

Omzetbelasting. Heffing privé gebruik auto en toepassing BUA

Belastingdienst/Landelijk Kantoor Belastingregio's, Brieven en beleidsbesluiten

Besluit van 29 juni 2011, nr. BLKB 2011/1233M, Staatscourant 30 juni 2011, 11754

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit is een actualisering van het besluit van 9 februari 2009, CPP2009/109M. Het is aangepast in verband met de wijziging van artikel 1, eerste lid, onderdeel c, van het BUA voor auto's en het vervallen van artikel 15 van de beschikking. Het besluit bevat ook een wijziging van de goedkeuring om de btw die drukt op het gebruik van een auto voor privé doeleinden vast te stellen op basis van een forfaitaire berekening. Als gevolg van deze aanpassing van het BUA vervalt ook de regeling voor de vervoerbewijzen en de regeling voor auto's die zijn aangeschaft zonder dat ter zake voorbelasting in aftrek kon worden gebracht. De wijzigingen zoals hiervoor beschreven hebben ook tot gevolg dat de in het hiervoor genoemde besluit opgenomen goedkeuringen voor autodealers en bestelauto's per 1 juli zijn vervallen.

1 Inleiding

In dit besluit wordt de goedkeuring gewijzigd om de btw vast te stellen die is verschuldigd voor auto's die mede voor privé doeleinden worden gebruikt. Hierbij wordt niet langer aangesloten bij de forfaitaire regels in de inkomstenbelasting en loonbelasting, maar geldt een apart forfait. De beleidswijzigingen houden direct verband met de wijziging van het BUA voor privé-gebruik auto en de intrekking van art. 15 van de beschikking voor privé-gebruik auto. Verwezen wordt naar de brief van de Staatssecretaris aan de Tweede Kamer van 17 juni 2011 (DV/2011/318). De wijziging van het BUA en de intrekking van artikel 15 van de beschikking hebben tot gevolg dat voor privé-gebruik auto artikel 4, tweede lid, van de wet toepassing vindt. De goedkeuring geldt zowel voor ondernemers als voor werknemers die een auto mede voor privé doeleinden gebruiken. Onder privédoeleinden valt ook het zogenoemde woon-werkverkeer. Dit geldt ook voor ondernemers.

De intrekking van het beleidsbesluit CPP2009/109M (9 februari 2009) heeft tot gevolg dat ook de daarin opgenomen regelingen voor specifieke gevallen zijn komen te vervallen. In overleg met het georganiseerde bedrijfsleven zal worden gezien of dergelijke regelingen opnieuw moeten worden getroffen. Dit geldt met name voor bestelauto's. Hierbij wordt opgemerkt dat ook voor bestelauto's geldt dat in een voorkomend geval woon-werkverkeer als privé gebruik heeft te gelden waarover btw is verschuldigd. Daarnaast bestaat er echter, gelet op het bijzondere karakter van deze auto's, aanleiding om regelingen te treffen die zoveel mogelijk gelijksoortig zijn aan de nu ingetrokken regelingen.

1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

In dit besluit wordt uitgegaan van de volgende begrippen en afkortingen:

wet	Wet op de omzetbelasting 1968
besluit	Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968
beschikking	Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968
BUA	Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968
btw	omzetbelasting
bpm	Belastingen op personenauto's en motorrijwielen
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
HvJ EG	Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen

2 Heffing in verband met privé-gebruik auto

Het gebruik van auto's voor privé doeleinden van de ondernemer zelf of zijn personeel zonder dat daar een vergoeding tegenover staat, vormt een belaste dienst (artikel 4, tweede lid, van de wet). Dat geldt zowel voor de auto's die tot het bedrijfsvermogen van de ondernemer behoren en die mede voor privédoeleinden ter beschikking zijn gesteld als voor in een andere vorm door de ondernemer ter beschikking gekregen auto's.

Dit standpunt over de toepassing van de regeling inzake fictieve diensten op door de ondernemer ingekochte diensten, bijvoorbeeld operational lease, is anders dan eerder is aangegeven bij de behandeling van het Belastingplan 2008¹. In aanvulling hierop wordt nog opgemerkt dat subsidiair geldt dat ter zake geen recht op aftrek bestaat voor zover de auto voor privé doeleinden wordt gebruikt (artikel 15, eerste lid, van de wet). In zoverre is ter zake van de autokosten de aftrek van belasting dan uitgesloten

De toepassing van artikel 4, tweede lid, van de wet, vereist dat de ondernemer een sluitende kilometeradministratie bijhoudt. Om de administratieve lasten en de uitvoeringskosten te beperken keur ik, voor zover nodig op grond van artikel 63 van de AWR, goed dat de terzake verschuldigde btw wordt vastgesteld via een forfaitaire berekening.

Goedkeuring

Ik keur goed dat de btw die is verschuldigd als gevolg van de toepassing van artikel 4, tweede lid, van de wet wordt vastgesteld op 2,7% van de catalogusprijs (inclusief btw en bpm) van de betreffende auto.

Als van deze goedkeuring gebruik wordt gemaakt betekent dit het volgende:

- a) De ondernemer brengt (met inachtneming van artikel 15, van de wet) alle btw op gemaakte autokosten in aftrek;
- b) De ondernemer moet eenmaal per jaar en wel in het laatste belastingtijdvak van het kalenderjaar (artikel 13, vierde lid, van de wet) btw aangeven voor het privé-gebruik auto. De verschuldigde btw bedraagt dan 2,7% van de catalogusprijs van de betreffende auto. Uiteraard wordt dit percentage naar tijdsgelang berekend (het aantal dagen dat de auto mede voor privé doeleinden ter beschikking staat)

3 Correcties op het recht op aftrek van btw

3.1 Algemeen

Dit onderdeel gaat in op correcties die op grond van het BUA moeten worden aangebracht op btw die door de ondernemer in aftrek is gebracht. De achtergrond van deze correcties is dat btw moet drukken op goederen en diensten die weliswaar voor de ondernemer bedrijfskosten vormen, maar die ook een consumptief karakter dragen. Wellicht ten overvloede wordt nog opgemerkt dat vooraftrek in elk geval is uitgesloten voor zover deze toerekenbaar is aan zelfstandige niet-economische activiteiten. Ondernemers die dergelijke activiteiten verrichten kunnen dus ook binnen de grenzen van het BUA geen btw in aftrek brengen voor zover goederen en diensten hieraan toerekenbaar zijn.

3.2 Verbindendheid BUA

¹ zie onder meer Kamerstukken II, 30 804, nr. 8, blz. 35

Het BUA is in zijn geheel verbindend (HvJ 15 april 2010, zaken C-538/08 en C-33/09 (X-Holding en Oracle en Hoge Raad 24 september 2010, nr. 43.185bis, LJN BN8055)². Dit geldt ook voor het uitkeren van loon in natura door de ondernemer aan zijn personeel en de verstrekkingen door de ondernemer aan zijn personeel voor andere dan persoonlijke doeleinden³. Uit laatstgenoemd arrest van het HvJ valt af te leiden, dat deze verstrekkingen voldoende zijn bepaald.

3.3 BUA en de verstrekking van fietsen

Het komt voor dat ondernemers aan hun werknemers een fiets verstrekken of ter beschikking stellen in het kader van een zogenoemd cafetariasysteem. Dit systeem houdt in dat de werknemer in ruil voor de ter beschikking gestelde fiets een vergoeding betaalt. Hij kan bijvoorbeeld afzien van een aantal verlofdagen. Hij kan ook ermee instemmen dat het in geld uitgedrukte brutoloon evenredig wordt verminderd. Ook een tegenprestatie in natura, bijvoorbeeld het verrichten van arbeid, is als vergoeding aan te merken.

De ondernemer die (al dan niet in het kader van een dergelijk cafetariasysteem) voor de verstrekking of terbeschikkingstelling van een fiets aan zijn werknemers een vergoeding bedingt, verricht een belaste levering of dienst als bedoeld in artikel 3 of 4 van de wet. Hoewel de eigen bijdrage van de werknemer lager is dan de inkoopprijs van de fiets, komt het BUA in die situaties mogelijkserwijs nog aan de orde als de fiets alleen voor privédoeleinden wordt verstrekt of ter beschikking wordt gesteld.

Als de aanschafprijs- of de voortbrengingskosten van de fiets hoger zijn dan het in artikel 1, derde lid, onderdeel c, 1^e, van het BUA genoemde maximumbedrag van € 749 inclusief btw keur ik op grond van artikel 63 van de AWR het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur goed dat de inkoopprijs wordt verminderd met de eigen bijdrage van de werknemer voor de aan hem verstrekte fiets. Als het saldo niet hoger is dan € 749 inclusief btw, komt de voor de inkoop van de fiets aan de ondernemer in rekening gebrachte btw volledig voor aftrek in aanmerking.

Om praktische redenen keur ik ook goed dat geen correctie van de aftrek bij de ondernemer plaatsvindt van de afgetrokken btw ter zake van de aan de werknemer in het kader van woon-werkverkeer verstrekte fiets als de werknemer de fiets ook voor andere privé-doeleinden kan gebruiken.

Als de fiets niet tegen vergoeding of tegen een symbolische vergoeding wordt verstrekt door een van de btw-heffing vrijgestelde ondernemer, kan de btw die betrekking heeft op de aanschaf van de fiets uiteraard niet in aftrek worden gebracht.

Als de inkoopprijs van de aan de werknemer verstrekte fiets na aftrek van de eigen bijdrage van de werknemer hoger is dan € 749 inclusief btw, is de aftrek van btw uitgesloten voor het bedrag dat uitkomt boven € 749. Tot de grens van € 749 inclusief btw komt de btw volledig voor aftrek in aanmerking (mits de ondernemer volledig aftrekgerechtigd is).

3.4 Loon in natura; gratis kerstpakketten

² Dit standpunt is ook ingenomen in het beroepschrift in cassatie tegen de uitspraken van het Gerechtshof Amsterdam van 16 september 2010, nr. 07/00782a en 07/00783a [rolnr. 10/04656]).

³ Overweging 3.5.2 van Hoge Raad 14 november 2008, nr. 43.185, LJN BG4322, staat niet in de weg aan de rechtsgeldigheid van deze verstrekkingen.

Ondernemers verstrekken aan hun werknemers goederen of diensten als loon in natura als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onderdeel c, van het BUA, zoals gratis kerstpakketten.

Een ondernemer kan de aan de verstrekking toe te rekenen voorbelasting in aftrek brengen als hij uitsluitend belaste handelingen verricht en het totaal van de verstrekkingen per werknemer per jaar beneden de grens van € 227 blijft (artikel 4, eerste lid, van het BUA). Als een ondernemer uitsluitend vrijgestelde handelingen verricht heeft hij geen recht op aftrek van voorbelasting, ook niet als de grens van € 227 niet wordt overschreden.

In het geval dat een ondernemer zowel belaste als vrijgestelde handelingen verricht, geldt het volgende. Als de kosten volledig toerekenbaar zijn aan de vrijgestelde handelingen heeft de ondernemer geen recht op aftrek van voorbelasting. Als de kosten volledig toerekenbaar zijn aan de belaste handelingen heeft hij recht op aftrek van voorbelasting, mits de grens van € 227 niet wordt overschreden. Als de kosten niet specifiek toerekenbaar zijn aan de belaste of de vrijgestelde handelingen van de ondernemer, is sprake van algemene kosten. De voorbelasting is dan aftrekbaar volgens het pro rata. Uitsluiting van die aftrek vindt plaats voor zover (vervolgens) de grens van € 227 wordt overschreden.

4 Ingetrokken regelingen

Nummer	Datum	Verkorte titel	Reden intrekking; vindplaats in nieuw besluit
CPP2009/109M	09-02-2009	Omzetbelasting. Aftrek omzetbelasting met betrekking tot auto's e.d.	Geactualiseerd en deels verwerkt in diverse onderdelen.

5 Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 juli 2011.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 29 juni 2011.

de staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers