II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

Artikel I

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

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

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

De onderlinge afspraken tussen degene die de werkzaamheden verricht en degene in wiens opdracht die werkzaamheden worden verricht, worden in de wettekst aangeduid met de term “in het kader van een overeenkomst tot het verrichten van werkzaamheden”. Met deze term worden alle vormen van overeenkomsten bedoeld waarbij een partij zich verbindt tot het verrichten van werkzaamheden in opdracht van een ander. Ook alle afspraken tussen degene die de werkzaamheden verricht en degene in wiens opdracht die werkzaamheden worden verricht ter aanvulling op de oorspronkelijke overeenkomst vallen voor de vaststelling van de vaste werkplaats of de vaste werkplaatsen onder genoemde term.

In artikel 1.10, tweede lid, van de Wet IB 2001 wordt aangegeven wat – naast de reizen tussen de woning of verblijfplaats en een overeengekomen vaste werkplaats - mede onder woon-werkverkeer moet worden verstaan. Ingevolge dat tweede lid wordt mede als woon-werkverkeer aangemerkt het op regelmatige basis reizen tussen de woning of verblijfplaats en een werkplaats waar in belangrijke mate werkzaamheden worden verricht. Van op regelmatige basis reizen is in ieder geval sprake indien doorgaans op ten minste één dag in de week naar een bepaalde werkplaats wordt gereisd. Met “doorgaans” wordt hierbij bedoeld dat onderbrekingen in dit reispatroon als gevolg van bijvoorbeeld ziekte of verlof buiten beschouwing blijven. Het moet bij de betreffende werkplaats tevens gaan om een werkplaats waar in belangrijke mate werkzaamheden worden verricht. Daarvan is geen sprake indien bijvoorbeeld een loodgieter naar een magazijn reist om enkel gereedschap of materialen op te halen. In dat geval wordt niet voldaan aan het vereiste dat op de bedoelde werkplaats in belangrijke mate werkzaamheden worden verricht. Als de loodgieter in dat magazijn naast het ophalen van goederen ook voorbereidende werkzaamheden verricht, zal wel sprake zijn van het in belangrijke mate verrichten van werkzaamheden.

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

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

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

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

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

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

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

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

In artikel 3.87 van de Wet IB 2001 is onder de naam reisaftrek een forfaitaire aftrekpost opgenomen voor werknemers die met het openbaar vervoer op regelmatige basis naar hun werk reizen maar voor dit vervoer geen reiskostenvergoeding van hun werkgever ontvangen of een lagere reiskostenvergoeding dan het bij de betreffende afstand behorende bedrag van de reisaftrek. Omdat het uitgangspunt van dit wetsvoorstel is dat woon-werkverkeer geacht wordt voor privédoeleinden plaats te vinden, ligt het niet voor de hand om deze reisaftrek te handhaven. Daarom kan artikel 3.87 van de Wet IB 2001 vervallen. Aangezien daarmee de gehele inhoud van paragraaf 3.3.2 vervalt, kan deze hele paragraaf vervallen. In dat geval zou paragraaf 3.3.1 de enige resterende paragraaf binnen afdeling 3.3 zijn. Daarom kan ook de aanduiding van paragraaf 3.3.1 vervallen.

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

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

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

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

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

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

Artikel II

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

In het in dit wetsvoorstel opgenomen artikel 1.10 van de Wet IB 2001 wordt voor de inkomstenbelasting een definitie opgenomen van woon-werkverkeer (artikel I, onderdeel A). Het ingevolge het onderhavige onderdeel in te voegen artikel 10b van de Wet LB 1964 strekt ertoe een dergelijke definitie vast te stellen voor de loonbelasting. Dit is van belang om te kunnen bepalen of een vergoeding of verstrekking van vervoer belast of onbelast kan plaatsvinden en of een reis meetelt voor de 500-kilometergrens om te bepalen of een bijtelling plaats moet vinden omdat een auto mede voor privédoeleinden ter beschikking is gesteld.

Het eerste en tweede lid van artikel 10b van de Wet LB 1964 zijn vrijwel identiek aan het eerste en tweede lid van artikel 1.10 van de Wet IB 2001, met dien verstande dat in het eerste en tweede lid van genoemd artikel 10b aansluiting wordt gezocht bij de terminologie van de Wet LB 1964. Voor een uitgebreide toelichting op dit eerste en tweede lid wordt verwezen naar de toelichting op het eerder genoemde artikel 1.10, eerste en tweede lid, van de Wet IB 2001, in artikel I, onderdeel A, van dit wetsvoorstel.

In artikel 10b, derde lid, van de Wet LB 1964 wordt, grotendeels in lijn met artikel 1.10, derde lid, van de Wet IB 2001, vastgelegd in welke gevallen er weliswaar sprake is van een vaste werkplaats (hetzij op grond van artikel 10b, eerste lid, van de Wet LB 1964, hetzij op grond van het tweede lid van dat artikel), maar er desalniettemin geen sprake is van woon-werkverkeer. Ingevolge dat derde lid wordt voor de beantwoording van de vraag of sprake is van woon-werkverkeer vooral gekeken naar de periode waarin naar die vaste werkplaats wordt gereisd, mede in relatie tot de duur van de dienstbetrekking. Indien een ambulante werknemer (de loodgieter of de wijkverpleegkundige) op regelmatige basis op een en dezelfde werkplaats zijn werkzaamheden verricht, zouden op basis van artikel 10b, tweede lid, van de Wet LB 1964 de reizen van zijn woning of verblijfplaats naar die werkplaats als woon-werkverkeer worden aangemerkt. Ook als iemand in loondienst gedurende een in het kader van de dienstbetrekking vastgelegde bepaalde periode (en dus tijdelijk) op een andere werkplaats tewerk wordt gesteld, zoals bij een zogenoemde detachering, zou er op basis van genoemd artikel 10b, tweede lid, sprake zijn van woon-werkverkeer voor de reizen tussen de woning of verblijfplaats en die (tijdelijke) vaste werkplaats. Artikel 10b, derde lid, van de Wet LB 1964 voorziet erin dat in dergelijke gevallen pas sprake is van woon-werkverkeer als de reizen naar de “ambulante” werkplaats (voor de loodgieter of de wijkverpleegkundige) of naar de tijdelijke werkplaats (detachering) plaatsvinden over een periode die langer is dan een jaar. In dit verband is ook de duur van de dienstbetrekking van belang. De periode waarin naar de “tijdelijke” vaste werkplaats wordt gereisd dient aanmerkelijk korter te zijn dan de duur van de dienstbetrekking. Voor iemand die bijvoorbeeld voor een half jaar in dienst wordt genomen (een tijdelijk arbeidscontract) en in dat half jaar voornamelijk of uitsluitend op een enkele werkplek zijn werkzaamheden verricht, geldt dus dat de reizen tussen de woning of verblijfplaats en die werkplaats worden beschouwd als woon-werkverkeer.

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

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

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

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

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

Op grond van de huidige tekst van artikel 13, derde lid, onderdeel b, van de Wet LB 1964 kan bij ministeriële regeling worden geregeld tegen welke waarde het genot van een aan een werknemer verstrekte openbaarvervoerkaart of voordeelurenkaart in aanmerking wordt genomen bij de bepaling van het loon. Aangezien woon-werkverkeer op grond van dit wetsvoorstel niet langer onbelast vergoed kan worden, wordt voorgesteld om het huidige onderdeel b van artikel 13, derde lid, van de Wet LB 1964 te laten vervallen. Dat met de betreffende kaarten ook zakelijk wordt gereisd en er in zoverre sprake is van een onbelaste verstrekking, noopt er niet toe om het genot van de genoemde kaarten tegen een andere waarde als loon in aanmerking te nemen dan op grond van artikel 13, eerste lid, van de Wet LB 1964 het geval zou zijn, te weten de waarde in het economische verkeer. De waarde in het economische verkeer die ter zake van het gebruik van de kaart voor woon-werkverkeer als loon in aanmerking moet worden genomen, betreft dan de waarde van de kaart (of het aan het loontijdvak toe te rekenen deel daarvan), verminderd met het aantal zakelijke kilometers maal € 0,19 of de werkelijke kosten van de zakelijke reizen.

*Voorbeeld*

X krijgt van zijn werkgever een NS-jaarkaart tweede klasse ter beschikking gesteld. De waarde van de kaart bedraagt € 3000 (waarde economisch verkeer). X gebruikt de kaart voor regelmatig woon-werkverkeer en tevens voor enkele dienstreizen. Deze dienstreizen bestaan eruit dat hij veertig maal per jaar van zijn vaste arbeidsplaats in Den Haag reist naar Arnhem. De waarde van een retour Den Haag – Arnhem tweede klasse (waarde economisch verkeer) bedraagt € 35. De afstand bedraagt 120 kilometer enkele reis.

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

a. De waarde in het economische verkeer van de kaart wordt verminderd met de waarde in het economisch verkeer van de dienstreizen op grond van de werkelijke kosten oftewel €3000 – (40 x € 35) = € 1600

b. De waarde in het economische verkeer van de kaart wordt verminderd met het aantal dienstreiskilometers vermenigvuldigd met € 0,19 oftewel € 3000 – (40 x 120 x 2 x € 0,19) = € 1176.

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

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

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

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

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

De in dit onderdeel opgenomen aanpassing van artikel 13a, vierde lid, van de Wet LB 1964 heeft tot gevolg dat de tekst van onderdeel b van dat lid komt te vervallen en de aanhef en onderdeel a van dat lid worden samengevoegd. Op grond van genoemd onderdeel b is het thans mogelijk om verschillende reiskostenvergoedingen die binnen hetzelfde kalenderjaar zijn betaald met elkaar te verrekenen aan het einde van het kalenderjaar. Hierdoor is het deel van de vergoedingen dat meer bedraagt dan € 0,19 niet belast indien daar vergoedingen tegenover staan van minder dan € 0,19 per kilometer en de totale reiskostenvergoeding niet hoger is dan € 0,19 per in het kader van de dienstbetrekking afgelegde kilometer. Dit doet zich in de praktijk met name voor als de kilometervergoeding voor woon-werkverkeer lager is dan € 0,19 terwijl de vergoeding voor overige in het kader van de dienstbetrekking afgelegde kilometers hoger is dan € 0,19. Met het vervallen van de mogelijkheid om voor woon-werkverkeer onbelaste reiskostenvergoedingen te betalen, wordt deze bepaling in deze gevallen overbodig. Daarom kan deze bepaling vervallen.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Artikel III

Artikel III (voorkoming anticipatie)

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

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

Artikel IV

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

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

In het Begrotingsakkoord 2013 is vastgelegd dat er overgangsrecht zal worden vastgesteld ter zake van OV-abonnementen (trein, bus, tram en metro) die vóór 25 mei 2012 zijn ingegaan. Deze abonnementen zullen worden gerespecteerd voor hun gehele (resterende) looptijd. Dit overgangsrecht is voor de inkomstenbelasting opgenomen in artikel IV. Ingevolge dit artikel kunnen dergelijke kosten en lasten in afwijking van het voorgaande bij het bepalen van de winst ook na 31 december 2012 nog steeds in aftrek komen indien deze kosten en lasten verband houden met een openbaarvervoerkaart die vóór 25 mei 2012 is aangeschaft. Hierbij wordt opgemerkt dat de betreffende kaart niet vóór 25 mei 2012 hoeft te zijn ingegaan. Het is immers denkbaar dat een belastingplichtige voor 25 mei 2012 een openbaarvervoerkaart aanschaft die vervolgens ingaat per 1 juni 2012.

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

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

Artikel V

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

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

Ingevolge artikel V, tweede lid, wordt – in lijn met artikel X – voor de toepassing van dit overgangsrecht onder een openbaarvervoerkaart verstaan het recht op vrij of met korting reizen per openbaar vervoer dat al dan niet beperkt is tot reizen over een vast traject

Artikel VI

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

In het Begrotingsakkoord 2013 is vastgelegd dat er overgangsrecht zal worden vastgesteld dat betrekking heeft op leasecontracten die zijn aangegaan vóór 25 mei 2012 én waarbij met de desbetreffende leaseauto nu geen of in ieder geval niet meer dan 500 privékilometers per jaar worden gereden. Voor deze belastingplichtigen geldt nu geen bijtelling. Deze belastingplichtigen kunnen worden geraakt door de maatregel waarin de woon-werkkilometers worden aangemerkt als privékilometers. Vanaf 1 januari 2013 zouden deze belastingplichtigen zonder nadere regels zeer waarschijnlijk wel onder de bijtelling gaan vallen als de woon-werkkilometers gaan meetellen bij de vraag of er meer dan 500 kilometer privégebruik is. Eventueel afgegeven verklaringen geen privégebruik (artikel 13bis, twaalfde lid, van de Wet LB 1964) en verklaringen uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto (artikel 3.20, elfde lid, van de Wet IB 2001 en artikel 13bis, achttiende lid, van de Wet LB 1964) zouden met ingang van 1 januari 2013 moeten worden ingetrokken indien door het aanmerken van woon-werkkilometers als privékilometers niet langer voldaan wordt aan de voorwaarden van de verklaring. Vanaf dat moment zou dan ook bijtelling verschuldigd zijn.

In het kader van het in het Begrotingsakkoord 2013 vastgelegde overgangsrecht wordt voorgesteld om de zonder dit overgangsrecht verschuldigde bijtelling van 25%, 20% dan wel 14% voor deze leaseauto’s en auto’s van de zaak te vermenigvuldigen met een factor 0,25 voor de duur van de overeenkomst of voor zolang de auto ook voor privédoeleinden ter beschikking staat, doch uiterlijk tot en met 31 december 2016. Bij de duur van de overeenkomst wordt gekeken naar de periode waarvoor men een betalingsverplichting is aangegaan. Bij het aangaan van een nieuw leasecontract of verlenging van het bestaande contract zal het “normale” bijtellingsregime van toepassing worden.

Het in dit wetsvoorstel opgenomen overgangsrecht geldt zowel voor werknemers als voor ondernemers en genieters van resultaat uit overige werkzaamheden. Het overgangsrecht wat betreft de laatstgenoemde groepen belastingplichtigen is opgenomen in de artikelen VI en VII. Het overgangsrecht ter zake van werknemers is opgenomen in de artikelen VIII en IX.

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

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

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

De overgangsregeling ziet op de auto die eigendom is van een derde, over het algemeen een leasemaatschappij, waarvoor een overeenkomst is aangegaan met die derde. Ook geldt de overgangsregeling voor de auto die door de belastingplichtige zelf is aangeschaft en die tot het ondernemingsvermogen van de belastingplichtige behoort omdat ook in deze situatie de belastingplichtige verplichtingen kan zijn aangegaan in de veronderstelling dat het woon-werkverkeer niet wordt geacht voor privédoeleinden plaats te vinden. In beide gevallen mag de auto behoudens woon-werkverkeer voor niet meer dan 500 kilometer voor privédoeleinden worden gebruikt of in het geheel niet voor privédoeleinden worden gebruikt indien het een bestelauto betreft ter zake waarvan op 31 december 2012 een verklaring uitsluitend zakelijk gebruik van toepassing was die niet met ingang van 1 januari 2013 is ingetrokken.

Deze regeling is slechts van toepassing op (lease)overeenkomsten die zijn afgesloten vóór 25 mei 2012 of op auto’s die vóór 25 mei 2012 door de belastingplichtige zijn aangeschaft. Hierbij wordt opgemerkt dat als de (lease)overeenkomst vóór 25 mei 2012 is afgesloten of als de auto vóór 25 mei 2012 is aangeschaft maar de auto na 24 mei 2012 is geleverd waardoor het niet mogelijk was om vóór 25 mei 2012 een eventuele verklaring geen privégebruik of uitsluitend zakelijk gebruik af te geven, toepassing van de overgangsregeling desondanks mogelijk is.

Ingeval een overeenkomst eindigt in de loop van het jaar en het overgangsrecht daarmee niet langer van toepassing is en de belastingplichtige besluit de auto of een nieuwe auto van de zaak de rest van het jaar ook voor meer dan 500 km op jaarbasis voor privédoeleinden te gaan gebruiken (met inbegrip van woon-werkverkeer), zal hij over het gehele jaar een volledige onttrekking in aanmerking moeten nemen.

Artikel VIII

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

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

Artikel X

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

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

Voor een toelichting op de in artikel X, derde lid, opgenomen definitie van het begrip openbaarvervoerkaart wordt verwezen naar de toelichting op artikel IV.

Artikel XI

Artikel XI (inwerkingtreding)

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

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

De Staatssecretaris van Financiën,