wel besluiten *in plaats van* de OV-jaarkaart een onbelaste kilometervergoeding aan de medewerker te geven (wij verwijzen naar 2.1.3).

3.1.3 Onbelaste kilometervergoeding

Ten derde heeft de werkgever de mogelijkheid om € 0,19 per kilometer te vergoeden. De werkgever hoeft dan geen vervoersbewijzen te bewaren, maar dient wel de gegevens ten aanzien van het verreden aantal kilometers te administreren (zie ook § 1.1). Afhankelijk van de exacte reisafstand wordt het vergoedingsbedrag per maand dan wel hoger of lager dan bij een vergoeding van de werkelijke kosten van het openbaar vervoer.

3.1.4 Geld terug bij vertraging

De NS kent de zogenoemde 'Geld terug bij vertraging'-regeling. Een uitkering volgens deze regeling wordt uitsluitend toegekend als het originele vervoerbewijs met de aanvraag wordt meegestuurd. Bij maand- of jaarkaarten is toezending van het originele vervoerbewijs niet nodig.

Claimt de medewerker een vertragsvergoeding door het originele vervoerbewijs bij de NS in te dienen, dan kan er voor de werkgever een complicatie ontstaan. De werkgever moet namelijk de vervoersbewijzen administreren om aannemelijk te kunnen maken dat terzake een onbelaste vergoeding kan worden verstrekt. Het is dan geen bezwaar als de werkgever een kopie van het vervoerbewijs administreert, samen met de brief van de NS over de toekenning van de vergoeding. De mogelijkheden voor controle door de Belastingdienst worden dan niet nadelig beïnvloed.

Voor het bepalen van de onbelaste reiskostenvergoeding mag de werkgever de vertragsvergoeding overigens buiten beschouwing laten. Dit betekent dat de medewerker de vertragsvergoeding te allen tijde onbelast ontvangt naast een eventuele andere onbelaste reiskosten-vergoeding.

3.1.5 Aftrek inkomstenbelasting

Indien de werkgever geen, of een beperkte, vergoeding voor woon-werkverkeer per openbaar vervoer betaalt, kan de medewerker in de inkomstenbelasting de reisaftrek toepassen. Voorwaarde is wel dat de medewerker over een afstand van meer dan 10 kilometer van de woning naar het werk reist en dat de medewerker doorgaans 1 dag per week of meer naar het werk, of naar dezelfde werkplek reist en binnen 24 uur weer terugreist. Aan de voorwaarde dat de medewerker doorgaans 1 keer per week naar het werk reist wordt in ieder geval voldaan indien de medewerker minimaal 40 dagen in het kalenderjaar naar dezelfde werkplek heeft gereisd en binnen 24 uur weer terug is gereisd. Daarnaast moet de medewerker een OV-verklaring van een vervoersonderneming hebben. Een OV-verklaring krijgt de medewerker alleen bij maand- of jaartrajectkaarten of OV-jaarkaarten.

Heeft de medewerker geen abonnement (maar losse vervoersbewijzen) - bijv. bij deeltijdwerk - dan bestaat er nog een mogelijkheid: de werkgever kan dan een zogenaamde reisverklaring afgeven.

De reisverklaring moet ten minste de volgende gegevens bevatten:

- naam en adres van de werkgever en de medewerker;

- een door de werkgever ondertekende verklaring waarin is aangegeven op hoeveel dagen per week de medewerker gewoonlijk met het openbaar vervoer naar zijn werkplek(ken) heeft gereisd.

Bovenstaande aftrekmogelijkheid geldt alleen voor woon-werkreizen per openbaar vervoer en dus *niet* voor bijvoorbeeld de reizen met de eigen auto of de zakelijke reizen met het openbaar vervoer.

Bovenstaande aftrekmogelijkheid geldt ook indien de werkgever de vervoersbewijzen verstrekt aan de medewerker. In dat geval geldt wel als *extra* voorwaarde dat de werkgever een bijdrage terzake van het vervoersbewijs vraagt aan de medewerker van minimaal 70%.

3.2 OV-chipkaart

In het openbaar vervoer is in enkele steden een elektronisch vervoersbewijs ingevoerd, de zogenoemde "OV-chipkaart". Indien de werkgever aan een medewerker een vergoeding voor de OV-chipkaart wil toekennen voor zakelijke en/of woon-werkreizen is dit onbelast toegestaan.

Echter de werkgever dient wel te kunnen bewijzen dat de reis die de medewerker vergoed krijgt voor zakelijke doeleinden, danwel voor woon-werkverkeer is.

Er kunnen met de OV-chip overzichten van de gemaakte reis afgedrukt worden. De medewerker kan op ieder gewenst moment bij de verkoop- en oplaadautomaten en bij de verkoop- en informatiepunten van de aangesloten OV-bedrijven een overzicht afdrukken van *de laatste tien transacties* op de OV-chipkaart. Met een dergelijk overzicht kan de reis worden bewezen aan de Belastingdienst.

Wij merken op dat een transactie iedere actie is die is uitgevoerd met de OV-chipkaart, zoals opladen, in- en uitchecken. Eén reis bestaat dus altijd uit verschillende transacties. De medewerker dient derhalve tijdig een afdruk van de transacties te maken en het overzicht in te leveren bij de werkgever, teneinde zonder fiscale gevolgen een onbelaste vergoeding te kunnen betalen.

Daarnaast kunnen ook op de OV-chipkaart een enkele reis, retour of een abonnement worden geladen. Bij het opladen ontvangt de medewerker een aankoopbon. Ook deze aankoopbon kan als bewijsmiddel voor de gemaakte kosten dienen.

Naast het aannemelijk maken van de reis dient uiteraard daarnaast ook de zakelijkheid van de reis aannemelijk gemaakt te worden. Dit kan bijvoorbeeld door in een agenda bij te houden met welk doel een reis is gemaakt.

In plaats van de werkelijke kosten, kan de werkgever ook kiezen voor onbelaste kilometervergoeding van € 0,19. Echter ook bij de onbelaste vergoeding van € 0,19 per kilometer dient de zakelijkheid van de reis voldoende aannemelijk gemaakt te worden, middels een overzicht van de transacties, danwel de aankoopbon en bijvoorbeeld een agenda.

3.3 Treintaxi

De Treintaxi is een deeltaxi. Een kaartje voor de treintaxi heeft een vast bedrag van € 4,60 (2009) en is te koop bij alle NS-servicepunten en NS-kaartautomaten. Het is ook mogelijk om een kaartje bij de chauffeur te kopen, de prijs van een kaartje bedraagt dan € 5,50 (2009).

De fiscale regels voor het gebruik maken van een treintaxi zijn identiek aan de regels van

het vervoer per 'gewone' taxi. Dit betekent dat de werkelijke kosten onbelast vergoed kunnen worden, mits sprake is van zakelijk vervoer.

3.4 OV-fiets

Vooralsnog is het op grond van de fiscale regelgeving *niet* mogelijk de werkelijke kosten van de OV-fiets onbelast te *vergoeden*. Uiteraard is het wel mogelijk om de met de OV-fiets afgelegde kilometers een onbelaste vergoeding van € 0,19 te verstrekken.

Het is op grond van de fiscale regelgeving wel mogelijk de OV-fiets onbelast te *verstrekken*. De verstrekking van de OV-fiets vindt plaats doordat de werkgever de pas (of de opgewaardeerde kaart) zelf aanschafft en vervolgens verstrekt aan de medewerker. De werkgever draagt de kosten. Wij merken daarbij wel op dat het de werkgever niet is toegestaan *daarnaast* een kilometervergoeding van € 0,19 onbelast te geven, omdat het verstrekken van een OV-fiets aangemerkt kan worden als vervoer vanwege de werkgever. Let wel dit geldt slechts voor het deel van het traject dat met de OV-fiets wordt afgelegd. De werkgever mag voor het andere deel van het traject dat de medewerker zelf verzorgt *wel* een onbelaste kilometervergoeding van € 0,19 verstrekken. Ook de overige onbelaste vergoedingen voor vervoer zijn toegestaan voor dit deel van het traject, zoals het onbelast vergoeden van een openbaar vervoerkaart. Daarnaast is het mogelijk *in plaats van* het verstrekken van de OV-fiets een onbelaste vergoeding van € 0,19 te geven.

De Nederlandse Spoorwegen (NS) is voornemens vanaf komend voorjaar tevens scooters te gaan verhuren op verschillende stations.

De bovenstaande fiscale regels voor de OV-fiets zullen gelijkelijk van toepassing zijn op de OV-scooter.

Met betrekking tot het *vergoeden* van de werkelijke kosten van de OV-fiets willen wij nog een mogelijkheid aangeven teneinde te bereiken dat de vergoeding (deels) onbelast is. Wellicht is het mogelijk met de Belastingdienst de afspraak te maken dat de OV-fiets hetzelfde wordt behandeld als de ter beschikking gestelde fiets. Voor de fiscale voorwaarden die gelden voor de ter beschikking gestelde fiets verwijzen wij naar het onderdeel fiets. Omdat dit een discutabel standpunt is adviseren wij dit altijd eerst vooraf met de Belastingdienst af te stemmen.

3.5 Eigen auto (privéauto)

De woonwerk-kilometers en de zakelijke kilometers kunnen onbelast worden vergoed tot maximaal € 0,19 per kilometer. Wij verwijzen voor de wijze waarop de gemaakte kilometers aannemelijk gemaakt worden naar § 1.1. Het betalen van een kilometervergoeding voor privéritten van de medewerker is uiteraard volledig belast.

3.6 (Bestel)auto van de zaak

Onderstaand beschrijven wij de fiscale gevolgen van de "auto van de zaak", voor zowel personen- als bestelauto's. De Belastingdienst behandelt personen- en bestelauto's in beginsel op dezelfde wijze.

3.6.1 Hoogte fiscale bijtelling

De wet kent als uitgangspunt dat een auto van de zaak ook voor privédoeleinden ter beschikking is gesteld. De hoofdregel is daarom dat er een bijtelling plaatsvindt van een bepaald percentage (14%/20%/25%) van de cataloguswaarde van de auto. De werkgever dient over de bijtelling loonheffing (loonbelasting en premies volksverzekeringen) en inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet in te houden en af te dragen.

- De hoofdregel is een bijtelling van tenminste 25%;
- De uitzondering is een bijtelling van 14% en 20% (dit is afhankelijk van de CO2 uitstoot zie 'CO2-uitstoot');
- Bij excessief privégebruik kunnen de bovenstaande bijtellingpercentages naar boven bijgesteld worden⁵.

3.6.2 Cataloguswaarde

De cataloguswaarde is de prijs van een nieuwe auto van het desbetreffende merk en type in het jaar waarin de auto is uitgebracht.

Dat is dus de nieuwprijs, inclusief BTW en BPM en inclusief de waarde van de belangrijke accessoires zoals deze voorkomen in de prijscourant van de Nederlandse importeur of fabrik.

Voor auto's die *op of na* 1 juli 2006 op kenteken zijn gezet geldt dat alleen voorzieningen die door of namens de fabrikant of importeur zijn aangebracht nog meetellen voor de cataloguswaarde waarover de bijtelling voor privégebruik wordt berekend. Een en ander houdt verband met een wijziging van de accessoireregeling in de BPM. Hierdoor is de cataloguswaarde voor de autokostenfictie in overeenstemming gebracht met de catalogusprijs voor de BPM.

Voor auto's die *vóór* 1 juli 2006 op kenteken zijn gezet tellen zowel accessoires die door of namens de fabrikant of importeur zijn aangebracht als accessoires die door de dealer zijn aangebracht *vóór* de datum van toekenning van het kenteken mee voor de grondslag waarover de bijtelling privégebruik wordt berekend.

Bij een auto van ouder dan 15 jaar wordt de privébijtelling niet gebaseerd op de cataloguswaarde, maar op de waarde in het economische verkeer. De bedoeling hiervan is om de vlucht in voor grote bedragen omgebouwde oldtimers te belemmeren.

Bij een 30 jaar oude Jaguar met een cataloguswaarde van € 8.000 en - na een volledige modernisatie - een nieuwwaarde van € 90.000 geldt de bijtelling over de hogere nieuwwaarde van € 90.000.

3.6.3 CO2-uitstoot

Aan de hand van de CO2-uitstoot kunt u beoordelen of wellicht het percentage van 14% of 20% van toepassing is op de auto van de zaak.

Via de site van de RDW kunt u door middel van het invullen van het kenteken de CO2-uitstoot van de auto vinden. De link naar de site van de RDW is:

<https://www.rdw.nl/Ovi/Paginas/Default.aspx>

Het percentage 20% is van toepassing op de auto:

- die niet op diesel rijdt en een CO2-uitstoot heeft tussen de 111 en 140 gram per kilometer;

⁵ In het uitzonderlijke geval dat aan het privégebruik een hogere waarde moet worden toegekend dan 25% van de catalogusprijs (het normale percentage voor de bijtelling), geldt een vermindering van de waarde van het privégebruik met respectievelijk 5% en 11% van de catalogusprijs indien het een zuinige (de 20% categorie) of zeer zuinige auto (de 14% categorie) betreft.

- die wel op diesel rijdt en een CO2-uitstoot heeft tussen de 96 en 116 gram per kilometer.

Bij een nog lagere CO2-uitstoot geldt het bijtellingspercentage van 14%.

3.6.4 Eigen bijdrage voor privégebruik

De bijtelling wordt verlaagd met een eventuele eigen bijdrage voor privégebruik van de medewerker. Indien de eigen bijdrage hoger is dan het bedrag van de bijtelling, kan de eigen bijdrage maximaal leiden tot een bijtelling van nihil. Een eigen bijdrage dient in beginsel rechtstreeks aan de werkgever te worden betaald.

Kosten ten behoeve van de werkgever

In beginsel stelt de Belastingdienst zich op het standpunt dat betalingen aan derden (dus niet zijnde werkgever) ten behoeve van de auto van de zaak *niet* aftrekbaar zijn van de bijtelling als eigen bijdrage voor privégebruik. Een voorbeeld is benzinekosten die worden afgerekend bij het tankstation.

Dit kan anders zijn als gesteld kan worden dat het gaat om kosten die in feite ten behoeve van de werkgever zijn gemaakt en door de werknemer als een soort tussenpersoon (intermediair) zijn betaald. De betalingen kwalificeren dan als het ware als een betaling aan de werkgever, mits is afgesproken dat deze kosten als *eigen bijdrage voor privégebruik* verschuldigd zijn aan de werkgever.

Om hiervan te kunnen spreken moeten de medewerker en werkgever deze handelwijze vooraf zijn overeengekomen, bijvoorbeeld door vastlegging in de leaseovereenkomst waaraan beide partijen zich hebben verbonden of door vastlegging in een aanvullend document bij het arbeidscontract.

De Belastingdienst heeft op die manier goedgekeurd dat afrekening met gesloten beurzen, zoals dan in feite gebeurt, is toegestaan mits de bewijsstukken van de gemaakte kosten bewaard worden bij de loonadministratie.

Overigens kunnen niet alle aan derden betaalde kosten in mindering worden gebracht op de fiscale bijtelling. Schadevergoedingen bijvoorbeeld die de werknemer aan de werkgever verschuldigd is in verband met onrechtmatig handelen vallen volgens de Belastingdienst buiten de sfeer van de dienstbetrekking. Voor dergelijke betaalde kosten acht de fiscus het niet reëel deze te etiketteren als bijdrage voor privégebruik.

Tot slot merken wij op dat ook een eigen bijdrage voor privékosten in het buitenland als eigen bijdrage kunnen worden aangemerkt. Bij kosten voor privégebruik van de auto in het buitenland kan worden gedacht aan brandstofkosten of tol- en veergelden die in het buitenland worden gemaakt, kosten van autowassen, maar ook accessoires zoals de trekhaak die achteraf wordt geplaatst. Het staat een werkgever vrij om te bepalen welke kosten en betalingen eventueel te kwalificeren zijn als betalingen aan de werkgever.

3.6.5 Terbeschikkingstelling voor een deel van het kalenderjaar

Als de auto maar een deel van het kalenderjaar ter beschikking wordt gesteld, dient de regeling voor privégebruik auto naar tijdsgelang te worden toegepast. Dit betekent dat de begrenzing van 500 privékilometers op kalenderjaarbasis naar rato moet worden berekend als de auto slechts een gedeelte van het jaar ter beschikking is gesteld. Als in die periode meer privé wordt gereden dan de naar rato berekende maximaal toegestane privékilometers, dient in alle loontijdvakken waarin de auto ter beschikking is gesteld de forfaitaire bijtelling te worden toegepast.

Voorbeeld

Stel, een werkgever stelt een auto ter beschikking van 1 januari tot en met 31 maart: De cataloguswaarde van de auto bedraagt € 20.000. De medewerker rijdt in die periode 100 kilometer privé. Omgerekend naar een heel jaar zou deze medewerker $12/3 \times 100 = 400$ kilometer in totaal privé rijden. Deze medewerker heeft dus op kalenderjaarbasis niet meer dan 500 kilometer privé gereden. Een fiscale bijtelling kan achterwege blijven.

3.6.6 Geen bijtelling

Indien een medewerker de auto van de zaak op jaarbasis voor minder dan 500 kilometer voor privédoeleinden gebruikt hoeft de bijtelling niet toegepast te worden. De werkgever moet echter wel kunnen bewijzen aan de Belastingdienst dat de medewerker de auto van de zaak op jaarbasis voor minder dan 500 kilometer voor privédoeleinden gebruikt.

Onderstaand geven wij verschillende situaties weer waarin de forfaitaire bijtelling achterwege kan blijven:

- 2.6.6.1. Verklaring geen privégebruik
- 2.6.6.2. Sluitende kilometeradministratie
- 2.6.6.3. Verbod op privégebruik (afstemming Belastingdienst vooraf)
- 2.6.6.4. Achterlaten van de auto op de werkplek (afstemming Belastingdienst vooraf)
- 2.6.6.5. Gebruik tijdens wachtdienst.

3.6.7 Verklaring geen privégebruik

Als tegemoetkoming aan de werkgever heeft de Belastingdienst de 'verklaring geen privégebruik' bedacht. Hiermee blijft de werkgever de last bespaard van het beoordelen van de kilometeradministratie van de medewerkers die geen bijtelling privégebruik hebben (niet meer dan 500 kilometer per jaar aan privéritten). Deze toets doet de Belastingdienst nu zelf.

De medewerker kan bij de Belastingdienst de verklaring geen privégebruik aanvragen. Voldoet de medewerker aan de voorwaarden dan geeft de Belastingdienst de verklaring af. De medewerker levert deze verklaring bij zijn werkgever in, die de bijtelling vervolgens achterwege laat. De verklaring vrijwaart de werkgever. Blijkt dat de medewerker toch meer dan 500 kilometer privé rijdt dan wordt een naheffingsaanslag loonheffing (loonbelasting en premies volksverzekeringen), inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet en eventueel een boete bij de medewerker opgelegd. De werkgever blijft hierbuiten. Dit is alleen anders indien de werkgever weet dat de verklaring ten onrechte wordt afgegeven aan de medewerker. In die situatie dient de werkgever de bijtelling ook bij deze medewerker toe te passen en kan een eventuele naheffingsaanslag en een boete ook aan de werkgever opgelegd worden.

3.6.8 Sluitende kilometeradministratie

De kilometeradministratie moet voldoen aan de volgende voorwaarden:

- Per dag dient de begin- en eindstand van de kilometerteller genoteerd te worden.
- Per dag dienen de afgelegde ritten genoteerd te worden.
Daarbij dient de gevolgde route en de afgelegde afstand per rit vastgesteld te worden en ook de bezochte plaats en het adres genoteerd te worden.
- De kilometeradministratie moet sluitend zijn.

Voor elke rit dienen de volgende gegevens vastgelegd te worden:

- datum van de rit;
- ritnummer;

- beginstand van de kilometerteller;
- eindstand van de kilometerteller;
- plaats van vertrek;
- plaats van bestemming;
- gereden route;
- bezoekadres;
- of het een zakelijke of een privérit is.

De Belastingdienst heeft voor de kilometeradministratie een zogenoemde rittenstaat ontwikkeld. Wordt deze staat volledig ingevuld, terwijl daarnaast desgevraagd een agenda en garagenota's van dat jaar ter inzage kunnen worden overgelegd, dan is voldaan aan de eis van een sluitende kilometeradministratie.

Model rittenstaat van de Belastingdienst:

Auto:

Kenteken:

Datum | Rit nr. (1) | Beginstand | Eindstand | Van-naar | Gereden | Bezoek- | Zakelijk | route (2) | adres (3) | Privé(4,5)

- (1) De ritten worden per dag genummerd.
- (2) In te vullen als de gereden route afwijkt van de gebruikelijke.
- (3) Alleen voor zakelijke ritten.
- (4) Het karakter van een rit wordt uitsluitend bepaald door het doel van de reis.
- (5) Woon-werkverkeer is in dit verband zakelijk.

Indien er meer personen van de auto gebruik maken dient tevens uit de rittenstaat te blijken welke gebruiker de rit heeft gemaakt, bijvoorbeeld door het toevoegen van een extra kolom.

3.6.9 Verbod op privégebruik

De werkgever kan de medewerkers aan wie een *bestelauto* ter beschikking is gesteld verbieden om deze auto privé te gebruiken. De Belastingdienst eist dan dat de werkgever deze afspraak *schriftelijk* vastlegt en deze vastlegging bij de loonadministratie bewaart. Ook dient de werkgever het verbod te waarborgen met *reële sancties* en dient hij bovendien *controle* uit te oefenen op de afspraak.

Als sanctie is bijvoorbeeld genoemd het betalen van een boete aan de werkgever bij misbruik, of doordat de verzekering van de auto is beperkt tot de zakelijke (door de werkgever te controleren) ritten. De auto is dan voor privéritten niet meer verzekerd, waardoor privéritten 'niet mogelijk' zijn (althans niet aannemelijk zijn).

Voorbeelden van controlemiddelen van de werkgever zijn:

- controle op de kilometerstanden;
- controle op de black-boxregistratie (indien van toepassing);
- controle op de boetes vanwege verkeersovertredingen buiten werktijd;
- controle op de schademeldingen buiten werktijd;
- controle op het tanken van brandstof;
- controle op de meldingen van de leasemaatschappij (indien van toepassing).

De bovenstaande regeling is vastgelegd in de wet. De wet beperkt zich echter tot bestelauto's. Het is ons inziens ook mogelijk een dergelijke regeling in te voeren voor personenauto's. Omdat de wet zicht beperkt tot bestelauto's adviseren wij wel *altijd* de regeling verbod privégebruik voor personenauto's vooraf met de Belastingdienst af te stemmen.

Een dergelijke afspraak met betrekking tot de auto van de zaak kan worden gemaakt met de Belastingdienst/Oost/Coördinatiepunt privégebruik auto/Postbus 213/7100 AE WINTERSWIJK.

3.6.10 Achterlaten van de auto op de werkplek

Voor de bestelauto die buiten de werktijd niet gebruikt kan worden, heeft geen bijtelling in verband met privégebruik plaats te vinden. Hierbij wordt bedoeld op de situatie waarbij de werkgever de medewerker verplicht de auto na het werk op het bedrijfsterrein achter te laten en de autosleutels in te leveren (en dit uiteraard ook controleert). In dat geval is een rittenadministratie niet nodig. Ook deze in de wet opgenomen uitzondering beperkt zich tot bestelauto's.

Indien de werkgever van deze mogelijkheid voor personenauto's gebruik wenst te maken, adviseren wij de werkgever derhalve daarover vooraf afspraken te maken met de Belastingdienst.

Een dergelijke afspraak met betrekking tot de auto van de zaak kunnen worden gemaakt met de Belastingdienst/Oost/Coördinatiepunt privégebruik auto/Postbus 213/7100 AE WINTERSWIJK.

3.6.11 Gebruik tijdens wachtdienst

Medewerkers met wachtdienst moeten oproepbaar zijn en dus nemen zij de auto op zaterdag bijvoorbeeld mee naar het voetballen of bij het doen van boodschappen, zodat zij bij een oproep direct kunnen uitrukken. Voor de auto die aan de medewerker voor een wachtdienst ter beschikking wordt gesteld, worden de tijdens wachtdiensten gereden privékilometers – onder voorwaarden – als zakelijke kilometers aangemerkt. De voorwaarden zijn:

- de medewerker heeft geen invloed op de keuze van de auto;
- de medewerker heeft een privé-auto die net zo of zelfs meer geschikt is voor privégebruik dan de auto van de zaak;
- de medewerker is tijdens wachtdiensten verplicht binnen een redelijke afstand van zijn woonplaats te blijven;
- het aantal privékilometers dat tijdens de wachtdienst wordt gereden en het aantal en de plaats van de werkzaamheden waarvoor de medewerker is opgeroepen worden bijgehouden.

Tot slot zijn er nog de volgende twee situaties waarin geen bijtelling toegepast hoeft te worden, die alleen gelden voor bestelauto's.

3.6.12 Specifieke regelingen voor bestelauto's

Onderstaand geven wij twee specifieke regelingen weer voor de bestelauto's. In deze situatie hoeft geen bijtelling te worden toegepast.

Bestelauto's die (nagenoeg) uitsluitend geschikt zijn voor vervoer van goederen

De bijtelling voor privégebruik geldt niet voor bestelauto's die door aard of inrichting ongeschikt zijn voor privégebruik, dus (nagenoeg) uitsluitend geschikt zijn voor het vervoer van goederen. Deze bestelauto's zijn feitelijk ongeschikt voor privégebruik, bijvoorbeeld omdat de auto slechts één zitplaats heeft en verder is ingericht om slechts goederen te vervoeren.

Doorlopend afwisselend gebruikte bestelauto's

De bijtelling voor privégebruik geldt niet voor bestelauto's die vanwege het werk afwisselend worden gebruikt door twee of meer medewerkers.

De bestelauto moet dan wel 'doorlopend afwisselend' worden gebruikt.

De auto die 'opeenvolgend' eerst een maand door medewerker A en dan twee maanden door medewerker B wordt gebruikt valt hier buiten. Door het steeds wisselend gebruik kan nauwelijks vastgesteld worden of en wie de bestelauto voor privédoeleinden gebruikt. In dat geval moet de werkgever het privégebruik belasten via de eindheffing. De eindheffing bedraagt € 300 per bestelauto per kalenderjaar. Bij een gedeelte van een jaar wordt dit herrekend, bij een half jaar bedraagt de eindheffing € 150.

3.7 Parkeren

3.7.1 Eigen auto

De onbelaste vergoeding van € 0,19 dekt alle kosten van de auto, inclusief benzine, parkeer-, veer- en tolgelden (PVT-gelden). Vergoedt de werkgever de PVT-gelden apart, bovenop de € 0,19 per kilometer, dan moet hij deze verplicht belasten volgens de eindheffing. Eindheffing betekent dat de werkgever een afkoopsom voor de loonheffing moet betalen. De werkgever mag de vergoeding niet bij de medewerker belasten. Omdat het een verplichte eindheffing is, geldt het enkelvoudige tarief (dus niet bruten).

De Belastingdienst heeft uitdrukkelijk goedgekeurd dat de werkgever wel een gratis parkeerplaats in de nabijheid van de werkplek mag verstrekken, ook al moet hij deze huren. Een dergelijke verstrekking mag dus wel naast de kilometervergoeding van € 0,19.

3.7.2 Auto van de zaak

Alle kosten terzake van de auto van de zaak mag de werkgever onbelast aan de medewerker verstrekken en vergoeden. Ook parkeerkosten kunnen derhalve aan de medewerker onbelast vergoed of verstrekt worden. Middels de fiscale bijtelling betaalt de medewerker reeds belasting voor het privégebruik van de auto van de zaak en derhalve ook voor de parkeerkosten.

3.7.3 P+R-terrein

Dit staat voor een Park en Ride terrein. P+R richt zich voornamelijk op keuzereizigers: mensen die meestal met de auto reizen, maar ook wel eens het openbaar vervoer gebruiken. Omdat P+R zich richt op een ketenverplaatsing en zulke verplaatsingen vaak meer tijd kosten, moet het P+R-terrein ervoor zorgen dat de nadelen van de ketenverplaatsing worden weggenomen of op zijn minst worden gecompenseerd.

Voor de privéauto geldt een onbelaste vergoeding van € 0,19 per kilometer. Deze vergoeding dekt alle kosten, dus daar zouden in dit geval ook de P+R-terreinkosten bij horen, zodat onbelaste vergoeding van de parkeerkosten naast de onbelaste kilometervergoeding van € 0,19 in beginsel **niet** mogelijk is. Dit is alleen anders indien het P+R-terrein in de "nabijheid" van de werkgever of cliënt ligt. In dat geval is het ons inziens *verdedigbaar* dat de kosten onbelast kunnen worden verstrekt.

Ter voorkoming van discussies is het raadzaam om dergelijke situaties af te stemmen met de Belastingdienst.

Voor de auto van de zaak kunnen de kosten van het P+R-terrein wel onbelast worden vergoed door de werkgever.

3.8 Carpool

Medewerkers kunnen besluiten samen te reizen, dit kan zelfs zeer aantrekkelijk zijn. Als diverse medewerkers met elkaar afspreken om samen te reizen, dan kunnen zij elk € 0,19 per woon-werkkilometer declareren. Zij kunnen de kosten met elkaar delen, waardoor er een forse fiscale stimulans is om samen te reizen. In deze situatie moet de reiskostenvergoeding wel gebaseerd zijn op de voor elke medewerker 'meest gebruikelijke weg' om naar de arbeidsplaats te komen. Dit is een soort 'informele' carpoolregeling.

Helaas kent de Belastingdienst ook een soort 'officiële' carpoolregeling. De belastingdienst onderscheidt namelijk twee situaties, te weten die waarin de medewerkers onderling afspraken maken (zoals hiervoor) en die waarin de werkgever een rol speelt. Bemoeit de werkgever zich te veel met het carpoolen, door bijvoorbeeld collectieve afspraken daarover te maken, dan werkt de 'informele' carpoolregeling niet.

Het goede nieuws is dat dan de 'omrij-kilometers' (om de passagier(s) op te halen) zakelijke kilometers zijn en ook tegen € 0,19 vergoed mogen worden. Het slechte nieuws is dat alleen de chauffeur € 0,19 per kilometer vergoed mag krijgen (voor de totale afstand). De passagiers worden dan geacht 'door de werkgever' te worden vervoerd en mogen niets declareren!

Deze regels gelden uiteraard ook bij het meereizen in een auto van de zaak, de passagiers die met de bestuurder meereizen mogen ook € 0,19 per kilometer ontvangen (tenzij de bestuurder in opdracht van de werkgever handelt).

De werkgever moet dus zeer goed opletten. Wil hij niet in de 'val' van de 'officiële' carpoolregeling lopen, dan mag hij niet sturinggevend optreden. Het carpoolen moet een vrije keuze van de medewerkers zijn. Hij mag het carpoolen wel stimuleren, maar niet verplichten. De Belastingdienst meldt dat een door de medewerkers opgezette 'belangstellingsregistratie' in de kantine of op het intranet mogelijk is, zolang het maar geen verplichtingen tegenover de werkgever geeft. Dat is ook niet aan de orde, indien de werkgever aanwijst welke medewerkers op een bepaalde plek moeten werken, tenzij de werkgever zich mengt in het carpoolen door bijvoorbeeld de chauffeur aan te wijzen. Het aanwijzen van aparte carpoolplaatsen dicht bij de ingang die alleen door carpoolers gebruikt mogen worden, is geen probleem.

3.9 Deelauto

Deelauto's (ook wel poolauto's genoemd) zijn auto's die worden gebruikt door meerdere medewerkers. Deze deelauto's zijn feitelijk ter beschikking gesteld aan de individuele medewerkers die gebruik maken van de betreffende deelauto. Het voordeel van de deelauto is dat wanneer de medewerker de auto niet gebruikt, een andere medewerker deze auto kan gebruiken. Gelet op het feit dat ook de deelauto's ter beschikking worden gesteld door werkgever, gelden ook hierbij in principe de fiscale regels van de auto van de zaak. Onze praktijkervaring is dat met de Belastingdienst onder bepaalde voorwaarden voor een groep van medewerkers een collectieve afspraak kan worden gemaakt met betrekking tot een verbod op privégebruik van de auto en het hierop door de werkgever uit te oefenen toezicht (zie ook auto van de zaak onderdeel 3.6.2.C).

Het voordeel van een dergelijke afspraak is dat de medewerkers in een dergelijke situatie niet verplicht zijn een rittenadministratie bij te houden. Zij kunnen de vastgelegde en nageleefde afspraak als bewijsmiddel gebruiken ter voorkoming van een bijtelling privégebruik. Indien en voor zover de auto's ook privé

gebruikt worden, zijn in de praktijk ook wel praktische afspraken te maken omtrent de hoogte van de bijtelling op individueel niveau.

Volledigheidshalve merken wij op dat er aanbieders zijn van deelauto's die het gehele systeem vanaf de reserveringen, sleuteluitgifte tot een exacte kilometerregistratie verzorgen. Dit betekent dat hiermee de administratieve lasten van de werkgever aanzienlijk worden beperkt en een fiscale bijtelling eenvoudig voorkomen kan worden.

3.10 Taxi

Indien de medewerker voor zakelijke (w.o. woon-werkverkeer) doeleinden gebruik maakt van de taxi, is het mogelijk dat de werkgever de werkelijk gemaakte kosten (binnen de grenzen van redelijkheid) onbelast vergoed. Een privétaxirit kan nooit onbelast vergoed worden.

3.11 Huurauto

Een huurauto wordt niet direct door de werkgever zelf ter beschikking gesteld, maar gehuurd van een autoverhuurbedrijf. Toch kan er in deze situatie sprake zijn van een ter beschikking gestelde auto (auto van de zaak), omdat de werkgever uiteindelijk degene is die de kosten van de auto voor zijn rekening neemt. Dat deze van een autoverhuurbedrijf is doet niet ter zake. Een auto van de zaak behoort ook in eigendom tot de leasemaatschappij en niet tot de werkgever. Van terbeschikkingstelling kan in het algemeen worden gesproken wanneer de werknemer op het moment dat hij dat wenst de auto vrijelijk kan gebruiken. Dit is bij een huurauto, evenals bijvoorbeeld een auto van de zaak het geval.

Een fiscale bijtelling zal derhalve bij de medewerker die gebruik maakt van een huurauto toegepast dienen te worden, tenzij aannemelijk gemaakt kan worden dat de medewerker de huurauto niet voor méér dan 500 kilometer in een kalenderjaar voor privédoeleinden gebruikt (zie § 2.11).

Voor medewerkers die *af en toe* een auto nodig hebben voor zakelijk gebruik, maar bijvoorbeeld met de fiets of het openbaar vervoer naar het werk reizen kan het gebruik van een huurauto (bijvoorbeeld greenwheels) een ideale oplossing zijn. Wij achten het *verdedigbaar* in dergelijke situaties te stellen dat de medewerker niet op ieder gewenst moment kan beschikken over de huurauto, zodat de fiscale regels voor de auto van de zaak mogelijk niet van toepassing zijn. Indien in deze situatie aannemelijk gemaakt kan worden dat de huurauto uitsluitend voor zakelijke doeleinden wordt gebruikt kan de huurauto onbelast aan de medewerker ter beschikking gesteld worden.

Gelet op het risico dat een huurauto aangemerkt kan worden als een auto van de zaak adviseren wij in dergelijke gevallen wel altijd vooraf met de Belastingdienst af te stemmen.

3.12 Motorfiets en scooter

Voor het zakelijk verkeer (w.o. woonwerk-verkeer) kan een onbelaste kilometervergoeding van € 0,19 worden gegeven. Indien de werkgever de scooter ter beschikking stelt aan de medewerker kan geen aanvullende onbelaste kilometervergoeding van € 0,19 aan de medewerker gegeven worden.

Het privévoordeel van de ter beschikking gestelde motor of scooter 'de motor of scooter van de zaak' is belast voor de loonheffing. Voor de motor of scooter 'van de zaak' geldt geen vast percentage voor het privégebruik, zoals deze wel geldt voor de auto van de zaak (fiscale bijtelling).

In tegenstelling tot de auto moet dus het **werkelijke** privégebruik belast worden! Dit betekent dat de werkgever de privékilometers moet schatten of registreren en dan

belasten tegen de werkelijke kilometerprijs van de motor of scooter. Er zijn in de praktijk wel afspraken gemaakt met de Belastingdienst inzake het toepassen van een forfaitaire bijtelling voor privégebruik van de motor of scooter. Indien gewenst kan de werkgever derhalve ook een dergelijke afspraak met de Belastingdienst trachten overeen te komen.

Voor de bewijslast of de 'motor of scooter van de zaak' voor privédoeleinden gebruikt wordt geldt de vrije bewijsleer. De werkgever mag dus zelf kiezen op welke wijze hij de omvang van het privégebruik aannemelijk wenst te maken. Wij adviseren de werkgever aan te sluiten bij de bewijsregels die gelden voor de auto van de zaak.

Wij verwijzen derhalve naar hetgeen wij daar hebben opgemerkt (zie § 2.6.2). Indien de motor of scooter van de zaak alleen voor zakelijke doeleinden wordt gebruikt en de werkgever dit ook aannemelijk kan maken, kan de motor of scooter volledig onbelast ter beschikking gesteld worden. Wij adviseren dit wel vooraf met de Belastingdienst af te stemmen.

3.13 Fiets

3.13.1 Verstrekken of vergoeden van een fiets

Een fiets kan onbelast vergoed of verstrekt worden indien een medewerker de fiets gebruikt op *meer dan de helft* van het aantal dagen dat hij naar het werk reist en voorzover de vergoeding of de waarde in het economisch verkeer van de verstrekte fiets niet hoger is dan € 749. Indien dit wel het geval is, dan dient het meerdere tot het loon te worden gerekend van de medewerker.

De fietsregeling geldt ook voor de 'E-bike'. Dat is een fiets met elektronische trapondersteuning. Ondanks de (hulp)motor valt deze onder de fietsregeling.

3.13.2 Ter beschikking gestelde fiets

Een fiets kan *eenmaal per drie jaar* onbelast ter beschikking gesteld worden indien een medewerker de fiets gebruikt op *meer dan de helft* van het aantal dagen dat hij naar het werk reist. De waarde in het economisch verkeer van de fiets mag niet hoger zijn dan € 749. Dit is een belangrijk verschil tussen de ter beschikking gestelde fiets en de fiets die wordt vergoed of verstrekt door de werkgever. Is de ter beschikking gestelde fiets toch duurder, dan is het privégebruik **niet** meer onbelast, maar moet de werkgever het privégebruik van de fiets schatten en belasten, bijvoorbeeld op 10% van de catalogusprijs van de fiets.

Bij de fiets, die direct eigendom wordt van de werknemer (of waarvoor de werkgever alleen een kostenvergoeding betaalt) mag de catalogusprijs **wel** hoger zijn dan € 749. De fiscale faciliteit van de fietsregeling is echter gemaximeerd op € 749. Is de fiets duurder, dan is het meerdere belast. Eventueel privégebruik van de fiets blijft in deze situatie echter wel onbelast. De werknemer kan echter ook het bedrag boven € 749 als eigen bijdrage betalen. Dan blijft de 'meerprijs' buiten de belastingheffing.

3.13.3 Bewijslast

In de praktijk is het niet eenvoudig om te beoordelen/controleren of de werknemer daadwerkelijk de fiets gebruikt voor het woon-werkverkeer.

In het algemeen zal de Belastingdienst akkoord gaan met de ter- beschikkingstelling, vergoeding, danwel verstrekking van een fiets aan een werknemer waarvoor de afstand van het voor- of natransport minder bedraagt dan 15 kilometer.

Indien de afstand van het voor- of natransport meer dan 15 kilometer bedraagt, is het mogelijk dat de Belastingdienst nader bewijs verlangt.

Hoewel de vrije bewijsleer geldt voor het bewijs dat de werknemer voldoende gebruik maakt van de fiets voor het woon-werkverkeer heeft de Belastingdienst in een besluit enkele factoren aangegeven die de werkgever zou kunnen gebruiken teneinde aannemelijk te maken dat de werknemer die een woon-werk afstand van meer dan 15 kilometer heeft, de fiets voor het woon-werkverkeer gedurende het tijdvak waarover de fietsregeling zich uitstrekt gebruikt.

Deze factoren zijn:

- de aanwezigheid van een douchegelegenheid op het werk;
- de aanwezigheid van een fietsenstalling;
- een door de werknemer ondertekende verklaring waarin de reisafstand enkele reis staat vermeld, het aantal dagen dat de werknemer per week pleegt te fietsen en gedurende welke periode;
- de reisafstand in relatie tot de aard van de gebruikte fiets.

3.13.4 Woon-werk en zakelijke reizen

De fiscale faciliteit geldt uitsluitend wanneer de fiets wordt gebruikt voor woon-werkverkeer.

Hier is het onderscheid tussen woon-werkverkeer en zakelijk verkeer dus nog wel van belang. Het niet (voldoende) gebruiken van de fiets voor woon-werkverkeer heeft fiscale gevolgen, in die zin dat de waardering van nihil dan niet geldt. Volledigheidshalve merken wij op dat indien wel voldaan wordt aan de voorwaarden om een fiets onbelast te verstrekken, te vergoeden danwel ter beschikking te stellen het privégebruik volledig onbelast blijft.

Het is mogelijk dat een fiets niet onder de fietsregeling valt; bijvoorbeeld fietsen die alleen op een bedrijfsterrein worden gebruikt. Is privégebruik *volledig uitgesloten*, dan zijn er verder geen fiscale gevolgen.

3.13.5 Met de fiets samenhangende zaken en de fietsverzekering

Naast de fiets mag de werkgever onbelast de kosten van een fietsverzekering (voor drie jaar) vergoeden of deze verstrekken.

Tevens mag de werkgever de met de fiets samenhangende zaken onbelast vergoeden of verstrekken tot een bedrag van maximaal € 82 per kalenderjaar gedurende de drie jaar dat fietsregeling van toepassing is.

Tot het bedrag van € 82 kunnen de vergoedingen en verstrekkingen *zonder nader bewijs* plaatsvinden. Indien de werkgever bijvoorbeeld voor € 40 aan met de fiets samenhangende zaken verstrekt, kan hiervoor aanvullend zonder nader bewijs nog een onbelaste vergoeding van € 42 worden betaald.

Doordat het bedrag van € 82 een forfait betreft kunnen in *geen* geval onbelaste vergoedingen of verstrekkingen tot een hoger bedrag plaatsvinden.

Overigens kan een onbelaste vergoeding of verstrekking van een fietsverzekering en met de fiets samenhangende zaken ook plaatsvinden als de werkgever de fiets zelf niet onbelast heeft vergoed of verstrekt. Voorwaarde is dan uiteraard wel dat de medewerker zijn zelf bekostigde fiets op meer dan de helft van het aantal reisdagen voor woon-werkverkeer gebruik maakt van de fiets.

3.13.6 Onbelaste kilometervergoeding voor het *gebruik* van de fiets

Hierna behandelen wij de situatie waarin de werkgever een *vergoeding* aan de medewerker betaalt voor het *gebruik* van de eigen fiets van de medewerker.

Bij gebruik van de fiets voor zakelijke reizen (w.o. woon-werkreizen) mag de werkgever de kosten van de medewerker onbelast vergoeden tot maximaal € 0,19 per kilometer.

In de praktijk bieden werkgevers ook fietsstimuleringsprogramma's (bijvoorbeeld de zogenoemde Trappers) aan medewerkers die reizen met de fiets. De medewerkers kunnen waardepunten verdienen door met de fiets naar het werk te reizen. De waardepunten kunnen vervolgens ingewisseld worden voor een bepaalde beloning. Uit de praktijk blijkt dat dergelijke waardepunten onbelast verstrekt kunnen worden voor zover de fiscale ruimte van € 0,19 per zakelijke kilometer (nog) niet volledig is benut. Indien een medewerker reeds een onbelaste kilometervergoeding van € 0,19 ontvangt, kan de werkgever dus niet daarnaast nog de waardepunten onbelast verstrekken aan de medewerker.

3.14 Combinaties van de voorgaande regelingen

In de praktijk zie je tegenwoordig dat werkgevers een combinatie van vervoersvormen aan de medewerkers aanbieden. De werkgever zal per vervoersvorm moeten kijken of aan de fiscale voorwaarden wordt voldaan. Indien per vervoersvorm aan de fiscale voorwaarden wordt voldaan kan ook de combinatie onbelast plaatsvinden. De fiscale gevolgen van een aantal veel voorkomende combinaties hebben wij onderstaand opgenomen.

3.14.1 Openbaar vervoer in combinatie met de auto van de zaak

Het is toegestaan dat *naast* de ter beschikking gestelde auto van de zaak, de werkelijke reiskosten voor openbaar vervoer onbelast worden vergoed. De bijtelling voor privégebruik zal niet verhoogd worden indien regelmatig van het openbaar vervoer gebruik wordt gemaakt naast de ter beschikking gestelde auto. Pas bij *excessief privégebruik*⁶ van de auto van de zaak is de bijtelling meer dan 25%, 20% (bij zuinige auto's) of 14% (bij zeer zuinige auto's).

3.14.2 Openbaar vervoer in combinatie met de fiets

Een vervoerscombinatie van OV-jaarkaart voor het woonwerk- en zakelijke verkeer, plus een door de werkgever verstrekte fiets voor het **aansluitend** vervoer in het woon-werkverkeer is onbelast op voorwaarde dat de waarde van de fiets binnen de maximale begrenzings blijft

⁶ Er is sprake van excessief privégebruik indien de kosten voor de privékilometers meer dan 25% dan de kosten voor de zakelijke kilometers zijn. Wanneer dit zo is, is lastig aan te geven. Slechts bij medewerkers die zeer veel privékilometers met de auto van de zaak reizen kan een verhoging van de bijtelling plaatsvinden. Als voorbeeld wordt genoemd iemand die bij baan A een auto van de zaak krijgt. Als baan B heeft deze persoon een baantje als koerier. Voor zijn baan als koerier gebruikt deze persoon de auto van de zaak die hij bij baan A heeft gekregen. Deze koerier zal heel veel privé met de auto rijden waardoor een hogere bijtelling verschuldigd is.

en wordt voldaan aan het minimaal voorgeschreven gebruik (meer dan 50% van de dagen dat pleegt te worden gereisd).

Hierboven gaat het om aansluitend vervoer met de fiets. Echter, verstrekt de werkgever een NS- of OV-jaarkaart **naast** de fiets, bijvoorbeeld voor slecht weer, dan ontstaat er een bewijsprobleem. Dan is het namelijk niet meer aannemelijk dat de medewerker de fiets voor meer dan de helft van het aantal werkdagen gebruikt. Dan geldt de gunstige fietsregeling niet.

Het is wel toegestaan alleen voor de wintermaanden een maandtrajectkaart te geven, als de medewerker maar gedurende de rest van het jaar voldoende fietst.

3.14.3 Fiets in combinatie met de auto van de zaak

Een combinatie van de fietsregeling en het ter beschikking stellen van een auto van de zaak is onder voorwaarden onbelast mogelijk. De bijtelling van de auto van de zaak wordt alleen bij excessief privégebruik hoger dan 25% vastgesteld.

Indien de medewerker de auto van de zaak gebruikt voor zakelijke reizen en deels voor woon-werkverkeer (bijvoorbeeld bij slecht weer en op de dagen dat de medewerker naar een klant gaat) en in ieder geval op meer dan de helft van de werkdagen met de fiets naar het werk zal er niet automatisch sprake zijn van excessief privégebruik op jaarbasis, zodat de geldende fiscale bijtelling ook voor de medewerker die tevens fiets gehandhaafd kan blijven. De auto van de zaak wordt immers nog steeds voor zakelijk doeleinden gebruikt en het privégebruik neemt in ieder geval niet toe doordat de medewerker tevens met de fiets reist.

Indien de medewerker op meer dan de helft van de werkdagen met de fiets naar het werk gaat, en de overige dagen met de leaseauto reist, voldoet de medewerker ook aan de voorwaarden voor de fietsregeling.

De werkgever kan de medewerker derhalve fiscaal gefacilieerd een fiets verstrekken en een leaseauto zonder dat de medewerker een extra hoge bijtelling dient toe te passen. Wij merken daarnaast op dat een onbelaste vergoeding van € 0,19 op de dagen dat een medewerker met de fiets naar werk reist tot de mogelijkheden behoort.

3.14.4 Openbaar vervoer in combinatie met de taxi

Indien een medewerker met de trein en aansluitend met de taxi naar de cliënt gaat is er sprake van een zogenoemde ketenreis.

Beide vervoersvormen worden op hun eigen fiscale merites beoordeeld.

Bij zakelijk gebruik mag de werkgever zowel de werkelijk gemaakte kosten van het openbaar vervoer als van de taxi vergoeden of verstrekken.

3.14.5 Ketenreis van verschillende vervoersvormen (mobiliteitskaart)

Stel een medewerker reist met zijn privéauto naar een cliënt. Aangezien deze cliënt geen parkeermogelijkheid heeft, reist deze medewerker het laatste deel van de reis met het openbaar vervoer en taxi. De auto wordt geparkeerd op een zogenoemde P+R parkeerplaats. De fiscale gevolgen zijn als volgt.

Voor de auto mag maximaal € 0,19 per kilometer onbelast worden vergoed. Daarnaast kunnen de werkelijke kosten van openbaar vervoer en taxireis geheel onbelast worden vergoed.

Ervan uitgaande dat de P + R parkeerplaats niet nabij de werkplaats of cliënt gelegen is zal de parkeerplek niet onbelast mogen worden verstrekt.

3.15 Administratieplicht

Loonaangifte

De werkgever moet maandelijks in de loonaangifte aan de Belastingdienst opgeven of hij onbelaste kilometervergoedingen betaalt, inclusief het totaalbedrag daarvan.

Dat betreft dus zowel de woon-werk- als de zakelijke kilometers. Vergoedingen voor plaatsbewijzen, zoals vliegtickets of treinkaarten, hoeven niet gemeld te worden. Bij gebruikmaking van de mobiliteitskaart is formeel sprake van **vervoer vanwege de werkgever**. Dit betekent dat werkgevers die gebruik maken van een mobiliteitskaart deze verplichting niet hebben.

Loonadministratie

Bij een losse reiskostenvergoedingen (voor eigen vervoer en/of openbaar vervoer) is het niet (langer) verplicht om de gedeclareerde kilometers per medewerker per loontijdvak te registreren bij de loonadministratie.

Evenmin hoeft de werkgever bij de loonadministratie de plaatsbewijzen en/of abonnementen voor openbaar vervoer te bewaren. Wel moeten al deze gegevens op een andere wijze of andere plaats door de werkgever worden bewaard, omdat de werkgever nog wel aannemelijk dient te maken dat terzake een onbelaste vergoeding mogelijk was. Bij gebruikmaking van de mobiliteitskaart kan men, bij gebreke van een plaatsbewijs, de aan de werkgever uitgereikte factuur (en de eventueel onderliggende administratie) worden bewaard voor het aannemelijk maken van de zakelijkheid.

Een vaste reiskostenvergoeding moet wel geregistreerd worden in de loonadministratie, middels een specificatie van de vaste reiskostenvergoeding.

4 Totaalpakketten inzake mobiliteit

4.1 Cafetariaregeling

'Arbeidsvoorwaarden a la carte' of cafetariamodelen hebben als doel de arbeidsvoorwaarden uitruilbaar te maken. De werkgever kan door toepassing van de cafetariaregeling kostenneutraal verschillende fiscaal gefaciliteerde vervoersvormen aan de medewerkers aanbieden. Het is een ruilsysteem waarbij – als basis – met de medewerker een bepaald brutoloon is overeengekomen. De medewerker kan er voor kiezen om delen van dit brutoloon in te ruilen voor andere beloningsvormen.

De werkgever kan een cafetariamodel aan de medewerkers aanbieden welke alleen betrekking heeft op reiskosten. De medewerker krijgt een budget (brutoloon) en kan dit gebruiken voor het leasen van een auto of een kilometervergoeding en/of een OV jaarkaart en/of een fiets van de zaak, maar kan er ook voor kiezen met zijn eigen auto naar het werk te gaan, of met iemand te carpoolen. Binnen zo'n ruilsysteem hebben fiscaalvriendelijke keuzes uiteraard de meeste belangstelling. Indien de medewerker kiest voor een fiscaalvriendelijke vervoersregeling, zoals een OV-jaarkaart of de fiets van de zaak, wordt deze deels gefinancierd door de loonbelasting/inkomstenbelasting die zij anders over het belaste brutoloon hadden moeten afdragen.

Uiteraard dient een cafetariamodel wel te voldoen aan de fiscale voorwaarden die daarvoor gelden. De Belastingdienst stelt als belangrijke eis voor de invoering van een cafetariaregeling dat de regeling voldoende realiteitsgehalte heeft en dat de werkgever de medewerker expliciet op de gevolgen wijst.

Het verlagen van brutoloon heeft bijvoorbeeld de volgende gevolgen:

- verlaging pensioengrondslag (hier is echter onder voorwaarden wel een uitzondering op mogelijk);
- verlaging vakantiegelduitkering (kan wellicht voorkomen worden door een hoger percentage dan 8% toe te kennen);
- verlaging van de uitkeringsgrondslag voor bijvoorbeeld de ZW, WW en WIA etc.

Verder mag geen strijd ontstaan met wettelijke bepalingen zoals de Wet minimumloon en minimumvakantiebijslag of de CAO.

In de praktijk is inmiddels gebleken dat de Belastingdienst voor bepaalde loonsafhankelijke regelingen toestaat dan men uit blijft gaan van het oorspronkelijke hogere brutoloon, zoals voor de opbouw van vakantietoeslag en/of de dertiende maand, een overwerkvergoeding of onregelmatigheidstoeslag zonder dat dit afbreuk doet aan de realiteitswaarde van de omruil van arbeidsvoorwaarden.

Indien de werkgever overweegt om de uitruil van arbeidsvoorwaarden niet door te laten werken naar één of meer loonsafhankelijke regelingen, adviseren wij om een en ander vooraf af te stemmen met de Belastingdienst.

4.2 Salderingsregeling

In de praktijk komt het voor dat de werkgever verschillende vergoedingen voor woon-werkverkeer, zakelijke reizen en studiereizen aan de medewerker toekent. Veel werkgevers kennen bijvoorbeeld nog een verschil tussen vergoedingen voor woonwerk- en zakelijke kilometers. Zo vergoeden veel werkgevers nog € 0,28 voor zakelijke kilometers op basis van het daarvoor vrijgestelde bedrag uit het verleden. De vergoeding voor woon-werkkilometers is veelal lager vastgesteld, op bijvoorbeeld € 0,10 per kilometer. In dat geval is volgens de hoofdregel € 0,09 bij de zakelijke kilometers, terwijl de woon-werkvergoeding € 0,09 hoger

mag zijn.

Het is toegestaan dat de werkgever al deze afzonderlijke vergoedingen bij elkaar optelt en afzet tegen € 0,19. Hierdoor wordt voorkomen dat de werkgever een deel moet belasten, terwijl de werkgever anderzijds meer onbelast had mogen vergoeden. Een belangrijke voorwaarde voor het salderen is dat de werkgever de mogelijkheid tot saldering vastlegt in zijn arbeidsvoorwaarden, bijvoorbeeld door een aanvulling op de (collectieve) arbeidsovereenkomst of op de reiskostenregeling zelf. Daarin moet de werkgever opnemen dat het bovenmatige deel van de hoge kilometer-vergoedingen verrekend wordt met de beschikbare 'ruimte' binnen de lage kilometervergoedingen. De saldering geldt ook voor de premies werknemersverzekeringen.

Moment salderen

Er zijn een tal van mogelijkheden om de saldering toe te passen. De saldering kan in het zelfde loontijdvak plaatsvinden. De saldering over de maand december hoeft eerst in januari van het nieuwe kalenderjaar verloond te worden.

Saldering mag ook plaatsvinden over het gehele kalenderjaar.

De eindafrekening (betaling en inhouding) moet dan plaatsvinden in januari van het nieuwe kalenderjaar. In dit geval gelden wel de belastingtarieven van het nieuwe jaar. Bij einde dienstbetrekking in de loop van het jaar, moet de werkgever uiterlijk in de eerstvolgende kalendermaand afrekenen.

De werkgever mag ook eerst het bovenmatige stuk van de kilometervergoeding belasten. Na afloop van het jaar maakt hij vervolgens een eindafrekening van alle reiskostenvergoedingen. Is er teveel belast, dan mag hij het verschil als negatief loon verrekenen in de eerste maand van het nieuwe jaar.

4.3 Cashoptie

De werkgever kan aan de medewerkers de cashoptie toekennen.

De cashoptie is een bruto bedrag dat maandelijks met het salaris wordt uitbetaald terzake van reiskosten. De cashoptie kan zeer goed als alternatief voor de leaseauto worden aangeboden aan de medewerkers.

De cashoptie is in dat geval een bruto bedrag overeenkomstig het leasebudget dat aan de medewerkers die niet kiezen voor de leaseauto wordt uitbetaald. Medewerkers die een cashoptie ontvangen zijn *zelf* verantwoordelijk voor de wijze waarop zij het vervoer in verband met woon-werkverkeer en/of zakelijke reizen organiseren. Aanvullende declaratie van reiskosten zijn bijvoorbeeld niet mogelijk.

De cashoptie brengt voor de werkgever wel extra kosten met zich mee, omdat over de toekenning van de cashoptie werkgeverslasten in het kader van de sociale verzekeringen verschuldigd zijn. Dit nadeel kan de werkgever eventueel ondervangen door het bedrag van de cashoptie op bijvoorbeeld circa 75% van het leasebudget vast te stellen. De cashoptie heeft als voordeel dat geen langlopende leasecontractverplichtingen aangeaan hoeven te worden en er geen extra kosten verschuldigd zijn bij voortijdig uitdiensttreding van een medewerker. Verder hoeft de werkgever geen verdere administratie bij te houden, omdat hij geen vervoersvormen aanbiedt.

4.4 Cashoptie in combinatie met de salderingsregeling

De cashoptie kan maandelijks fiscaal worden geoptimaliseerd door gebruik te maken van de zojuist genoemde fiscale salderingsregeling. Hierbij kan het gedeelte van de maandelijkse cashoptie dat overeenkomt met het door de betreffende medewerker aantal zakelijk gereden kilometers (w.o. woon-werkverkeer) maal € 0,19 onbelast worden

uitbetaald.

De medewerker wordt de mogelijkheid geboden na afloop van het kalenderjaar de werkgever te verzoeken een nacalculatie te maken op basis van een eigen bijgehouden kilometeradministratie.

De kilometeradministratie levert de medewerker in bij de werkgever.

Op basis van deze kilometeradministratie, wordt een deel van de eerder belaste reiskostenvergoeding alsnog omgezet in een onbelaste vergoeding. Dit moet volgens de fiscale regeling dan uiterlijk in de maand, volgende op het kalenderjaar waarop de vergoeding betrekking heeft, worden verwerkt in de salarisadministratie.

Indien de werkgever gebruik wil maken van de salderingsregeling, dient dit schriftelijk vastgelegd te worden. Tevens dient de medewerker gewezen te worden op de mogelijke nadelige gevolgen die het salderen met zich mee kan brengen (verlaging van de grondslag van inkomensafhankelijke regelingen, zie ook hetgeen wij hebben weergegeven bij de cafetarieregeling).

Mobiliteitsbudget

Een vorm voor het aanbieden van een combinatie van vervoersmiddelen is het zogenoemde mobiliteitsbudget. De werkgever kan zijn jaarlijkse totale vervoerskosten omzetten in individuele budgetrechten voor medewerkers. De medewerker krijgt dit budget en kan deze gebruiken voor alle zakelijke reizen en afhankelijk van de afspraken die de werkgever met de medewerkers maakt, voor privéverkeer. Het mobiliteitsbudget is een voorbeeld van een cafetarieregeling die is toegesneden op mobiliteit.

De medewerkers die een mobiliteitsbudget ontvangen hebben (evenals bij de cashoptie) de volledige keuzevrijheid in het soort vervoermiddel dat zij gebruiken voor hun zakelijke en woon-werkreizen. Het verschil met de cashoptie is dat de werkgever tevens vervoersmogelijkheden aan de medewerker aanbiedt. De werkgever kan bijvoorbeeld de medewerkers aanbieden met dit budget een auto te leasen, gebruik te maken van fiets, gebruik te maken van een huur- of deelauto, kilometers te declareren voor gebruik privéauto of reizen per trein of taxi.

De fiscale regels per vervoersvorm wijzigen niet door het mobiliteitsbudget. Dit betekent dat de medewerker die kiest voor een leaseauto een fiscale bijtelling verschuldigd is en de medewerker die bijvoorbeeld kiest voor een openbaar vervoerkaart hierover onder voorwaarden geen belasting verschuldigd is. Indien een medewerker kiest voor fiscaalvriendelijke vervoersvormen, houdt hij op het einde van het kalenderjaar een deel van zijn budget over. Dit kan voor de medewerker een stimulans zijn voor fiscaal vriendelijke vervoersvormen te kiezen. Indien de medewerker regelmatig kiest voor een taxi is het mogelijk dat zijn budget reeds voor het einde van het jaar op is. Deze medewerker zal zijn vervoerskosten vervolgens tot het einde van het jaar zelf dienen te bekostigen.

Attentiepunten

De totale kosten voor de werkgever kunnen vooraf vastgesteld worden.

Wij adviseren bij de berekening van de hoogte van het budget er zekerheidshalve van uit te gaan dat over het gehele budget werkgeverslasten in het kader van de sociale verzekeringen verschuldigd zijn.

Het jaarbudget dat toegekend wordt dient **niet** feitelijk iedere maand te worden uitgekeerd. Indien het jaarbudget wel in maandelijks termijn zou worden uitgekeerd, moet iedere maand over een deel van het budget loonheffingen ingehouden en afgedragen worden. Om dit te voorkomen adviseren wij vast te leggen dat slechts aan het einde van het jaar een eventueel overgebleven deel van het jaarbudget als brutoloon zal worden uitgekeerd.

Overigens kan ook dit brutoloon vervolgens ingeruild worden voor andere onbelaste loonbestanddelen (cafetariaregeling, maar dan *niet* specifiek voor vervoersvormen). Op deze wijze verkrijgt de medewerker die voor een fiscaal vriendelijke vervoersvorm heeft gekozen het restant van zijn budget in feite netto volledig uitbetaald (zij het in de vorm van een onbelast loonbestanddeel). Er kan bijvoorbeeld bepaald worden dat de medewerker het restant van zijn budget netto in zijn pensioen kan storten. Wel dient een dergelijke inruil ruim voor de jaarafrekening afgesproken te worden, zodat het bedrag van de inruil feitelijk nog niet vaststaat. Indien de hoogte van het bedrag reeds vastgesteld is kan dit budget namelijk op grond van de fiscale regelgeving niet meer ingeruild worden voor een onbelast loonbestanddeel.

De Belastingdienst volgt de omzetting van belast brutoloon in onbelast – of laag belast – nettoloon zeer kritisch. Indien de werkgever de fiscale regels niet goed toepast, heft de Belastingdienst zonder enige aarzeling na. Ter voorkoming van discussies is het raadzaam een dergelijke regeling af te stemmen met de Belastingdienst.

4.5 Mobiliteitskaart

De werkgever kan de medewerkers een totaalpakket voor zakelijke mobiliteit aanbieden, dat bestaat uit een *combinatie* van deelauto, huurauto, trein, (trein)taxi, gebruik van P&R (Park en Ride) terreinen, de OV-fiets, het elektronisch verwerken van kilometerdeclaraties en het beheer van persoonsgebonden mobiliteitsbudgetten aanbieden. Het totaalpakket wordt aangeboden in de vorm van een zogenoemde mobiliteitskaart.

Indien de werkgever kiest voor het totaalpakket zullen de medewerkers vaker gebruik maken van meerdere vervoersmogelijkheden en ontstaan zogenoemde ketenreizen. De werkgever kan zelf kiezen welke rechten en welk budget hij aan bepaalde medewerkers toekent: 2e klas of 1e klas, wel of geen gebruik van taxi, huurauto of poolauto enzovoort. Voor de medewerker is de mobiliteitskaart zeer prettig, omdat de medewerker per reis kan kiezen voor de reis die hem op dat moment het beste uitkomt.

De fiscale gevolgen van een mobiliteitskaart zijn in feite vrij simpel. De Belastingdienst zal willen weten welke vervoersvormen de combinatie bevat en vervolgens *per onderdeel* daarvan de fiscale gevolgen vaststellen. Er gelden namelijk geen specifieke fiscale regels voor de ketenreis.

Dit klinkt als een behoorlijke administratieve last voor de werkgever. Echter de intermediairs die deze mobiliteitskaarten uitgeven verzorgen vaak ook het gehele administratieve proces. Per maand ontvangt de werkgever maandelijks de digitale gegevens (waarin dus o.a. het aantal zakelijke kilometers staat).

Declaraties van medewerkers zijn niet nodig, omdat op het moment dat de reis geboekt is de mobiliteitskaart als vervoersbewijs dient. Wij merken wel op dat de werkgever erop attent dient te zijn dat in dergelijke declaraties, of eventueel verkregen aanvullende administratie een omschrijving van het doel van de reis staat opgenomen. Indien dit niet vermeld wordt op de declaraties, of blijkt uit andere informatie van de intermediair dient de werkgever zelf op een andere wijze aannemelijk te kunnen maken dat de gemaakte reizen een zakelijk karakter hebben.

De administratie die verkregen wordt van de intermediair kan als bewijs voor de zakelijke en woon-werkkilometers dienen (tenzij geen omschrijving van het doel van de reis is opgenomen in deze administratie).

De werkgever dient daarom deze factuur en de digitale administratie bij de loonadministratie te bewaren voor een periode van 7 jaar.

In beginsel kan de mobiliteitskaart volledig onbelast verstrekt worden aan de medewerker, omdat de mobiliteitskaart slechts gebruikt mag worden voor woon-werkverkeer en zakelijke reizen. De mobiliteitskaart kan gezien worden als 'vervoer vanwege de werkgever'. Echter indien uit de administratie blijkt dat een medewerker een privéreis heeft gemaakt dient deze reis als loon in natura te worden belast tegen de waarde in het economisch verkeer (in de praktijk: de factuurwaarde). De werkgever zal hier dus op moeten toezien.

5 Fiscale regelingen ter voorkoming van mobiliteit

5.1 Verhuiskostenregeling

Naast de fiscale mogelijkheden om reiskosten te vergoeden, kan de werkgever ook een fiscaal gefacilieerde vergoeding geven als een werknemer in het kader van zijn dienstbetrekking verhuist. De fiscale verhuiskostenregeling is met ingang van 2009 gewijzigd. Sinds 1 januari 2009 geldt dat naast de kosten van overbrenging van de boedel maximaal € 7.750 onbelast vergoed mag worden (voorheen was dit maximaal € 5.445).

In het algemeen is vereist dat de medewerker door de aanvaarding van de dienstbetrekking gedwongen is zo spoedig mogelijk van woonplaats te veranderen. Dit wordt minder aannemelijk als de afstand betrekkelijk gering is of als er een groot tijdsverloop ligt tussen het aanvaarden van de dienstbetrekking en de verhuizing.

Tenzij de Belastingdienst het tegendeel aannemelijk maakt, is er in ieder geval sprake van een zakelijke verhuizing als de medewerker binnen 2 jaar na aanvaarding van de nieuwe dienstbetrekking of de overplaatsing verhuist naar een woning binnen een afstand van 10 kilometer van de nieuwe plaats van zijn dienstbetrekking terwijl hij op een afstand groter dan 25 kilometer van deze plaats woonde.

Het voorgaande betekent dat als de medewerker binnen twee jaar na aanvaarding van de dienstbetrekking verhuist naar een woning die is gelegen binnen een afstand van 10 kilometer van zijn werkplek bij de werkgever in ieder geval een onbelaste verhuis- en inrichtingsvergoeding van € 7.750 **plus** een vergoeding van de werkelijke kosten van het overbrengen van de inboedel zonder aanvullend bewijs mogelijk is. Echter, ook als niet aan deze voorwaarden wordt voldaan kan een onbelaste verhuis-, inrichtingsvergoeding en een vergoeding van de kosten voor het overbrengen van de boedel worden gegeven aan de medewerker. In dat geval dient de werkgever te kunnen bewijzen dat de verhuizing veroorzaakt wordt door zijn dienstbetrekking.

5.2 Telewerken

5.2.1 Inrichting werkruimte

Om het telewerken te stimuleren en daarmee het woon-werkverkeer te beperken, is een faciliteit in de wet opgenomen die voorziet in een belastingvrije vergoeding voor de inrichting van de werkruimte thuis. Voorwaarde is wel dat de werkplek moet voldoen aan de eisen die krachtens de ARBO-wetgeving terzake zijn gesteld. De maximale vergoeding c.q. verstrekking bedraagt € 1.815 per vijf kalenderjaren.

Onder deze faciliteit vallen onder meer een bureautafel, een bureaustoel, bureauverlichting en dergelijke, alsook andere aanpassingen van de werkplek ingevolge de Arbo-wetgeving.

Naast de voorwaarde dat de werkplek voldoet aan de eisen die krachtens de Arbo-wetgeving terzake zijn gesteld, gelden de volgende voorwaarden om voor deze faciliteit in aanmerking te komen:

- De medewerker is gedurende de normale werkdagen ten minste één gehele werkdag per week, zonder dat tevens wordt gereisd naar een buiten de woning gelegen arbeidsplaats, thuis werkzaam;

- Er is een schriftelijk contract tussen werkgever en medewerker opgesteld waarin een en ander is vastgelegd (naam en het adres van de medewerker en de dag of dagen in de week waarop de medewerker in de werkruimte thuis werkt);
- Er moeten mogelijkheden zijn voor digitale communicatie (via een computer en modem, daaronder tevens begrepen een fax) tussen de werkplek thuis en de reguliere werkplek.

Volgens het arbeidsomstandighedenbesluit moet de inrichting van de werkruimte aan de volgende eisen voldoen:

- De arbeidsplaats van een thuiswerker is zodanig ingericht dat de arbeid zoveel mogelijk zittend op ergonomisch verantwoorde wijze kan worden verricht. De werknemer heeft hiervoor een doelmatige zitgelegenheid en een doelmatig werkblad of een doelmatige werktafel tot zijn beschikking.
- Op de arbeidsplaats zijn de nodige voorzieningen voor een doelmatige kunstverlichting aanwezig.
- Als de thuiswerker al zelf beschikt over deze voorzieningen, hoeven deze niet alsnog ter beschikking te worden gesteld.

5.2.2 Vergoeding voor gebruik werkruimte

Naast de mogelijkheid de kosten voor de inrichting van een werkruimte thuis belastingvrij te vergoeden bestaat er een mogelijkheid om een medewerker een onbelaste vergoeding voor het gebruik van de werkruimte te betalen.

De medewerker dient om voor deze onbelaste vergoeding in aanmerking te komen *hoofdzakelijk* vanuit de werkruimte thuis zijn werkzaamheden te verrichten. Tevens dient de werkruimte naar maatschappelijke opvattingen een *zelfstandig gedeelte* van de woning te vormen.

5.2.3 Zelfstandig gedeelte van de woning

Een werkruimte is naar maatschappelijke opvattingen een zelfstandig gedeelte van de woning indien de werkruimte een zodanige zelfstandigheid bezit dat de ruimte duidelijk te onderscheiden is door uiterlijke kenmerken. Daarbij kan gedacht worden aan een eigen opgang of ingang. Tevens kunnen de voorzieningen in de werkruimte van belang zijn ter bepaling van de zelfstandigheid. In dat verband kan bijvoorbeeld gedacht worden aan eigen sanitair.

Een slaapkamer, zolderkamer of werkhoek is geen zelfstandig deel van de eigen woning en geldt daardoor niet meer als werkruimte in fiscale zin, waarvoor door de werkgever een onbelaste vergoeding kan worden gegeven.

5.2.4 Hoofdzakelijk vanuit de werkruimte werken

De werkgever kan een medewerker voorts alleen een belastingvrije vergoeding geven voor het gebruik van de werkruimte thuis indien *tevens* aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- De medewerker kan elders ook over werkruimte beschikken, maar verwerft zijn gezamenlijke bedrag aan arbeidsinkomsten voor ten minste 70% door werkzaamheden verricht **in** de werkkamer thuis; of
- De medewerker heeft niet de beschikking over werkruimte elders en verwerft zijn gezamenlijke bedrag aan arbeidsinkomsten voor ten minste 70% door werkzaamheden verricht **in of vanuit** de werkkamer en voor ten minste 30% door werkzaamheden verricht **in** de werkkamer.

5.2.5 Hoogte onbelaste vergoeding

Maximaal kan, bij een huurwoning, een bedrag ter grootte van 20% van de huur dan wel, bij een koopwoning, 20% van de economische huurwaarde belastingvrij worden vergoed.

De economische huurwaarde wordt bepaald door een bepaald percentage te nemen van de WOZ-waarde. In de volgende tabel kunt u het percentage eigenwoningforfait opzoeken dat bij de waarde van de woning hoort.

Als de WOZ-waarde meer is dan	maar niet meer dan	is de economische huurwaarde
-	€ 12.500	0,75% van deze waarde
€ 12.500	€ 25.000	0,95% van deze waarde
€ 25.000	€ 50.000	1,05% van deze waarde
€ 50.000	€ 75.000	1,15% van deze waarde
€ 75.000	€ 1000.000	1,30% van deze waarde
€ 1000.000	-	€ 13.000 vermeerderd met 1.39% van de woningwaarde met een maximum van € 1000.000.

Deze brochure is samengesteld door:
Deloitte Belastingadviseurs B.V. Global Employer Services
in opdracht van het ministerie van Verkeer en Waterstaat
en de TaskForce MobiliteitsManagement

Secretariaat TFMM

inno-V

Gebouw Y-point | Van Diemenstraat 230 | 1013 CP Amsterdam

T +31 20 423 13 23 | E info@tfmm.nl