



## de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Ministerie van Financiën  
**mevrouw B.M. van Bronckhorst-David Richard**  
Postbus 20201  
2500 EE DEN HAAG

Amsterdam, 5 september 2002

**Betreft:    Commentaar op concept besluit ‘Autokostenfictie. Bewijs 2,5%-bestelauto.’,  
          nr. CCP2002/2409**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: ‘de Orde’) heeft met belangstelling kennis genomen van het concept besluit ‘Autokostenfictie bewijs 2,5%-bestelauto.’, nr CCP2002/2409. De Orde ziet hierin aanleiding om te reageren en spreekt de hoop uit dat de volgende vraagpunten een nadere toelichting krijgen.

### **1.   Algemene opmerkingen**

Het besluit heeft tot strekking de uitvoering van de 2,5%-regeling bij de werkgever neer te leggen. De achterliggende gedachte van deze specifieke bestelautoregeling was het wegnemen van de (achteraf) ongewenste gevolgen van de huidige autokostenfictie. Als de controle op naleving van de voorwaarden een verantwoordelijkheid van de werkgever wordt, wordt door dit besluit een in feite pure IB-aangelegenheid omgezet in een LB-aangelegenheid. De Orde vraagt zich af of dit ook de bedoeling van de wetgever is. Deze consequentie brengt ook met zich mee dat de administratieve lasten voor de werkgever sterk zullen toenemen.

Tevens vraagt de Orde zich af of het gerechtvaardigd is om toepassing van de 2,5%-regeling afhankelijk te maken van zowel uiterlijke kenmerken van de bestelauto als van het bewijs van het rijgedrag. Ofwel de bestelauto heeft bepaalde uiterlijke kenmerken waardoor toepassing van de 2,5%-regeling mogelijk is ofwel de werknemer/belastingplichtige levert een bewijs van zijn rijgedrag dat toepassing van de 2,5%-regeling mogelijk maakt. Naar de mening van de Orde is het in strijd met het gelijkheidsbeginsel om toepassing van de 2,5%-regeling van beide factoren afhankelijk te maken.

In het besluit van 24 mei 2002, DGB 2002/2794M, wordt in de inleiding opgemerkt: 'De maatregelen zullen, vooruitlopend op een wetswijziging, met terugwerkende kracht gelden vanaf 1 januari 2002'.

De Orde vraagt zich af wanneer dergelijke wetgeving aan de Tweede Kamer wordt gestuurd en hoe de uitleg van goedkeurend beleid (wat het besluit van 24 mei 2002 is) moet worden geplaatst in het kader van een eventuele komende parlementaire behandeling. Als de Tweede Kamer van mening is dat de wettelijke regeling anders moet worden ingevuld dan de goedkeuringsregeling, betekent dit dan dat de uitleg als gegeven in dit conceptbesluit achteraf opzij gezet kan worden?

Tot slot wil de Orde graag weten welke inspecteur verantwoordelijk is voor controle van de vooraf gemaakte afspraken en de achteraf afgegeven verklaring in het kader van de 2,5%-regeling.

## **2. Inleiding**

Het besluit betreft blijkens de inleiding ervan de autokostenfictie voor de zogenaamde 2,5%-bestelauto en de mogelijkheid om afspraken te maken over het bewijs daarvoor. Naar de opvatting van de Orde kan hier duidelijkheidshalve aan worden toegevoegd dat het gaat om het *vooraf* maken van afspraken met *werknemers en/of de belastingdienst*.

## **3. Vraag 1**

De gestelde vraag en het bijbehorende antwoord zijn naar de mening van de Orde lastig leesbaar en de vraag is voor drieërlei uitleg vatbaar.

1. Valt een bestelauto die overigens kwalificeert voor de 2,5%-bijtelling nog onder dit percentage bijtelling indien naast de woon-werkkilometers maximaal 500 kilometer per jaar privé gereden wordt?

Antwoord: Nee. Er mag met een 2,5%-bestelauto enkel zakelijk en ten behoeve van woon-werkverkeer gereden worden.

2. Geldt voor een bestelauto die kwalificeert voor de 2,5%-bijtelling een bijtelling van nihil indien hiermee enkel zakelijk en maximaal 500 kilometer per jaar voor woon-werkverkeer gereden wordt?

Antwoord: Ja. In deze situatie wordt de bijtelling van 2,5% vervangen door een nihil-bijtelling.

3. Geldt voor een bestelauto die kwalificeert voor de 2,5%-bijtelling een bijtelling van nihil indien hiermee enkel zakelijk en maximaal 500 kilometer per jaar voor woon-werkverkeer die als privé-kilometers moeten worden aangemerkt, gereden wordt?

Antwoord: Ja. In deze situatie wordt de bijtelling van 2,5% vervangen door een nihil-bijtelling.

#### 4. Vraag 2

Volgens de Orde is het aanbevelenswaardig om in het antwoord op vraag 2 nogmaals aan te geven welke voorwaarden gelden voor toepassing van de 2,5%-regeling.

In het antwoord op vraag 2 is aangegeven dat een 10%-verklaring moet worden afgegeven aan de werknemer bij toepassing van de 2,5%-regeling dan wel dat de 10%-verklaring bij de loonadministratie moet worden bewaard bij toepassing van de eindheffing. Uit het besluit kan tevens worden afgeleid dat *vooraf* met werknemers moet worden overeengekomen dat de bestelauto naast het woon-werkverkeer niet voor overige privé-doeleinden wordt gebruikt.

De werkgever moet gedurende het kalenderjaar controle uitoefenen op naleving van de gemaakte afspraken en na afloop van het kalenderjaar kan pas een verklaring worden afgegeven. Volgens de Orde is het aanbevelenswaardig na afloop van het kalenderjaar een specifieke 2,5%-verklaring (en niet zoals aangegeven een 10%-verklaring) af te geven indien de werknemer zich aan alle gemaakte afspraken heeft gehouden en dit ook door controle is gebleken. Dit is met name van belang als de belastingplichtige zelf een bijtelling van 2,5% in zijn aangifte IB moet toepassen. In dat geval heeft een 10%-verklaring weinig betekenis. Ook bij toepassing van de eindheffing ligt een 2,5%-verklaring meer voor de hand.

Overigens zal het opnemen van een controle door de werkgever als onderdeel van het bewijs van het afwezig zijn van privé-gebruik volgens de Orde leiden tot vele discussies met de belastingdienst. De mate waarin de controle dient plaats te vinden, is volledig arbitrair. Hoe moet een werkgever met een aantal buitendienstmedewerkers, die slechts zelden op kantoor zijn, een adequate controle instellen? De Orde stelt voor een aantal controlemiddelen te noemen.

##### Aanvaardbaar bewijs

Volgens de Orde is het aanbevelenswaardig aan te geven dat geen sprake is van een limitatieve opsomming waar het gaat om aanvaardbaar bewijs. Een suggestie is om in het kopje te vermelden: Voorbeelden van aanvaardbaar bewijs.

De last om te bewijzen dat de bestelauto naast woon-werkverkeer niet voor overige privé-doeleinden wordt gebruikt, is naar de mening van de Orde wel heel zwaar. Waarom is een verbod op privé-gebruik (naast woon-werkverkeer) inclusief controle en sanctie niet voldoende? Het gaat volgens de Orde te ver om daarnaast de eis te stellen dat de werknemer in privé een auto bezit of de auto bij overig gebruik niet verzekerd is. Op grond van jurisprudentie spelen deze factoren wel mee bij het bewijs dat geen sprake is van overig privé-gebruik, maar het zijn geen op zichzelf staande eisen.

##### Geen aanvaardbaar bewijs

Het karakter van het besluit is een handreiking aan contribuabelen te bieden voor het leveren van bewijs dat een bestelauto kwalificeert voor het 2,5%-regime door aannemelijk te maken dat er geen privé-kilometers met de bestelauto worden gereden. Hierbij past volgens de Orde niet het geven van voorbeelden uit de jurisprudentie waarin dit bewijs voor toepassing van de autokostenfictie door de rechter niet aanvaardbaar werd geacht. Dit klemmt te meer nu het hier in een tweetal gevallen Hof-uitspraken en in één geval zelfs een lopende procedure betreft. Wellicht kan een oplossing gevonden worden door als kopje op te nemen: Voorbeelden van niet-aanvaardbaar bewijs.

Bij punt 4 wordt gesteld dat de vereenvoudigde rittenadministratie als bewijsmethode is achterhaald vanwege de bijzondere regeling voor de 10%-bestelauto's. Het is de Orde niet duidelijk waarom een vereenvoudigde rittenadministratie niet aanvaardbaar zou zijn als bewijs. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan het enkel registreren van het aantal malen woon-werkverkeer (waarvan de afstand vastligt) en de vermelding van de zakelijke ritten. Het gaat volgens de Orde te ver om bij voorbaat te stellen dat hier sprake is van "geen aanvaardbaar bewijs". De Orde stelt voor om punt 4 niet op te nemen en de mogelijkheid van een vereenvoudigde rittenstaat voor de 2,5%-bestelauto te heroverwegen.

### **5. Vraag 3**

Wellicht ten overvloede kan in het antwoord op vraag 3 herhaald worden dat de mogelijkheid bestaat om in vooroverleg met de belastingdienst afspraken te maken over het bewijs voor toepassing van de 2,5%-regeling (zoals aangegeven in het besluit d.d. 24 mei j.l). In zoverre stelt de Orde voor de zin aan het slot van punt 4 - waarin staat dat de Belastingdienst niet in de beoordeling van de sanctie tussen werkgever en werknemer treedt - te verwijderen. De Belastingdienst zal immers bij een beoordeling alle feiten in de overweging betrekken, en vanzelfsprekend zal daarbij het realiteitsgehalte tevens beoordeeld worden.

De Orde vraagt zich verder af hoe het zit met toepassing van de 2,5%-regeling voor 2002, indien (nog) niet aan alle genoemde eisen is voldaan (tot datum publicatie van dit besluit). Geldt hiervoor de overgangsregeling zoals verwoord in het besluit van 24 mei 2002, hetgeen betekent dat een sluitende rittenadministratie aanwezig dient te zijn vanaf juni 2002? In principe geldt de vrije bewijsleer en is het dus niet noodzakelijk dat een sluitende rittenadministratie kan worden overgelegd.

### **6. Vraag 4**

Uit het antwoord op vraag 4, eerste voorbeeld, blijkt dat de werkgever erg weinig vertrouwen geniet van de regelgever. In dit voorbeeld zou ook een nihilbijtelling nog aan de orde kunnen zijn indien de werknemer kan aantonen dat de bestelauto niet voor woon-werkverkeer en niet voor overige privé-doeleinden wordt gebruikt.

De Orde vraagt zich af hoe in dit kader moet worden omgegaan met zogenoemde poolauto's, waarbij iedere dag een willekeurige werknemer gebruik maakt van een bestelauto. Kan in dat geval een collectieve afspraak tussen werkgevers en de betreffende werknemers worden gemaakt? Moet de controle alsdan per werknemer plaatsvinden? Dit zou een enorme lastenverhoging voor de werkgever betekenen.

De Orde vraagt zich ook af bij wie het risico ligt als de werkgever of de werknemer de overgekomen afspraken niet naleeft? De Orde stelt voor in het besluit hierover duidelijkheid te geven. Middels een aantal voorbeelden zullen wij onze vraagstelling toelichten.

#### **Voorbeeld 1**

Een werknemer houdt zich niet aan het verbod op overig privé-gebruik, maar de werkgever constateert dit niet tijdens een steekproefsgewijze controle en geeft na afloop van het kalenderjaar een verklaring af. De belastingdienst constateert achteraf dat de afspraak door de werknemer niet is nageleefd. Wie draagt in dat geval het risico van een naheffing c.q. navordering?

Voorbeeld 2

Een werknemer houdt zich aan alle afspraken en gebruikt de bestelauto naast woon-werkverkeer niet voor overige doeleinden. De werkgever controleert dit niet of in onvoldoende mate en geeft na afloop van het kalenderjaar een verklaring af. De belastingdienst constateert achteraf dat de werkgever ten onrechte een verklaring heeft afgegeven. Wie draagt in dat geval het risico?

Voorbeeld 3

De werkgever past de eindheffing toe nadat de werkgever heeft geconstateerd dat de werknemer voldoet aan alle voorwaarden voor toepassing van de 2,5%-regeling. Achteraf constateert de belastingdienst dat een hogere bijtelling had moeten plaatsvinden. De Orde vraagt zich af of deze eindheffing alsdan verrekend kan worden met de af te dragen inkomstenbelasting.

Kortom: Is de werknemer gevrijwaard van navorderingen als zijn werkgever een verklaring heeft afgegeven? En kan het bedrag dat op eindheffing is afgedragen eventueel ook worden verrekend met de alsnog af te dragen 'extra' inkomstenbelasting?

**7. Vraag 5**

Volgens de Orde is het antwoord op vraag 5 niet concreet genoeg. Kan uit het antwoord op vraag 5 worden geconcludeerd dat dit besluit ook voor een ondernemer, resultaatgenieter of directeur-groootaandeelhouder (hierna: digra) geldt, tenzij de belastingdienst gegronde twijfel heeft over de handhaving van de gemaakte afspraken? Op welke wijze kan door een digra worden aangetoond dat de auto niet voor overige privé-doeleinden wordt gebruikt? Graag zou de Orde hierover duidelijkheid krijgen.

De Orde vraagt zich bovendien af wat onder 'digra' moet worden verstaan in dit kader. Het valt niet te ontkennen dat ook in digra-situaties in voorkomende gevallen (bijv. 5% belang, terwijl de overige aandeelhouder(s) 95% van het belang houden), sprake kan zijn van een gewone werknemer-werkgeverrelatie. Begrijpt de Orde het goed dat het antwoord op vraag 5 slechts geldt indien de digra eigenlijk zelfstandig het beleid ten aanzien van de auto kan vaststellen en dat in de overige situaties ook de digra gebruik kan maken van de tegenbewijsmogelijkheden en de modelafpraak als genoemd bij vraag 3 en 4?

De Orde zou het zeer op prijs stellen indien u de bovenstaande vragen en opmerkingen bij uw afwegingen zou willen betrekken. Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

prof. dr. A.H.M. Daniels