

Andere auto voor de vakantie, bijtelling en 500 km grens

Werknemers die in een auto van de zaak rijden, willen voor de vakantie wel eens aan de werkgever vragen of ze voor die periode een andere auto mogen gebruiken. Denk bijvoorbeeld aan de situatie dat er gebruik wordt gemaakt van een kleinere auto, maar voor de vakantie een station of SUV wel handig is. Of het geval dat men een elektrische auto rijdt, wat gezien de beschikbaarheid van oplaadmogelijkheden in het vakantieland toch niet zo handig is. Niet iedereen heeft hierbij de regels van de bijtellingsregeling altijd helder op het netvlies, wat voor onaangename verrassingen kan zorgen.

De bijtelling

Allereerst in het kort de hoofdregels van de bijtelling. Het autokostenforfait ofwel de bijtelling is van toepassing als een auto ten behoeve van werkzaamheden en ook voor privédoeleinden ter beschikking van de werknemer wordt gesteld. De bijtelling hoeft niet plaats te vinden voor werknemers, die met de auto op kalenderjaarbasis minder dan 500 kilometer privé rijden, waarbij woon-werkkilometers worden aangemerkt als zakelijke kilometers.

Andere auto voor vakantieperiode

Indien een werknemer voor de vakantieperiode een andere auto ter beschikking gesteld krijgt zijn er afhankelijk van de situatie verschillende uitwerkingen mogelijk. Laten we voor de eenvoud aannemen dat de vakantieauto voor de hele maand juli nodig is. De vraag is dan of men de reguliere auto voor die maand bij de werkgever inlevert en dan voor die maand, zo is de gedachte, voor de reguliere auto geen bijtelling zou hebben. Dat hangt er vanaf, zoals we hierna zullen zien. Hierbij speelt met name een rol of sprake is van gelijktijdig meerdere auto's ter beschikking gesteld gekregen hebben of dat sprake is van opvolgende auto's in dezelfde kalendermaand. We gaan hier dieper op in, in de volgende paragraaf

(i) Met de reguliere auto wordt ook privé gereden

Voor de reguliere auto geldt dan de bijtelling. Als er geen verdere actie onderneemt heeft de werknemer zowel de reguliere auto ter beschikking alsmede de vakantieauto. De bijtelling vindt dan voor 12/12^{de} plaats over de reguliere auto plus voor 1/12^{de} over de vakantieauto. Voor de maand juli, in ons voorbeeld, wordt men dan geconfronteerd met een dubbele bijtelling.

Overigens dient men zich te realiseren dat de bijtellingspercentages minima zijn. Indien de inspecteur kan aantonen dat er verhoudingsgewijs veel meer privékilometers worden gemaakt, of zoals met de vakantieauto het geval zal zijn, alleen maar

vakantiekilometers (en dit zijn per definitie privékilometers), heeft hij de mogelijkheid een hoger bijtellingspercentage toe te passen. In de praktijk ziet men evenwel dat niet vaak gebruik gemaakt wordt van deze mogelijkheid.

Als de auto voor de vakantieperiode wordt ingeleverd bij de werkgever, zodanig dat gesteld kan worden dat de auto voor die maand niet meer ter beschikking van de werknemer staat, kan voor die maand voor de reguliere auto de bijtelling achterwege blijven. In dat jaar vindt de bijtelling dan plaats voor 11/12^{de} over de reguliere auto plus 1/12^{de} over de vakantieauto.

(ii) Met de reguliere auto wordt niet privé gereden

Er zijn werknemers die voor de reguliere auto een verklaring geen privégebruik hebben ingeleverd en, als het goed is, trouw een goede sluitende kilometeradministratie bijhouden waaruit blijkt dat ze op jaarbasis met de reguliere auto minder dan 500 km privé kilometers rijden. Voor die auto geldt dan geen bijtelling.

Nu wordt er voor de maand juli een vakantieauto ter beschikking gesteld. Er zijn dan twee situaties:

- (a) de reguliere auto wordt niet ingeleverd en blijft ter beschikking van de werknemer;
- (b) de reguliere auto wordt voor die maand ingeleverd, zodanig dat hij niet meer ter beschikking van de werknemer staat.

Ad (a)

In dat geval heeft men (voor de maand juli) de beschikking over twee auto's tegelijkertijd. De bijtelling geldt in dat geval per auto per kalenderjaar en in dat geval bekijkt men per auto of (tijdsevenredig) aan de 500 km grens wordt voldaan. Voor de reguliere auto is dat in dit voorbeeld het geval, voor de vakantieauto niet, immers alleen vakantiekilometers en dat zijn privé kilometers. De bijtelling is dan 12/12^{de} voor

de reguliere auto en omdat voor deze auto onder de 500 privékilometers gebleven wordt, is voor deze auto de bijtelling nul. Voor de vakantieauto wordt het 1/12^{de} van de bijtelling.

Ad (b)

Indien de reguliere auto wel wordt ingeleverd, staat hij voor de vakantiemaand niet ter beschikking en dan geldt de situatie van opvolgende auto's in hetzelfde kalenderjaar (zie hierna). Het is dan nog steeds zo dat, in ons voorbeeld, voor de reguliere auto de bijtelling plaatsvindt over 11/12^{de} en voor de vakantieauto over 1/12^{de}, maar in dit geval verdient de toepassing van de 500 km – regel extra aandacht.

Bij opvolgende auto's is van belang zich te realiseren dat de 500 km grens geldt per kalenderjaar. Er is bij opvolgende auto's geen sprake van meerdere auto's tegelijkertijd. De valkuil is dat men dan niet de 500 km per auto in aanmerking neemt, maar per kalenderjaar ten aanzien van de beschikbaar gestelde auto en dat zijn er bij opvolgende auto's meer dan één (zie verder hierna).

Met de vakantieauto zal men al snel meer dan (1/12*500 =) 42 km. Hier is 42 kilometer de grens omdat immers de 500 km grens geldt op *kalenderjaarbasis*. Men zal al snel überhaupt met deze auto de 500 km grens overschrijden. Alsdan heeft men evenwel in dat kalenderjaar meer dan 500 km privé gereden en geldt alsdan voor *beide* auto's voor dat jaar de volledige bijtelling, tijdsevenredig dat dan wel.

Dat is dan wel de duurdere oplossing en het is goedkoper de reguliere auto (in geval voor deze auto geldt dat bijtelling achterwege kan blijven, omdat er niet privé mee gereden wordt) niet in te leveren.

Hoe zit het bij gedurende het jaar ter beschikking gestelde auto's en opvolgende auto's

Een doorslaggevend element bij de toepassing van de autokostenfictie is het antwoord op de vraag of het privégebruik van een auto van de zaak op *kalenderjaarbasis* meer of minder is dan 500 kilometer. Is het minder, dan is er geen bijtelling, is het meer, dan is er wel bijtelling. De crux is hier 500 kilometer op kalenderjaarbasis. Krijgt men bijvoorbeeld eerst op 1 november van een jaar een auto van de zaak, dan dient men er rekening mee te houden dat deze 500 kilometer pro rata wordt toegerekend. Rijdt men in

november en december van dit jaar meer dan 83 kilometer privé, laten we zeggen 100 kilometer, dan is men toch "het haasje" en moet, naar de mening van de Belastingdienst, toch per 1 november de autokostenfictie toegepast worden. Omgerekend naar kalenderjaarbasis heeft men dan immers 600 kilometer privé gereden.

Bij opvolgende auto's moet men ook opletten, zoals recentelijk nog eens is gebleken uit een uitspraak van de Rechtbank Arnhem¹. In de aanhangige casus heeft een werknemer in het jaar 2009 een auto van de zaak en een privéauto. Er is aan hem een 'Verklaring geen privégebruik auto' afgegeven. In september 2009 krijgt hij een nieuwe auto van de zaak. Deze auto wil de werknemer wél privé gaan rijden en hij trekt zijn verklaring in. De werkgever past vanaf 1 september 2009 de bijtelling toe. Uit de door de werknemer bijgehouden kilometeradministratie blijkt dat hij over de eerste 8 maanden minder dan $8/12 * 500 \text{ kilometer} = 333,33 \text{ kilometer}$ privé gereden heeft. So far so good. In de laatste 4 maanden van 2009 rijdt hij meer dan 500 kilometer privé, althans hij kan niet aantonen voor het hele jaar 2009 dat hij minder dan 500 kilometer privé gereden heeft en daarmee is onze werknemer "het haasje" voor het hele jaar. Rechtbank Arnhem geeft aan dat het voor de toepassing van de autokostenfictie doorslaggevend is of het privégebruik van een auto van de zaak op kalenderjaarbasis minder dan 500 kilometer bedraagt. Volgens de Rechtbank maakt het hierbij niet uit dat er sprake is van twee opeenvolgende auto's. Nu dat in dit geval het privégebruik van de twee achtereenvolgens ter beschikking gestelde auto's in 2009 niet minder is dan 500 kilometer, is er voor de periode 1 januari 2009 tot en met 31 augustus 2009 terecht een naheffingsaanslag loonheffing aan de werknemer opgelegd.

Een gelijksoortige casus was aan de orde bij het Hof 's-Hertogenbosch². In deze casus reed een werknemer van 1 januari 2008 tot en met 27 april 2008 in een Toyota Avensis en van 28 april 2008 tot en met 31 december 2008 in een Volvo S60. In september 2007 had de werknemer een "Verklaring geen privégebruik" aan zijn werkgever overgelegd en met de Toyota is inderdaad niet privé gereden. De werknemer heeft op 1 juli 2008 aan de

¹ Rechtbank Arnhem 1 februari 2011, nummer AWB 10/1461

² Hof 's-Hertogenbosch, 23 december 2010, nummer 09/00572

Belastingdienst en zijn werkgever meegedeeld, dat hij vanaf deze datum de auto van de zaak ook privé gaat gebruiken. Per 1 juli past de werkgever dan ook de bijtelling toe. De werknemer heeft de Volvo na 1 juli 2008 voor meer dan 500 kilometer privé gebruikt en dus stuurde de Inspecteur voor de eerste helft van 2008 een naheffingsaanslag. De Rechtbank Breda en daarna het Hof Den Bosch oordeelden dat het gelijk aan de Inspecteur was. Het Hof Den Bosch oordeelde hierbij dat de werknemer ook duidelijk door de Inspecteur geïnformeerd was over het feit dat de beoordeling plaatsvindt op kalenderjaarbasis. Verwezen wordt naar het citaat uit de brief van de Inspecteur bij het afgegeven van de Verklaring: "Als blijkt dat u op kalenderjaarbasis niet meer dan 500 kilometer privé rijdt, wordt het voordeel gesteld op nihil. U heeft aangegeven dat u op kalenderjaarbasis niet meer dan 500 kilometer rijdt."

Bij Gerechtshof Amsterdam is recentelijk ook een situatie aan de orde geweest, die de werknemer duur is komen te staan, omdat de regeling hem niet helder op het netvlies stond³. In deze casus was door de werkgever tot 5 juli 2013 een Mercedes ter beschikking gesteld met in beginsel een 25%-bijtelling. Bijtelling bleef evenwel achterwege omdat er niet privé gereden werd met deze auto (verklaring + kilometeradministratie). Vanaf 29 juli 2013 werd er een Opel met een 0% bijtelling ter beschikking gesteld. Met deze Opel werd wel privé gereden. Er werd vanaf het moment dat met de Opel werd gereden geen rittenadministratie meer bijgehouden. De werknemer trok de verklaring geen privégebruik in. De werknemer stelt dat voor de Opel het 0%-tarief geldt en hij dus zonder fiscale gevolgen privékilometers kan maken. In 2013 is geen voordeel voor privégebruik tot het loon van de werknemer gerekend. U voelt hem al, de inspecteur legde voor 2013 een naheffingsaanslag op voor het privégebruik van de Mercedes. De inspecteur stelt dat niet is aangetoond dat op kalenderjaarbasis voor beide auto's tezamen niet meer dan 500 km privé is gereden.

Hof Amsterdam, tot een oordeel geroepen, handhaafde de naheffingsaanslag. Het Hof overwoog hierbij dat als in de loop van een kalenderjaar verschillende auto's ter beschikking worden gesteld, er voor elk van die auto's een tijdsevenredig deel van de bijtelling

moet plaatsvinden, tenzij blijkt dat die auto's tezamen op kalenderjaarbasis voor niet meer dan 500 km privé worden gebruikt. Dat is de regel. Dat wordt niet anders als één van de auto's niet privé is gebruikt en/of het bijtellingspercentage tot nihil wordt verlaagd. In casu heeft de werknemer niet overtuigend aangetoond dat hij in 2013 beide auto's tezamen voor niet meer dan 500 km privé had gebruikt. Zijn stelling, dat het niet relevant is hoeveel de Opel privé is gebruikt, is onjuist. Dat geldt ook voor zijn stelling dat de elektrische auto op één lijn is te stellen met een eigen auto. De feitelijke en juridische verschillen zijn daarvoor te groot. Het Hof overwoog dat de wetgever beide situaties dus niet op grond van het non-discriminatieverbod fiscaal hetzelfde hoefde te behandelen.

De moraal van het verhaal: beseft dat de 500 kilometergrens geldt op kalenderjaarbasis! (en dat de regeling in sommige situaties lastiger is dan men wellicht denkt).

³ Hof Amsterdam, 19 april 2016, ECLI:NL:GHAMS:2016:1579