



Auto en fiscus in 2012

Disclaimer

De VNA besteedt zorg aan de samenstelling van haar publicaties. Desondanks is het mogelijk dat de geboden informatie onjuistheden en/of onvolledigheden bevat. Alle informatie in dit document is onder voorbehoud van fouten. Mocht de hier gepubliceerde informatie onjuistheden of onvolledigheden bevatten, dan kan de VNA niet aansprakelijk worden gesteld voor hieruit voortvloeiende (directe dan wel indirecte) schade. Aan deze informatie kunnen door de gebruiker geen rechten worden ontleend; deze wordt geheel voor eigen risico gebruikt.

Vereniging van Nederlandse Autoleasemaatschappijen (VNA)

Postbus 42
3980 CA Bunnik
Telefoon: 030 - 659 52 99
E-mail: vna@vna-lease.nl
www.vna-lease.nl

Inhoudsopgave

1 Auto van de zaak

1.1 De bijtelling in 2012

1.1.1 Algemeen

1.1.2 Bijtelling bij auto's met grijs kenteken

1.1.3 De cataloguswaarde

1.1.4 Oldtimers

1.1.5 Auto een gedeelte van het jaar ter beschikking

1.2 Wanneer een hogere bijtelling?

1.3 Eigen bijdrage

1.4 Kosten in verband met de auto van de zaak

1.4.1 Aftrek werknemer

1.4.2 Onbelaste verstrekking voor kosten auto van de zaak

1.5 Aspecten van de auto van de zaak voor de werkgever

1.5.1 Loonbelasting

1.5.2 BTW-aftrek

1.5.3 BTW over eigen bijdrage

1.6 Bijtelling privégebruik auto voor de autobranche

2 Privé-auto van de werknemer

3 Carpoolen

3.1 Carpoolen met de eigen auto

3.2 Carpoolen met de auto van de zaak

4 Auto en ondernemer

5 Motorrijtuigenbelasting (MRB)

- 5.1 Algemeen
- 5.2 Aangifte motorrijtuigenbelasting
- 5.3 Tarief
- 5.4 Verkoop auto of motorrijwiel / teruggaaf
- 5.5 Schorsing motorrijtuigenbelasting
- 5.6 Vrijstellingen
- 5.7 Grijs kenteken; bijzonder tarief
- 5.8 Einde belastingplicht

6 Belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM)

- 6.1 Algemeen
- 6.2 BPM-tarief en grondslag
- 6.3 Rekenvoorbeeld
- 6.4 Milieumaatregelen
- 6.5 Vrijstelling BPM; o.a. grijs kenteken
 - 6.5.1 BPM teruggave bij export
 - 6.5.2 BPM bij tijdelijk gebruik in Nederland van een buitenlandse auto
- 6.6 BPM-afschrijving
 - 6.6.1 Algemeen
 - 6.6.2 De tabel
 - 6.6.3 Verkoop gebruikte personenauto of motorrijwiel
- 6.7 BPM en lease
 - 6.7.1 Algemeen
 - 6.7.2 Voorbeelden
 - 6.7.3 Voorwaarden

7 Overige regelingen

7.1 Investeringsaftrek

7.2 Versnelde afschrijving

Bijlage 1: overzicht looptijden diverse regelingen

Bijlage 2: schema overgangsregeling bijtelling

1 Auto van de zaak

Een auto van de zaak is een auto die door de werkgever aan de werknemer ter beschikking wordt gesteld. Dit kan een auto zijn die eigendom is van de werkgever of een lease-auto. Als een auto eigendom is van de werknemer en de werkgever vergoedt alle kosten in verband met een dergelijke auto, dan spreken we eveneens van een auto van de zaak.

1.1 De bijtelling in 2012

1.1.1 Algemeen

Voor een auto van de zaak heeft de werknemer te maken met een fiscale bijtelling. De bedoeling van deze bijtelling is dat het voordeel dat de werknemer heeft door gebruik van de auto van de zaak voor privédoeleinden wordt belast. Sinds enige jaren gebeurt dit via de loonbelasting. In hoofdstuk 1.5 gaan wij hier uitgebreider op in.

De hoogte van het percentage bijtelling is afhankelijk van de absolute CO₂-uitstoot. De grenswaarden van elk van deze bijtellingscategorieën worden in de komende jaren als bijgesteld:

	1-1-2012	1-7-2012	2013	2014	2015
0%	< 51	< 51	< 51	n.v.t.	n.v.t.
7%	n.v.t.	n.v.t.	n.v.t.	< 51	< 51
Benzine:					
14%	< 111	< 103	< 96	< 89	< 83
20%	111-140	103-132	96-124	89-117	83-110
25%	>140	>132	>124	>117	>110
Diesel:					
14%	< 96	< 92	< 89	< 86	< 83
20%	96-116	92-114	89 -112	86-111	83-110
25%	>116	>114	>112	>111	>110

Daarnaast geldt een bijtellingstarief van 35% van de werkelijke waarde voor auto's vanaf 15 jaar oud.

Voor de berijders van een auto in een lagere bijtellingscategorie is het van groot belang om zekerheid te hebben over de hoogte van de bijtelling op de auto die men vaak meerdere jaren rijdt. Om de stimulans in stand te houden voor auto's die zuiniger zijn dan gemiddeld, zullen de maximale CO₂-uitstootgrenzen van de 14% en 20%-categorie de komende jaren steeds jaarlijks worden aangescherpt, voor het eerst per 1 juli 2012. Hierbij geldt echter wel een overgangsregeling. Voor nieuwe auto's vanaf 1 juli 2012 geldt de indeling in een lagere bijtellingscategorie voor een periode van 60 maanden, gerekend vanaf het moment dat de auto voor het eerst op naam is gesteld. Aan het eind van die periode wordt bekeken of de auto tegen de dan geldende CO₂-grenzen opnieuw voor een verlaagd bijtellingspercentage in aanmerking komt. Als dat het geval is, geldt die nieuwe indeling opnieuw voor 60 maanden. Zie bijlage 2.

Op auto's die voor 1 juli 2012 ter beschikking zijn gesteld, houdt de berijder een verlaagd bijtellingspercentage, ook als in latere jaren de CO₂-grenzen worden bijgesteld. Voor die auto's gaat ook de 5-jaarstermijn niet gelden. Dat geldt ook voor auto's die al voor 1 juli 2012 op naam van een eigenaar staan en daarna aan een andere berijder ter beschikking worden gesteld. Wisselt de auto na 1 juli 2012 van eigenaar én berijder, dan geldt de verlaging van de bijtelling nog gedurende maximaal 60 maanden te rekenen vanaf 1 juli 2012.

Een auto van de zaak wordt in ieder geval geacht ook voor privédoeleinden ter beschikking te zijn gesteld, tenzij blijkt dat de auto op jaarbasis voor niet meer dan 500 kilometer voor privédoeleinden

wordt gebruikt. Een werknemer kan hiertoe een "Verklaring geen privégebruik" aanvragen bij de belastingdienst en een rittenregistratie bijhouden.

In dit verband verdient opmerking dat woon-werkkilometers als zakelijke kilometers worden gezien.

De Belastingdienst kan stellen dat de bijtelling voor privégebruik meer dan de genoemde percentages moet bedragen. De bewijslast hiervoor ligt bij de Belastingdienst. Zie verder 1.2.

1.1.2 Bijtelling bij auto's met grijs kenteken

De forfaitaire bijtelling geldt zowel voor personenauto's als voor bestelauto's. De wet maakt echter een paar uitzonderingen.

Uitzondering voor bestelauto's voor goederenvervoer

Om te beginnen is er een uitzondering voor bestelauto's die door aard of inrichting uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt zijn voor vervoer van goederen. Deze bestelauto's worden uitgesloten van de forfaitaire bijtelling. Wel moet voor deze bestelauto's de werkelijke waarde van het privégebruik (het werkelijk aantal gereden privékilometers maal de werkelijke kilometerprijs) bij het belastbaar inkomen worden geteld. Bij bestelauto's die door aard of inrichting uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt zijn voor vervoer van goederen kan bijvoorbeeld worden gedacht aan bepaalde serviceauto's waarin naast de bestuurder alleen plaats is voor gereedschappen en reserveonderdelen, zeer grote bestelauto's waarbij een bijrijder noodzakelijk is voor het laden en lossen van de vervoerde goederen of aan bestelauto's met zeer specifieke inrichting. Verder vallen in deze categorie bestelauto's met alleen een bestuurdersstoel waarvan de bevestigingspunten van de bijrijderstoel zijn weggeslepen of dicht gelast. Uit recente jurisprudentie blijkt dat ook bestelauto's met een bijrijdersstoel onder deze uitzondering kunnen vallen, mits de auto specifiek voor goederenvervoer is ingericht of als het een zeer grote bestelauto betreft en de bijrijder nodig is voor laden en lossen.

Uitzondering voor bestelauto's die op de zaak achterblijven

Ook geldt er een uitzondering voor bestelauto's die niet privé gebruikt kunnen worden. Dit is bijvoorbeeld het geval als de auto's aantoonbaar buiten werktijd op de zaak achterblijven.

Verbod op privégebruik

Er geldt ook een uitzondering voor bestelauto's waarvan de werkgever privégebruik in een schriftelijke overeenkomst heeft verboden. De werkgever moet toezien op naleving van het verbod. Bij overtreding moet een sanctie, bijvoorbeeld een boete of bij herhaling wellicht ontslag, worden opgelegd. Via de website van de Belastingdienst (www.belastingdienst.nl) kunt u een voorbeeldafpraak verbod op privégebruik downloaden.

Bij deze uitzondering moet wel worden bedacht dat de werkgever het risico op naheffing en boetes heeft. Als de fiscus privégebruik kan aantonen, wordt bij de werkgever nageheven. Bij gebruik van een kilometeradministratie voorkomt de werkgever in principe dat risico als hij in het bezit is van een verklaring geen privégebruik.

Eindheffing bij doorlopend wisselend gebruik

Tenslotte geldt er ook een simpele regeling voor bestelauto's die voortdurend door verschillende werknemers worden gebruikt. In plaats van een gedeeltelijke bijtelling bij de diverse werknemers is ervoor gekozen aan de werkgever een heffing op te leggen van € 300 euro per jaar per bestelauto. Deze heffing valt onder de zogenaamde eindheffing. De werknemer merkt er dus niets van op zijn loonstrook.

Vereenvoudigde rittenregistratie

Voor de overige bestelauto's gelden de bijtellingsregels zoals die ook voor personenauto's gelden, met dien verstande dat voor bestelauto's indien gewenst, en mits schriftelijk tussen werkgever en werknemer overeengekomen, een vereenvoudigde kilometeradministratie kan worden gebruikt. De

werknemer hoeft dan slechts een beperkt aantal gegevens bij te houden in plaats van gedetailleerde gegevens per rit als uit de administratie van de werkgever de resterende gegevens afgeleid kunnen worden. Belangrijke voorwaarde is dat uit die administratie van de werkgever de per dag bezochte adressen blijken. Voorbeeldafspraken hiervoor vindt u op www.belastingdienst.nl.

Nieuw in 2012: de verklaring Uitsluitend zakelijk gebruik

Vanaf 2012 wordt voor bestelauto's de mogelijkheid geboden te werken met een zg. "Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto". Deze moet via de werkgever bij de belastingdienst worden aangevraagd. Na toekenning hoeft de werknemer geen rittenregistratie meer bij te houden. Als de inspecteur, bijvoorbeeld op grond van camerabeelden, het vermoeden heeft dat de bestelauto voor privédoeleinden wordt gebruikt, wordt contact gezocht met de werknemer en werkgever. Zij krijgen de mogelijkheid het zakelijke karakter van de rit aan te tonen. Lukt dat niet, dan volgt een naheffingsaanslag. Als de werkgever bij de aanvraag een onjuiste verklaring heeft afgelegd, als hij de werknemer toestemming voor het privégebruik heeft gegeven of als hij weet dat de werknemer de auto voor privédoeleinden gebruikt, wordt de naheffingsaanslag aan de werkgever opgelegd. Als de werkgever niets te verwijten valt, wordt nageheven bij de werknemer.

Zodra de werknemer de auto niet langer meer volledig zakelijk gebruikt, moet hij de verklaring intrekken. Het niet intrekken is een overtreding waar een boete van 100% op staat, nog los van de naheffing van de bijtelling zelf. In de fiscale wetgeving is ook een nieuwe meldingsregeling ingevoerd voor de werkgever: De werkgever moet aan de fiscus melden dat de werknemer ten onrechte de verklaring nog niet heeft ingetrokken als de werkgever weet of vermoedt dat de werknemer de auto ook voor privédoeleinden gebruikt. Zo'n vermoeden kan bijvoorbeeld ontstaan door verkeersboetes buiten werktijd. Het niet melden wordt in gevallen waarin dat wel had gemoeten, bij de werkgever beboet met een vergrijpboete van maximaal 100% van het bedrag dat aan loonbelasting wordt nageheven.

Als de 'Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto' door de werknemer wordt ingetrokken voordat hij de bestelauto voor privédoeleinden heeft gebruikt, wordt er vanuit gegaan dat hij dat jaar tot de datum van intrekking 0 kilometer privé heeft gereden met de bestelauto. Dat geeft de werknemer de mogelijkheid om op die datum een 'Verklaring geen privégebruik' bij de inspecteur aan te vragen en vanaf die datum alsnog een rittenregistratie bij te houden waaruit blijkt dat de werknemer de auto voor niet meer dan 500 kilometer privé gebruikt.

1.1.3 De cataloguswaarde

De fiscale cataloguswaarde is de nieuwprijs van de auto zoals vermeld op de *Online Kenteken Informatie* (OVI) website van de RDW, inclusief BPM en BTW.

Alleen over accessoires die door of namens de fabrikant of importeur zijn aangebracht op de auto behoeft BPM te worden afgedragen. Deze wijziging in de wet per 1 juli 2006 werkt ook door naar de fiscale bijtelling voor privégebruik. Voor auto's die vóór genoemde datum op kenteken zijn gesteld is voor de bijtelling nog wel bepalend of de accessoires na de kentekenregistratie zijn ingebouwd. Alleen dan tellen ze niet mee voor de bijtelling.

In de loop van de tijd kan de catalogusprijs van een auto veranderen. Bepalend is echter de catalogusprijs op de datum van eerste registratie van het kenteken van de auto.

Ook voor ingevoerde auto's geldt in principe de Nederlandse catalogusprijs zoals die voor een auto in deze uitvoering gold in het bouwjaar.

1.1.4 Oldtimers

Voor oldtimers geldt een bijzondere regel. Van een oldtimer is sprake als de auto meer dan 15 jaar geleden in gebruik is genomen.

Voor dergelijke auto's moet de catalogusprijs worden gesteld op "de waarde in het economische verkeer", ook wel de marktwaarde genoemd. Dit is de prijs die op dit moment voor de auto zou moeten worden betaald.

Als de auto in de loop van een kalenderjaar de 15-jaarsgrens overschrijdt, moet voor het berekenen van de bijtelling met de opgetreden waardesprong naar gelang van tijd rekening worden gehouden.

Voorbeeld

Een ter beschikking gestelde oldtimer is op 1 mei 1997 voor het eerst in gebruik genomen. Op 1 mei 2012 wordt de 15-jaarsgrens overschreden. De catalogusprijs van de auto was € 20.000. De marktwaarde is inmiddels € 2.000. In 2012 rijdt de werknemer 7.000 privé-kilometers met de auto. De bijtelling wordt dan als volgt berekend:

25% x € 20.000 x 4/12 =	€ 1.666
<u>35% x € 2.000 x 8/12 =</u>	<u>€ 466</u>
bijtelling in 2012	€ 2.132

1.1.5 Auto een gedeelte van het jaar ter beschikking

De grens van 500 privé-kilometers moet op jaarbasis worden toegepast. Dit betekent dat als een auto gedurende een deel van het jaar ter beschikking wordt gesteld, het aantal privé-kilometers moet worden herleid om te kijken welk bijtellingspercentage geldt. De bijtelling zelf wordt dan naar tijdsgelang toegepast.

Voorbeeld

Een werknemer krijgt op 1 november 2012 een auto ter beschikking met een catalogusprijs van € 30.000. Hij rijdt van 1 november tot 31 december met deze auto 400 privé-kilometers.

Dit betekent dat hij op jaarbasis $12/2 \times 400 = 2.400$ privé-kilometers geacht wordt te rijden. Voor hem geldt dus een bijtelling van 25% (tenzij de auto qua CO₂-uitstoot in een gunstiger categorie zou vallen). Deze bijtelling wordt naar gelang van tijd berekend zodat de totale bijtelling bedraagt: $25\% \times € 30.000 \times 2/12 = € 1.250$.

1.2 Wanneer een hogere bijtelling?

De bijtellingspercentages zijn formeel een minimum. In de situatie dat de waarde van het werkelijke privé-gebruik hoger is dan de bijtelling, moet deze werkelijke waarde bij het inkomen worden opgeteld.

Een voorbeeld van een situatie waarin de waarde van het privé-gebruik hoger kan zijn dan de bijtelling, is als de auto ter beschikking wordt gesteld aan een werknemer die geen rijbewijs heeft (waardoor de auto feitelijk door een gezinslid van de werknemer wordt gebruikt) of aan een werknemer die uit dienst is of op non-actief staat. In deze gevallen wordt er in het geheel geen zakelijk gebruik van de auto gemaakt. Alle kosten die met betrekking tot de auto worden gemaakt zijn dan privé-kosten. Als deze kosten hoger zijn dan de bijtelling moeten deze werkelijke kosten bij het inkomen worden opgeteld.

Het ligt op de weg van de inspecteur om een eventuele hogere bijtelling aan te tonen.

1.3 Eigen bijdrage

De fiscale bijtelling van de auto wordt geregeld in de loonbelasting. Per loontijdvak wordt een tijdevenredig deel van de waarde van het privé-gebruik van een ter beschikking gestelde auto tot het loon van de werknemer gerekend. De eventuele eigen bijdrage van de werknemer voor privé-gebruik komt hierop in mindering. Hiervoor is wel nodig dat werkgever en werknemer schriftelijk zijn overeengekomen dat een bepaalde bijdrage een bijdrage voor privé-gebruik is. Ook een

leasenormoverschrijding of "luxebijdrage" kan als eigen bijdrage voor privégebruik worden afgetrokken, mits deze bijdrage door de werkgever via de loonstrook wordt ingehouden en mits het als bijdrage voor privégebruik wordt gekwalificeerd in de autoregeling en/of arbeidsovereenkomst. De uitspraak van de Hoge Raad van augustus 2010 waaruit in de media de conclusie is getrokken dat aftrek van een leasenormoverschrijdingsbijdrage niet meer aftrekbaar is, ging over een situatie waarin die bijdrage geen onderdeel uitmaakte van de bijdrage voor privégebruik.

Het kan voorkomen dat de eigen bijdrage van de werknemer in een loontijdvak meer is dan de waarde van het privégebruik. In principe kan een eigen bijdrage nooit tot een negatief saldo leiden. Voor de auto van de zaak geldt echter een uitzondering. De eigen bijdrage kan in een loontijdvak wel tot een negatief saldo leiden, als de totale bijtelling op kalenderjaarbasis maar niet negatief wordt. Als aan het einde van het kalenderjaar blijkt dat per saldo te veel aan eigen bijdrage van de werknemer is verrekend, moet een correctie over eerdere aangiften worden gedaan door de werkgever.

1.4 Kosten in verband met de auto van de zaak

1.4.1 Aftrek werknemer

Als een werknemer kosten maakt in verband met de auto van de zaak zijn deze niet als beroepskosten aftrekbaar.

1.4.2 Onbelaste vergoeding voor kosten auto van de zaak

Kosten die de werknemer maakt voor zijn auto van de zaak mogen belastingvrij worden vergoed. Hierbij kan gedacht worden aan waskosten, parkeerkosten en tolgelden. Verkeersboetes kunnen niet onbelast worden vergoed.

De verstrekking van parkeergelegenheid is onbelast als de parkeergelegenheid zich bevindt bij de plaats van werkzaamheden. Te denken valt bijvoorbeeld aan een al dan niet gereserveerde parkeerplaats of aan een parkeerkaart (geen elektronische tegoeddrager waarvan het tegoed alternatief aanwendbaar is).

1.5 Aspecten van de auto van de zaak voor de werkgever

1.5.1 Loonbelasting

Sinds 1 januari 2006 moet een werkgever loonbelasting inhouden op het privévoordeel dat een werknemer met een auto van de zaak heeft. Hij hoeft geen premies werknemersverzekering op het voordeel in te houden. De inhouding geldt zowel voor personenauto's als voor bestelauto's, tenzij er voor wat betreft de bestelauto sprake is van de eerder genoemde uitzonderingen (zie 1.1.2).

Een en ander betekent dat de werkgever verantwoordelijk is voor en risico loopt met betrekking tot een correcte inhouding. Geeft een werknemer bijvoorbeeld aan dat hij zijn auto in een jaar minder dan 500 kilometer privé gebruikt, terwijl dit achteraf niet zo blijkt te zijn, dan volgt een naheffing plus eventuele boete bij de werkgever. Om dit risico uit te sluiten kan de werknemer een "Verklaring geen privégebruik" invullen die de werkgever bij de administratie dient te bewaren. Blijkt later dat de auto, ondanks de verklaring, toch meer dan 500 kilometer privé is gebruikt, dan volgt een naheffing plus eventuele boete bij de werknemer. Dit is slechts niet het geval als de werkgever weet dat de verklaring ten onrechte is afgegeven. In die situatie zal de fiscus de naheffing aan de werkgever opleggen.

1.5.2 BTW

Een werkgever die ondernemer is voor de BTW trekt in beginsel alle BTW die hem in rekening wordt gebracht af (tenzij de ondernemer vrijgestelde prestaties verricht). Dit geldt dus ook voor de BTW op de auto's die aan werknemers in gebruik worden gegeven. Aan het eind van het jaar wordt een deel

van die aftrek weer teruggedraaid. De BTW op kosten die privédoelen hebben gediend, is namelijk niet aftrekbaar.

Dit niet-aftrekbaar deel van de BTW kan in 2012 worden berekend op basis van een nieuwe forfaitaire regeling en bedraagt dan 2,7% keer de catalogusprijs (incl. BTW en BPM).

Een alternatief is om het niet-aftrekbaar deel van de BTW te berekenen op basis van de kilometerverhoudingen. Het privékilometrage moet dan worden afgezet tegen het totale jaarkilometrage en in deze verhouding is dan de aan dit jaar toerekenbare BTW niet aftrekbaar. Belangrijk daarbij is dat voor de BTW (dus niet voor de bijtelling!) het woon-werkverkeer als privégebruik meetelt.

Over de bovengenoemde correctie van de BTW voor het privégebruik bestond lange tijd onduidelijkheid. Namelijk over de vraag of deze correctie wel in overeenstemming is met het Europese fiscale recht. De Hoge Raad heeft in 2011 echter uitgesproken dat dit voor auto's van werknemers het geval is. Wel is op grond van jurisprudentie inmiddels de koppeling aan de CO₂-uitstoot vervallen.

Voor de auto van de ondernemer zelf (bijvoorbeeld de eigenaar van een eenmanszaak) loopt hierover nog een procedure bij het Europese Hof van Justitie. Ook over de correctie voor het jaar 2011 lopen nog procedures.

1.5.3 BTW over eigen bijdrage

Over de eigen bijdrage die werknemers betalen, moet BTW worden voldaan, te weten $19/119 \times$ de eigen bijdrage. Is de eigen bijdrage kostendekkend dan behoeft daarnaast geen BTW-correctie wegens privé gebruik van de auto plaats te vinden.

Voorbeeld

cataloguswaarde	€ 20.000
eigen bijdrage werknemer voor privégebruik	€ 3.000
correctie BTW-verrekening: 2,7% van de catalogusprijs	€ 540
af: BTW afdracht werknemersbijdrage ($19/119$)	€ <u>479</u>
per saldo bedraagt de BTW-correctie	€ 61

1.6 Bijtelling privégebruik auto voor de autobranche

Voor werkgevers in de autobranche kan het moeilijk zijn om de bijtelling vast te stellen. Dit omdat werknemers wisselend gebruik maken van auto's van de zaak. De Belastingdienst heeft hiervoor een tweetal handreikingen geschreven. Deze handreikingen zijn te vinden op de website van de Belastingdienst (www.belastingdienst.nl).

2. Privé-auto van de werknemer

Een werknemer kan belastingvrij een vergoeding van € 0,19 per zakelijke kilometer (waaronder woon-werkverkeer) ontvangen. In deze € 0,19 zijn alle onkosten begrepen. Een aparte (onbelaste) vergoeding voor bijvoorbeeld tol- en veergeld of parkeergeld is niet toegestaan. Meer dan € 0,19 mag de werkgever vergoeden in de volgende gevallen:

- openbaar vervoer (vergoeding werkelijk gemaakte kosten)
- taxi, boot, vliegtuig (vergoeding werkelijk gemaakte kosten binnen grenzen van de redelijkheid)

De belastingvrije vergoeding van € 0,19 geldt voor daadwerkelijk gereisde kilometers. Om deze te kunnen vergoeden moet een werkgever een kilometeradministratie per werknemer bijhouden. Voor reiskosten met een regelmatig karakter mag een vaste vergoeding worden afgesproken. Met de

belastinginspecteur kan hier tot maatwerk worden gekomen, waarbij de algemene regels voor vrije vergoedingen in acht gehouden worden:

- bestrijding van kosten, lasten en afschrijvingen;
- noodzakelijk voor behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking;
- nacalculatiemethode: bovenmatigheid terugbetalen of meenemen als inkomsten voor de loonbelasting.

Voor vergoeding van het woon-werkverkeer is het volgende goedgekeurd.

Voor de vergoeding mag u uitgaan van 214 werkbare dagen per jaar. Als op tenminste 128 dagen per jaar, van en naar het werk wordt gereisd mag u op basis van 214 dagen vergoeden. De vergoeding mag dan $214 \times$ aantal woon-werkkilometers heen en terug \times € 0,19 bedragen. Daarnaast mag u eventuele zakelijke kilometers op de andere dagen apart vergoeden.

Als de woon-werkafstand enkele reis groter is dan 75 km, dient jaarlijks een nacalculatie gemaakt te worden.

Voorbeeld

Een fulltimer werkt in een jaar 170 dagen in een garagebedrijf in Geldermalsen. Verder valt hij in het jaar 20 keer in voor een zieke werknemer van een filiaal in Nijmegen. De werknemer woont in Tiel. De afstand Tiel-Geldermalsen is 11 kilometer enkele reis. De afstand Tiel-Nijmegen is 41 kilometer enkele reis.

Uitwerking:

Omdat de werknemer op meer dan 128 dagen naar Geldermalsen rijdt, mag u op basis van 214 dagen vergoeden. U mag dus voor de ritten naar Geldermalsen $214 \times 22 \times$ € 0,19 = € 895 vergoeden. Daarnaast mag u voor de ritten naar Nijmegen $20 \times 82 \times$ € 0,19 = € 312 vergoeden. Samen dus € 1.207.

De vergoeding geldt naar evenredigheid voor parttime werk.

Werkgevers vergoeden in veel gevallen minder dan € 0,19 per kilometer in het woon-werkverkeer, terwijl de overige zakelijke kilometers bovenmatig worden vergoed.

Compensatie van de fiscale ruimte met fiscale bovenmatigheid is alleen mogelijk indien de (collectieve) arbeidsovereenkomst wordt aangevuld met een clause met de volgende strekking: "Voor zover bepaalde reiskostenvergoedingen bovenmatig zijn, strekken deze vergoedingen mede tot vergoeding van reiskosten die de werkgever in een kalenderjaar of loontijdvak nog wel belastingvrij kan vergoeden."

Indien daarvoor gekozen wordt, kan een inhoudingsplichtige voor de loonbelasting kiezen voor de zogenaamde 'werkkostenregeling', waarbij – afgezien van specifieke vrijstellingen en waarderingen van loon in natura – een belastingvrije vergoedingsruimte bestaat van 1,4% van de totale loonsom. Ook binnen die werkkostenregeling blijft de bovengenoemde salderingsregeling bestaan. Daarbij wordt voor de werkgevers de afrekenplicht voor het op kalenderjaarbasis bovenmatige deel van de reiskostenvergoeding echter wel in overeenstemming gebracht met het moment van definitieve afrekening in de werkkostenregeling. Als er een te belasten deel overblijft, wordt dat niet meer geacht te zijn genoten op de laatste werkdag van januari van het volgende kalenderjaar, maar toegerekend aan het kalenderjaar waarin het bovenmatige deel van de reiskostenvergoeding is genoten. Hierdoor vindt er geen verschuiving over de jaargrens meer plaats.

3 Carpoolen

3.1 Carpoolen met de eigen auto

Als de werkgever met de chauffeur heeft afgesproken dat de chauffeur met de eigen auto ook andere werknemers ophaalt, dan kan de chauffeur een onbelaste kilometervergoeding krijgen van maximaal € 0,19 voor de totale afstand, inclusief de omrijdkilometers. De omrijdkilometers zijn dan

als zakelijke kilometers aan te merken. Voor de werknemers die meerijden is dan echter sprake van vervoer vanwege de werkgever. Voor de gecarpoolde kilometers komen die werknemers daardoor niet in aanmerking voor een onbelaste vergoeding.

Als de chauffeur en de meerijders onderling, zonder meerijddregeling van de werkgever, hebben besloten om te gaan carpoolen, kan de werkgever aan de chauffeur maar ook aan de meerijders de onbelaste vergoeding betalen van maximaal € 0,19 per kilometer. In dat geval mag de werkgever echter geen vrije vergoeding geven voor eventuele omrijdkilometers, omdat de omrijdkilometers in dat geval een privé karakter hebben. Als de meerijders op grond van de onderlinge afspraak (een deel van) hun vergoeding aan de chauffeur geven heeft dat geen fiscale gevolgen.

3.2 Carpoolen met auto van de zaak

Een werknemer die met een auto van de zaak zakelijke kilometers aflegt komt voor deze kilometers niet in aanmerking voor de belastingvrije kilometervergoeding. Voor deze kilometers is feitelijk sprake van vervoer vanwege de werkgever. Als een leaserijder echter besluit ook andere collega's in de auto van de zaak mee te nemen, komen zijn collega's in aanmerking voor de belastingvrije kilometervergoeding. Dat geldt niet als de werkgever organiseert dat die werknemers meereizen; dan is ook sprake van vervoer vanwege de werkgever.

De staatssecretaris heeft aangegeven dat geen sprake is van vervoer vanwege de werkgever indien de werkgever aangeeft welke werknemers op een bepaalde arbeidsplaats worden verwacht, tenzij hij aanwijst wie de chauffeur is en wie de chauffeur meeneemt, of als hij zich anderszins in het carpoolen mengt. Het dient immers een vrije keuze van de werknemers te blijven. Ook een belangstellingsregistratie (bijvoorbeeld in de kantine of via intranet) leidt niet tot vervoer vanwege de werkgever, als daaruit voor de werknemer geen carpoolverplichting jegens de werkgever voortvloeien.

4 Auto en ondernemer

Zelfstandige ondernemers hebben, binnen de grenzen van de redelijkheid, de keuze om hun auto te beschouwen als ondernemingsvermogen of als een privéauto. Indien de auto nagenoeg geheel (d.w.z. 90% of meer) zakelijk wordt gebruikt, zal deze tot het ondernemingsvermogen moeten worden gerekend. Gebruikt u uw auto nagenoeg geheel privé, dan behoort deze verplicht tot het privévermogen. In alle overige gevallen mag u kiezen of u de auto tot het ondernemingsvermogen rekent, of tot het privévermogen.

Als de auto ondernemingsvermogen is, komt de ondernemer terecht in een regeling die vergelijkbaar is met de auto van de zaak voor werknemers. De ondernemer heeft te maken met een fiscale bijtelling wegens privégebruik. De bijtelling is in dit geval een beperking van de aftrek van de autokosten. Aftrekbaar als ondernemingskosten zijn dus alle autokosten verminderd met het bedrag van de bijtelling. Het gevolg van deze systematiek is dat, anders dan bij werknemers, de bijtelling nooit hoger kan zijn dan het bedrag van de werkelijk gemaakte autokosten. Ook voor de BTW moet een correctie van de aftrek worden aangebracht, vergelijkbaar met de correctie die werkgevers moeten maken voor auto's die aan personeel ter beschikking zijn gesteld.

Als uw auto privévermogen is, kunt u per zakelijke kilometer € 0,19 aftrekken, ongeacht wat de werkelijke kosten zijn.

Voor de BTW hebt u de keuze de auto dan wel tot uw privévermogen te rekenen, dan wel tot het ondernemersvermogen te rekenen. In het eerste geval kunt u de BTW op de aanschaf niet, maar die in verband met het gebruik en het onderhoud wél in aftrek brengen. U moet bij de laatste aangifte van het jaar dit echter corrigeren voor het privégebruik. Deze correctie moet u baseren op de

verhouding zakelijke kilometers/privékilometers. Als dit niet uit uw administratie is af te leiden, kunt u uitgaan van een correctie van 2,7% van de catalogusprijs (incl. BTW en BPM).

U dient uw keuze om de auto voor de omzetbelasting tot uw privévermogen te rekenen expliciet kenbaar te maken bij de aanschaf van de auto. U dient die keuze vast te leggen in uw administratie. De keuze voor de inkomstenbelasting kan een andere zijn dan voor de omzetbelasting.

Deze keuzemogelijkheid op grond waarvan de auto die privé door een ondernemer wordt aangeschaft (waaronder ook begrepen financial lease), voor de BTW tóch in aanmerking kan komen voor BTW-af trek geldt niet voor directeuren-aandeelhouders van N.V.'s of B.V.'s en geldt evenmin bij operational lease. Voor de BTW is er dan immers sprake van dienstverlening in plaats van levering van de auto.

5 Motorrijtuigenbelasting (MRB)

5.1 Algemeen

De Motorrijtuigenbelasting (MRB) wordt geheven in verband met het op naam hebben staan van een auto of motorrijwiel. Of de auto of het motorrijwiel wel of niet wordt gebruikt op de openbare weg is, anders dan vroeger, niet van belang. Niet het feit dat men met een auto of een motorrijwiel gebruik maakt van de openbare weg, maar het feit dat men een auto of het motorrijwiel bezit of - in een juridisch wat nauwkeuriger term - houdt is het belastbare feit.

Voor de datum waarop een belastingtijdvak begint, is de afgifte van deel 1B van het kentekenbewijs bepalend. Dit hoeft dus niet noodzakelijkerwijs aan het begin van een maand te zijn.

5.2 Aangifte motorrijtuigenbelasting

Aangifte voor de MRB wordt gedaan door aanvraag van een kenteken voor een auto of het motorrijwiel of de aanvraag van een nieuw deel 1B voor een occasion. Als er een verandering optreedt die op het tarief invloed kan hebben (bijvoorbeeld de inbouw van een LPG installatie), dan moet een aanvraag worden gedaan voor aanpassing van het kentekenbewijs. Deze aanvraag wordt aangemerkt als het doen van een aanvullende aangifte.

5.3 Tarief

Voor de hoogte van het MRB-tarief is beslissend de toestand van de auto of het motorrijwiel op de eerste dag van het tijdvak. Dat bedrag hangt af van:

- de soort auto (bestel- of personenauto);
- het gewicht (massa) van de auto;
- de soort brandstof (benzine, diesel, LPG);
- de provincie waar de houder woont (elke provincie kent haar eigen opcenten);
- het tijdvak waarover de houder belasting betaalt.

De MRB moet worden voldaan voordat het belastingtijdvak begint. Het is mogelijk per jaar vooruit te betalen. Dat levert jaarlijks een (beperkt) voordeel op. Ook is het mogelijk om de MRB in maandelijkse termijnen te voldoen in het geval van automatische incasso.

Voor motorrijwielen geldt een vast tarief ongeacht het gewicht. Op de site van de Belastingdienst (www.belastingdienst.nl/mrb) kunt u eenvoudig nagaan hoeveel in uw situatie de MRB bedraagt.

Voor kampeerauto's geldt een afwijkend tarief, het zogenoemde kwarttarief. In artikel 6 van het Uitvoeringsbesluit MRB 1994 staan de technische eisen opgesomd waaraan een voertuig moet voldoen om als kampeerauto te worden aangemerkt.

Voor zeer zuinige auto's geldt er een afwijkende regeling. Dit geldt voor dieselauto's met een CO₂-uitstoot van maximaal 95 gram per kilometer of andere auto's met een maximale uitstoot van 110 gram per kilometer. Voor deze auto's geldt een nihil tarief.

Bij de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2011 is door het kabinet aangegeven dat, om de fiscale faciliteiten "voldoende uitdagend" te houden, een periodieke bijstelling van de CO₂-uitstootnormen nodig is.

Voor de bijtelling vindt zo'n bijstelling plaats vanaf 2012, voor de MRB echter pas per 2014. Tot die tijd blijven op deze zeer zuinige auto's de huidige CO₂-normen van kracht. Als aan die normen wordt voldaan, geldt nog tot 1 januari 2014 het nihil tarief. Het maakt daarbij niet uit of het een auto uit bijvoorbeeld 2011 of 2013 betreft.

5.4 Verkoop auto of motorrijwiel / teruggaaf

Bij verkoop van de auto of het motorrijwiel houdt de belastingplicht voor de MRB op. De belasting over tijdvakken die dan nog niet begonnen zijn, wordt teruggegeven. Ook de belasting over het nog niet verstreken deel van het lopende tijdvak wordt teruggegeven.

5.5 Schorsing motorrijtuigenbelasting

Als gezegd is het gebruik van de openbare weg niet relevant voor de MRB. Daarom is stalling op eigen terrein niet voldoende om de belastingplicht te laten eindigen. In bijzondere gevallen bestaat de mogelijkheid om de belastingplicht te schorsen. Deze schorsingsregeling houdt in dat de houder van de auto of het motorrijwiel onder bepaalde voorwaarden gedurende een bepaalde periode geen belasting hoeft te betalen. Dit kan zich bijvoorbeeld voordoen als het kentekenbewijs is ingenomen, of als de houder om wat voor reden ook - bijvoorbeeld een langdurig verblijf in het buitenland - de auto voor een langere periode niet zal gebruiken.

Indien de schorsingsvoorwaarden niet worden nageleefd, zoals het niet aanwezig zijn van de auto op een aangewezen stallingsplaats, dan kan de MRB worden nageheven.

5.6 Vrijstellingen

Er geldt een vrijstelling van belasting voor auto's of motorrijwielen die in het buitenland zijn geregistreerd, maar wel in Nederland rijden. Hierbij geldt onder meer als voorwaarde dat de auto of het motorrijwiel feitelijk ter beschikking staat aan een natuurlijk persoon die zijn hoofdverblijf in het buitenland heeft. Ook geldt een vrijstelling voor motorrijtuigen die zijn geregistreerd in het buitenland en door een aldaar gevestigde werkgever ter beschikking zijn gesteld aan zijn in Nederland wonende werknemer(s).

Verder kan nog vrijstelling van MRB worden verleend voor auto's of motorrijwielen die in het buitenland zijn geregistreerd en worden gebruikt door in Nederland gevestigde personen die in het buitenland:

- hoofd zijn van een eenmansbedrijf, of
- lid zijn van een maatschap, of
- bestuurder, vennoot of aandeelhouder zijn van een onderneming, opgericht in de vorm van een vennootschap.

Ten slotte is er de mogelijkheid een vrijstelling te krijgen voor oldtimers (auto's van 25 jaar en ouder), elektrische motorrijtuigen en voor taxi's en andere bijzondere voertuigen. Als de voorwaarden van de vrijstelling niet worden nageleefd, kan de MRB worden nageheven.

De vrijstelling voor oldtimers wordt gewijzigd. Per 31 december 2011 zou de vrijstelling voor voertuigen ouder dan 25 jaar worden bevroren. Dit zou betekenen dat alleen voertuigen die op die datum 25 jaar of ouder zijn onder de vrijstelling blijven vallen. Inmiddels is dit weer versoepeld: de vrijstelling blijft bestaan, maar met een ingroeiregeling wordt de leeftijdsgrens gesteld op 30 jaar. Bovendien blijft alleen voor de auto's die op 31 december 2011 al 25 jaar of ouder waren de MRB-brandstof toeslag buiten toepassing. Op jongere auto's die onder deze oldtimervrijstelling gaan vallen, wordt straks wèl een brandstof toeslag geheven.

5.7 Grijs kenteken; bijzonder tarief

Iedere ondernemer die BTW betaalt of van betaling geheel of gedeeltelijk is vrijgesteld heeft onder voorwaarden recht op een verlaagd MRB tarief voor zijn bestelauto. Dit is het geval wanneer de bestelauto meer dan bijkomstig gebezigd wordt in het kader van de onderneming. Het betreft dus meer dan marginaal of ondergeschikt gebruik.

5.8 Einde belastingplicht

De MRB-plicht voor een motorrijtuig houdt op te bestaan als de auto of het motorrij wiel op een andere naam wordt gesteld of als de tenaamstelling vervalt. Op dat moment wordt alle reeds betaalde MRB die betrekking heeft op nog niet begonnen tijdvakken aan de houder teruggegeven. De MRB die betrekking heeft op het nog lopende tijdvak wordt teruggegeven als men het motorrijtuig verkoopt of als het kenteken van de auto of het motorrij wiel vervalt.

6 Belasting van personenauto's en motorrijwielen (BPM)

6.1 Algemeen

De BPM is op 1 januari 1993 ingevoerd als gevolg van het afschaffen van de fiscale binnengrenzen van de Europese Unie. Voor de BPM gelden de volgende belastbare feiten:

- de registratie van een personenauto of motorrij wiel in Nederland in het krachtens de Wegenverkeerswet 1994 aangehouden register van opgegeven kentekens;
- de registratie als personenauto of, indien geen nieuw kenteken wordt afgegeven, de aanvang van het gebruik als personenauto in Nederland van een auto op grijs kenteken die is omgebouwd tot personenauto;
- de aanvang van het gebruik van de openbare weg met een geregistreerde auto met elektromotor of daarmee gelijkgestelde (hybride)aandrijving waarvoor op grond van artikel 9a van de Wet BPM het nihil tarief van toepassing was, die in zodanige staat is gebracht dat deze niet meer voldoet aan de voorwaarden van het nihil tarief;
- de aanvang van het gebruik in Nederland van de openbare weg in de zin van de Wegenverkeerswet 1994 ingeval van een niet-geregistreerde personenauto, of een niet geregistreerd motorrij wiel, feitelijk ter beschikking staat van een in Nederland wonende natuurlijke persoon of gevestigd lichaam.

In veel gevallen zal het zo zijn dat de importeur een nieuwe personenauto of motorrij wiel laat registreren. Feitelijk verloopt de heffing van de BPM dan ook meestal via de importeur. Op grond van de belastbare feiten voor de BPM geldt dat de BPM ook van toepassing is voor (rechts)personen die in Nederland zijn gevestigd en een personenauto of motorrij wiel met een buitenlands kenteken feitelijk tot hun beschikking hebben. De houder van zo'n voertuig zal in deze gevallen zelf aangifte moeten doen op een BPM aangifte- en betaalpunt van de douane en voor de betaling van de BPM moeten zorgdragen.

6.2 BPM-tarief en grondslag

Voor personenauto's bedraagt per 1 januari 2011 het procentuele deel van het BPM-tarief 11,1% van de Nederlandse catalogusprijs, exclusief BTW, verminderd met een vast bedrag van € 450 voor personenauto's met benzinemotor of LPG-installatie (c.q. tot 1 juli 2012 met € 950 voor personenauto's met een aardgasmotor). Voor personenauto's met dieselmotor geldt tot 1 juli 2012 dat het bedrag van de BPM wordt verhoogd met € 1.900. Vanaf 1 juli 2012 wordt deze dieseltoeslag variabel gemaakt: Boven een CO₂-uitstoot van 70 gram/km geldt dan in de tweede helft van 2012 een dieseltoeslag van € 40,68 per gram/km.

Naast deze BPM-component op basis van de catalogusprijs, wordt vanaf 2010 een BPM-component op basis van de CO₂-uitstoot geheven.

In de jaren tot en met 2013 wordt de grondslag van de BPM verder gewijzigd van netto catalogusprijs naar absolute CO₂-uitstoot.

In onderstaande tabel staan de tarieven voor deze jaren vermeld:

		2012 (t/m 30-6)	2012 (v.a. 1-7)	2013	2014	2015
CO₂-schijfgrenzen						
Benzine	Vrijgesteld	< 111	< 103	< 96	< 89	< 83
	1 ^e schijf	111 – 180	103 - 159	96 – 140	89 - 124	83 - 110
	2 ^e schijf	181 – 270	160 – 237	141 – 208	125 – 182	111 – 160
	3 ^e schijf	> 270	238 - 242	209 - 229	183 - 203	161 - 180
	4 ^e schijf		> 242	> 229	> 203	> 180
Diesel	Vrijgesteld	< 96	< 92	< 89	< 86	< 83
	1 ^e schijf	96 – 155	92 - 143	89 - 131	86 - 120	83 - 110
	2 ^e schijf	156 – 232	144 - 211	132 - 192	121 - 175	111 - 160
	3 ^e schijf	> 232	212 - 225	193 - 215	176 - 197	161 - 180
	4 ^e schijf		> 225	> 215	> 197	> 180
CO₂-tarief (per gram)	1 ^e schijf	€ 94	€ 101	€ 122	€ 101	€ 88
	2 ^e schijf	€ 280	€ 121	€ 145	€ 121	€ 106
	3 ^e schijf	€ 654	€ 223	€ 270	€ 228	€ 205
	4 ^e schijf		€ 559	€ 539	€ 456	€ 411

Voor bestelauto's gelden de bovenstaande CO₂-tarieven niet, maar blijft er sprake van een heffing op basis van de catalogusprijs. Het stilleggen van de afbouw van BPM betekent voor bestelauto's dat het percentage niet verder afneemt. Het tarief voor bestelauto's bedraagt 37,7% van de netto catalogusprijs, vermeerderd met een dieseltoeslag van € 273 of verminderd met een korting van € 1.283 als de auto geen dieselmotor heeft.

Voor motorrijwielen bestaan twee BPM-tarieven die afhankelijk zijn van de catalogusprijs, exclusief BTW, te weten:

- voor motorrijwielen met een catalogusprijs van niet meer dan € 2.133 bedraagt het BPM-tarief 9,6% van de catalogusprijs en
- voor motorrijwielen met een catalogusprijs van meer dan € 2.133 bedraagt het BPM-tarief 19,4% van de catalogusprijs verminderd met een vast bedrag van € 210.

Quads worden voor de BPM gelijkgesteld met motorrijwielen.

Tot 1 juli 2006 werd BPM gerekend over auto en accessoires die voor de kentekenregistratie op de auto zijn aangebracht. Vanaf 1 juli 2006 wordt alleen BPM gerekend over de accessoires die door of namens de fabrikant of importeur op de auto worden aangebracht.

6.3 Rekenvoorbeeld

Een personenauto met dieselmotor (CO₂-uitstoot 105 gram/km) is uitgerust met een af-fabriekroetfilter. De auto heeft energielabel B. De prijs van de auto exclusief BTW en BPM bedraagt € 21.000.

De BPM op deze auto bedraagt dan in het tweede halfjaar van 2012:

Procentueel deel van de BPM: 11,1% van € 21.000 = € 2.331

CO₂-afhankelijke dieseltoeslag: 35 gram/km x € 40,68 = € 1.424

CO₂-afhankelijk deel van de BPM: 92 tot en met 105 gram/km x € 101 = € 1.414

Totaal: € 5.169
Het energielabel en het roetfilter hebben geen fiscaal gevolg meer.

6.4 Milieumaatregelen

Vrijstelling zeer zuinige auto's

Dieselauto's met een absolute CO₂-uitstoot van 95 gram/kilometer of minder, en auto's met overige brandstoffen of energiedragers met een absolute CO₂-uitstoot van 110 gram/kilometer of minder, zijn in de eerste helft van 2012 geheel vrijgesteld van BPM. Per 1 juli worden deze normen aangescherpt tot respectievelijk 91 en 102 en geldt voor dieselauto's een toeslag boven 70 gram/km (zie § 6.2).

Euro 6

Dieselauto's die nu reeds voldoen aan de Euro 6-norm, genieten in 2012 een BPM-korting van € 500.

Vrijstelling BPM zero-emission motorrijwielen

Bestelauto's, personenauto's en motoren die volledig elektrisch of op waterstof rijden, zijn vrijgesteld van BPM. Ook plug-in hybrides die voor de bijtelling in de 0%-schijf vallen, zijn in 2012 vrij van BPM.

BPM differentiatie op basis van energielabels

Sinds 1 juli 2006 was de regeling "CO₂-differentiatie in de BPM" van kracht. De regeling was van 2006 tot en met 2009 afhankelijk van het energielabel van de betreffende auto en voorzag in een korting of toeslag op de af te dragen BPM voor deze auto. Vanaf 2010 wordt de BPM-differentiatie echter vormgegeven op basis van de absolute CO₂-uitstoot.

Fijnstof

De in 2008 geldende fijnstofdifferentiatie ("roettax") is als gevolg van de door BOVAG en RAI Vereniging gevoerde procedure verdwenen. Daarvoor in de plaats is destijds een BPM-bonus gekomen: Dieselauto's met een fijnstofuitstoot van 5 mg/km of minder ontvingen in 2009 een bonus van € 600 en in 2010 een bonus van € 300. Vanaf 2011 zijn deze bonussen vervallen.

Roetfilters

Nu de BPM-bonus voor affabriekroetfilters is vervallen, is ook de STB-subsidie via Agentschap NL stopgezet.

Ook het budget voor de EEV+ subsidie voor nieuwe dieselvrachtwagens, bussen en bestelauto's is uitgeput.

6.5 Vrijstellingen

In 2007 is de teruggaafregeling voor bestelauto's van ondernemers omgezet in een vrijstelling. Deze vrijstelling wordt automatisch verleend indien blijkt dat degene op wiens naam het kenteken van een bestelauto wordt gezet bij de Belastingdienst bekend is als ondernemer voor de omzetbelasting. Een verzoek is niet meer nodig. Wel krijgt de houder een melding van de Belastingdienst onder welke voorwaarden hij als ondernemer in aanmerking komt voor de vrijstelling. Voldoet hij daar niet aan, dan moet hij alsnog de BPM op aangifte betalen.

De eerste voorwaarde is dat de bestelauto meer dan bijkomstig gebruikt wordt in het kader van de onderneming. Het betreft dus meer dan marginaal of ondergeschikt gebruik. Dit wordt bijvoorbeeld aangenomen wanneer de auto tot het bedrijfsvermogen behoort.

Een tweede voorwaarde is dat de auto niet binnen 5 jaar na eerste registratie ophoudt onderdeel uit te maken van het bedrijfsvermogen tenzij door bijvoorbeeld diefstal, technisch total loss of export. Wanneer de auto echter binnen vijf jaar ophoudt onderdeel uit te maken van het bedrijfsvermogen

door bijvoorbeeld overheveling naar het privévermogen, staking van de onderneming of verkoop aan een particulier dan moet de ondernemer alsnog de rest-BPM afdragen. Die rest-BPM wordt vastgesteld aan de hand van de afschrijftabel die ook bij personenauto's geldt. Bij verkoop aan een andere ondernemer, inruil bij een dealer of afstoting aan een handelaar is geen rest-BPM verschuldigd wanneer koper en verkoper hiertoe een (vormvrije) doorschuifverklaring ondertekenen. Een model daarvoor vindt u op www.belastingdienst.nl.

Wanneer een ondernemer een gebruikte bestelbus importeert, wordt de termijn van 5 jaar verminderd met de periode dat de bestelauto reeds gebruikt is. Na een gebruiksduur van 5 jaar is geen rest-BPM meer verschuldigd.

Een bijzondere situatie doet zich voor wanneer een bestelauto wordt omgebouwd tot personenauto. Ook na het verstrijken van de termijn van 5 jaar is dan rest-BPM op deze personenauto verschuldigd.

Indien de omstandigheden veranderen waardoor niet meer wordt voldaan aan de voorwaarden voor het grijs kenteken moet de ondernemer de rest-BPM op aangifte voldoen. Wanneer door een ondernemer ten onrechte gebruik is gemaakt van het grijs kenteken volgt een naheffing (rest-) BPM met eventueel een boete die kan oplopen tot 100%.

Daarnaast is vrijstelling van BPM onder andere mogelijk voor:

- taxi's
- (dieren)ambulances
- brandweer- en politievoertuigen
- geldtransportauto's
- gevangenenvervoer
- invalidenauto's
- rolstoelbussen
- lijkwagens

Aan de vrijstelling worden diverse voorwaarden, met name aan de uiterlijke herkenbaarheid, gesteld.

Er geldt ook een vrijstelling BPM voor:

- personenauto's en motorrijwielen van onder andere diplomaten;
- voor militaire kentekens;
- personenauto's die in aanmerking komen voor een verhuisboedelvrijstelling;
- Nederlandse werknemers die van hun buitenlandse werkgever een personenauto of motorrijwiel krijgen;
- Nederlanders die buiten Nederland hoofd zijn van een eenmanszaak, lid zijn van een maatschap, bestuurder, vennoot of aandeelhouder zijn van een onderneming opgericht in de vorm van een vennootschap.

Voor vorenstaande vrijstellingen gelden ook nadere voorwaarden.

6.5.1 BPM teruggave bij export

Vanaf 1 februari 2007 wordt een algemene teruggaaf van BPM verleend bij export van een personenauto, bestelauto of motor naar een ander EU-land of een EER-land (IJsland, Liechtenstein of Noorwegen). Het bedrag van de teruggaaf wordt bepaald op basis van de leeftijd van de auto. Dit gebeurt aan de hand van een forfaitaire tabel.

De regeling voor teruggaaf bij export geldt voor auto's en motoren waarvoor de BPM verschuldigd is geworden na 15 oktober 2006 en die naar een ander land zijn overgebracht na 31 januari 2007.

6.5.2. BPM bij tijdelijk gebruik in Nederland van een buitenlandse auto

Wordt een auto tijdelijk vanuit het buitenland in Nederland ingezet (met een huur- of leasecontract van maximaal 4 jaar), dan moet in principe eerst de volledige BPM worden voldaan waarna bij beëindiging van het gebruik in Nederland een teruggaaf plaatsvindt. Om deze regeling te laten voldoen aan de Europese eisen, is het toegestaan dat de teruggaaf direct bij aanvang van het Nederlandse weggebruik al wordt verrekend met de te betalen BPM, zodat per saldo alleen over de tijdsduur van het binnenlandse weggebruik BPM wordt geheven.

6.6 BPM-afschrijving

6.6.1 Algemeen

Van gebruikte personenauto's en motorrijwielen wordt niet de volledige BPM geheven, maar wordt een bepaalde vermindering (korting) toegepast. De vermindering wordt gebaseerd op de waarde van het voertuig volgens taxatierapport of koerslijst. Als een dergelijk bewijs niet wordt overlegd, geldt de forfaitaire tabel

6.6.2 De tabel

Voor de bepaling van de verschuldigde BPM wordt dan uitgegaan van de Nederlandse netto catalogusprijs exclusief BTW, verminderd met het toepasselijke afschrijvingspercentage.

De forfaitaire afschrijvingstabel voor de BPM van gebruikte motorrijtuigen is per 1 januari 2008 omgezet van jaarstappen naar maandstappen en is per 2010 opnieuw aangepast. De tabel luidt als volgt:

Indien sinds het tijdstip waarop het motorvoertuig voor het eerst in gebruik is genomen een periode is verstreken van ten minste	maar minder dan	is het percentage	en voor iedere maand die geheel of gedeeltelijk is verstreken sinds de in de eerste kolom bedoelde periode vermeerderd met
0 dagen	1 maand	0	5
1 maand	3 maanden	5	3
3 maanden	5 maanden	11	2,5
5 maanden	9 maanden	16	2,25
9 maanden	1 jaar en 6 maanden	25	1,444
1 jaar en 6 maanden	2 jaar en 6 maanden	38	0,917
2 jaar en 6 maanden	3 jaar en 6 maanden	49	0,833
3 jaar en 6 maanden	4 jaar en 6 maanden	59	0,75
4 jaar en 6 maanden	5 jaar en 6 maanden	68	0,5
5 jaar en 6 maanden	6 jaar en 6 maanden	74	0,416
6 jaar en 6 maanden	7 jaar en 6 maanden	79	0,416
7 jaar en 6 maanden	8 jaar en 6 maanden	84	0,333
8 jaar en 6 maanden	9 jaar en 6 maanden	88	0,333
9 jaar en 6 maanden	-	92	0,083

De afschrijving bij heffing wordt nu als volgt berekend:

Aan de hand van de leeftijd van het motorrijtuig wordt de toepasselijke rij in de tabel bepaald. Het aantal maanden dat geheel of gedeeltelijk is verstreken sinds de verstreken periode uit de eerste

kolom wordt *vermenigvuldigd* met het percentage in kolom vier. Bij de uitkomst van deze berekening wordt het bijbehorende percentage in de derde kolom opgeteld. Het zo gevonden percentage wordt toegepast op de bruto BPM.

Deze tabel is ook van toepassing indien niet meer aan de eisen van de BPM-vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers wordt voldaan. Zie § 6.5. De verschuldigheid van de rest-BPM volgens bovenstaande tabel geldt in die gevallen echter slechts gedurende de eerste vijf jaren (en vanzelfsprekend is dan ook geen rest-BPM verschuldigd als tussen ondernemers een doorschuifverklaring wordt getekend).

Voor de binnenlandse situatie zijn bovenstaande afschrijvingspercentages BPM vooral van belang voor de bepaling van de verschuldigde BTW bij de verkoop van gebruikte personenauto's en motorrijwielen door ondernemers en de bepaling van de verschuldigde BTW over de leasetermijnen. De afschrijving BPM kan namelijk als een (quasi-)doorlopende post worden behandeld voor de berekening van de verschuldigde BTW bij verkoop door ondernemers van gebruikte personenauto's en voor de berekening van de verschuldigde BTW over de leasetermijnen.

6.6.3 Verkoop gebruikte personenauto of motorrijwiel

Bij de verkoop van zowel een nieuwe als een gebruikte personenauto of motorrijwiel maakt de BPM voor de BTW geen deel uit van de vergoeding. Over de BPM wordt dus nooit BTW berekend. Om het bedrag aan BTW te bepalen dat in rekening moet worden gebracht bij de verkoop van een gebruikt motorrijtuig door een ondernemer moet dus het restant aan BPM uit de verkoopprijs worden gelicht.

Deze rest-BPM wordt berekend door van de oorspronkelijk betaalde BPM het afschrijvingspercentage BPM behorende bij de gebruikte personenauto of motorrijwiel uit de afschrijvingstabel. Het nog resterende deel van de BPM mag in mindering worden gebracht op de vergoeding voor de berekening van de verschuldigde BTW. Is het restant aan BPM hoger dan de verkoopprijs van het gebruikte motorrijtuig dan vindt helemaal geen BTW-heffing plaats.

In het rekenvoorbeeld hierna wordt een berekening gegeven van de verschuldigde BTW bij doorverkoop van een gebruikte personenauto door een ondernemer.

Voorbeeld

Op 3 december 2012 staat een auto te koop voor € 13.000 exclusief BTW.

De oorspronkelijke BPM bedroeg € 7.000. De auto dateert van 2 januari 2009. De auto wordt uitgefactureerd mét BTW.

De BPM-afschrijving is dan: 59% + 6 maanden à 0,75%, oftewel 63,5%.

De factuur wordt dan als volgt opgesteld:

Levering auto	€ 13.000
(rest-BPM: 36,5% van € 7.000 = € 2.555)	
BTW (19% van € 10.445)	<u>€ 1.985</u>
Te betalen	€ 14.985

6.7 BPM en lease

6.7.1 Algemeen

De staatssecretaris heeft in een mededeling bepaald dat de BPM in de leasetermijnen van personenauto's als "quasi-doorlopende post" (en dus zonder berekening van BTW) door de lessor aan de lessee in rekening kan worden gebracht. Dit BPM-bedrag wordt vastgesteld door het verschil te nemen tussen het BPM-bedrag aan het begin en aan het einde van de looptijd van de

leaseovereenkomst, uitgaande van de afschrijvingspercentages genoemd in de afschrijvingstabel, en het aldus gevonden bedrag te delen door het aantal leasetermijnen.

Als later blijkt dat de daadwerkelijke leaseperiode niet overeenkomt met de overeengekomen leaseperiode moet de te veel, dan wel te weinig, doorberekende BPM-afschrijving in de laatste leasetermijn worden meegenomen. Dit betekent dat de BTW in de laatste leasetermijn moet worden aangepast. Een aantal voorbeelden kan het een en ander verduidelijken.

6.7.2 Voorbeelden

Looptijd leaseovereenkomst is 36 maanden. De lease vangt aan op 1 mei 2009 en loopt af op 30 april 2012. De bruto-BPM bedraagt € 7.000. Het afschrijvingpercentage BPM bedraagt in de hele looptijd 54%. De maandelijkse quasi-doorlopende post voor de BTW bedraagt in dit voorbeeld 1,5% (54/36) en derhalve € 105.

I Als de lease precies 36 maanden loopt, zal de eindafrekening er als volgt uitzien:

- reeds doorberekende BPM ($36 \times € 105$): € 3.780
- wettelijke afschrijving volgens tabel: € 3.780
- te weinig doorberekend (door afronding): € 0
- alsnog buiten de maatstaf van heffing laten voor de berekening van de omzetbelasting bij de laatste leasetermijn: € 0

II Als de lease 35 maanden loopt, zal de eindafrekening er als volgt uitzien:

- reeds doorberekende BPM ($35 \times € 105$): € 3.675
- wettelijke afschrijving volgens tabel (53,165%): € 3.722
- te weinig doorberekend: € 47
- alsnog buiten de maatstaf van heffing laten voor de berekening van de omzetbelasting bij de laatste leasetermijn: € 47

III Als de lease 37 maanden loopt, zal de eindafrekening er als volgt uitzien:

- reeds doorberekende BPM ($37 \times € 105$): € 3.885
- wettelijke afschrijving volgens tabel (54,831%): € 3.838
- te veel doorberekend: € 47
- alsnog meenemen voor de berekening van de omzetbelasting bij de laatste termijn: € 47

6.7.3 Voorwaarden

Aan het vorenstaande zijn de volgende voorwaarden verbonden:

- de doorberekende BPM kan voor de heffing van de omzetbelasting alleen worden aangemerkt als doorlopende post indien het leasecontract een looptijd heeft van ten minste één jaar;
- het kenteken moet op naam van de lessee worden gesteld;
- de BPM moet worden doorberekend met inachtneming van de mededeling;
- de doorberekende BPM moet apart op de factuur worden vermeld; en
- de BPM is daadwerkelijk voldaan.

Bij de tweede voorwaarde moet worden opgemerkt dat onder lessee niet alleen dient te worden verstaan degene aan wie de personenauto op grond van de leaseovereenkomst ter beschikking staat, maar in voorkomend geval ook de werknemer, maat of vennoot van de lessee aan wie de personenauto feitelijk ter beschikking staat (de berijder). De omstandigheid dat het kenteken is gesteld op naam van de berijder, staat toepassing van de regeling dus niet in de weg.

De goedkeuring kan eveneens worden toegepast op zogenoemde short-leasecontracten onder de voorwaarde dat deze contracten erop gericht zijn na het verstrijken van de leaseperiode te worden omgezet in een leasecontract voor een periode van langer dan één jaar.

7 Overige regelingen

Bij financiële lease en koop (en derhalve niet bij operationele lease) kunnen investeringsaftrek en versnelde afschrijving van toepassing zijn op bestelauto's en thans ook op zeer zuinige personenauto's.

7.1 Investeringsaftrek

Investeringsaftrek is een extra aftrekpost die een ondernemer krijgt indien hij per jaar meer dan € 2.300 in bedrijfsmiddelen investeert.

Er gelden eisen voor de hoogte van de afzonderlijke investeringen: de ondergrens is gesteld op € 450. Onder dat bedrag krijgt men geen investeringsaftrek. Wel mogen dan die kosten in één keer van de winst worden afgetrokken.

Deze extra aftrek staat los van de boekwaarde van het bedrijfsmiddel en het bedrag van de afschrijving en beïnvloedt deze dus niet. Bij een totaal investeringsbedrag per jaar boven € 306.931 geldt er geen investeringsaftrek meer.

De investeringsaftrek bedraagt in 2012:

Investing		Aftrek
Meer dan	Maar niet meer dan	
-	2.300	0
2.300	55.248	28%
55.248	102.311	€ 15.470
102.311	306.931	€ 15.470 minus 7,56% x (investeringstotaal minus € 102.311)
306.931		0

Voor de automotive zijn de belangrijkste bijzonderheden:

- Op auto's met geel kenteken met een CO₂-uitstoot boven 95 gram/km (diesel) resp. 110 gram/km (benzine) en die niet bestemd zijn voor het beroepsvervoer geldt geen investeringsaftrek.
- Op zeer zuinige personenauto's tot en met bovengenoemde CO₂-grenzen is vanaf 2010 wèl investeringsaftrek van toepassing.
- Er geldt geen investeringsaftrek voor auto's die worden geleast of verhuurd aan derden.

Als de bedrijfsmiddelen worden verkocht binnen 5 jaar na het begin van het jaar waarin de aanschaf heeft plaatsgevonden, wordt de investeringsaftrek gedeeltelijk ongedaan gemaakt. Dit gebeurt door het aangeven van een desinvesteringsbijtelling ter grootte van het percentage dat destijds als investeringsaftrek is geclaimd, vermenigvuldigd met de verkoopprijs.

Voor de volledig elektrische auto en de plug-in hybride is daarnaast nog een extra aftrekpost mogelijk: de zogenaamde milieu-investeringsaftrek. Deze bedraagt in 2012: 36% en is zowel bij koop als bij lease van toepassing. De investering moet dan wel binnen 3 maanden na het aangaan van de verplichtingen zijn aangemeld bij Agentschap NL.

7.2 Versnelde afschrijving

Op sommige soorten investeringen (middels koop of financial lease) mag door ondernemers afwijkend van het normale lineaire afschrijvingsverloop worden afgeschreven. Dat geldt voor milieu-investeringen (zg. VAMIL-investeringen) en investeringen door starters.

De afschrijving mag dan 'willekeurig' plaatsvinden, dat wil zeggen dat men zich niet aan de normale afschrijvingsregels hoeft te houden. Het voordeel is dan een liquiditeits- en rentevoordeel: door de snellere afschrijving betaalt men in dat jaar minder belasting. Maar soms kan het ook voordelig zijn de afschrijving te verdelen over meerdere jaren. In elk van de jaren kan de afschrijving dan van de belasting in de hoogste tariefschijven afgetrokken worden.

De milieu-investeringen die voor deze willekeurige afschrijving in aanmerking komen, kunnen in de jaren tot 2014 voor maximaal 75% willekeurig worden afgeschreven. Vanaf 2014 kan men op deze milieu-investeringen weer voor 100% willekeurig afschrijven. De investeringen die voor deze regeling in aanmerking komen, worden vermeld op de zogenaamde milieulijst (ook wel VAMIL-lijst genoemd), die jaarlijks door Agentschap NL gepubliceerd wordt.

Op deze milieulijst is op dit moment bijvoorbeeld opgenomen: de elektrische auto, de aardgasauto en de zeer zuinige personenauto met een CO₂-uitstoot van niet meer dan 95 gram/km in geval van een dieselmotor en niet meer dan 110 gram/km in overige gevallen.

Om deze afschrijvingsregeling toe te kunnen passen, is aanmelding binnen 3 maanden vereist. Deze aanmelding dient digitaal plaats te vinden bij Agentschap NL.

Bijlage 1: overzicht looptijden diverse regelingen

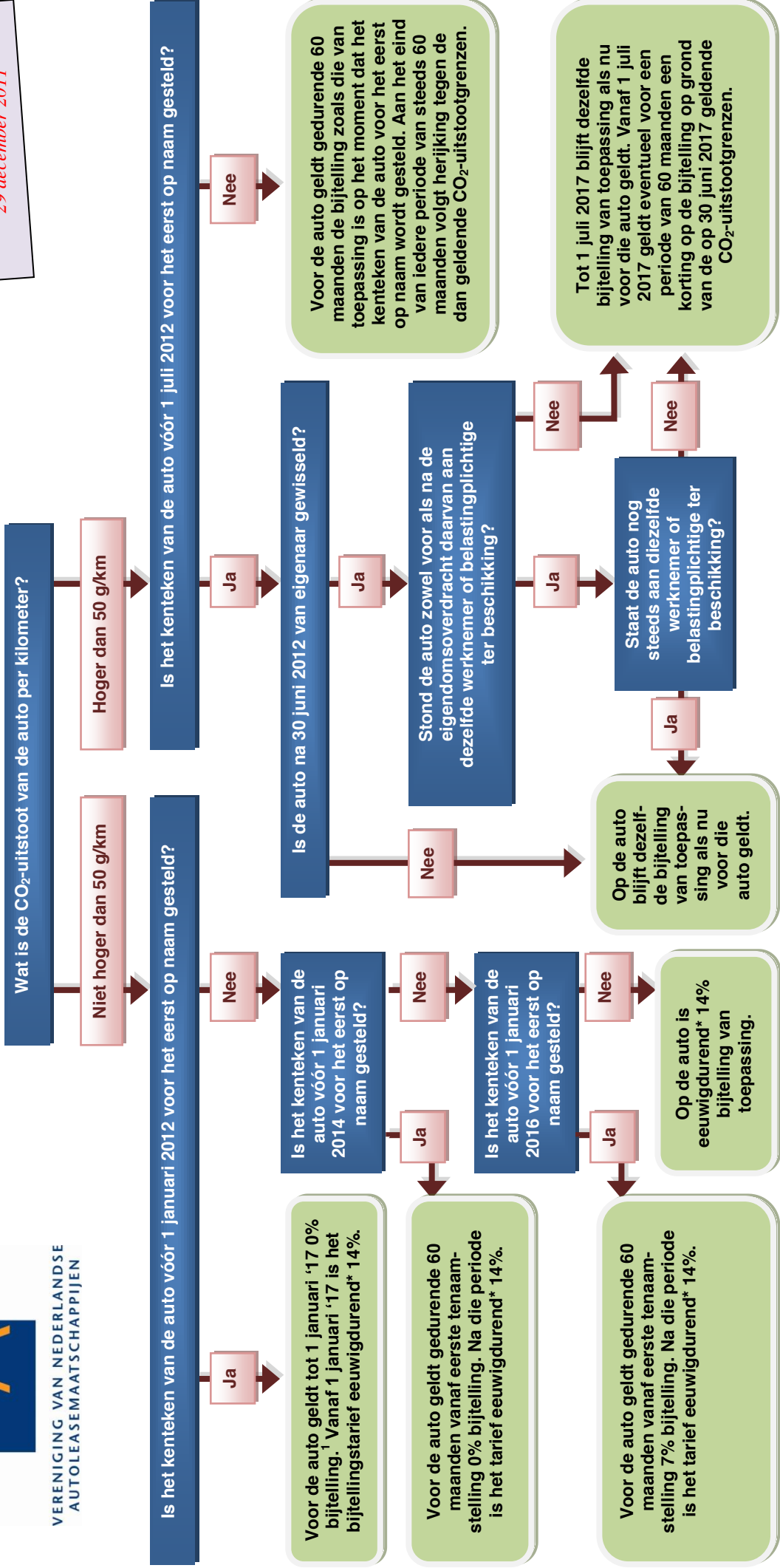
Fiscale regeling	Categorie auto	Duur van de regeling
0% bijtelling	Nulemissie auto's (elektrisch, waterstof) en plug-in hybrides met een CO ₂ -uitstoot van maximaal 50 gram/km	Voor in 2012 en 2013 ingezette auto's: max. 60 maanden
7% bijtelling	Nulemissie auto's (elektrisch, waterstof) en plug-in hybrides met een CO ₂ -uitstoot van maximaal 50 gram/km	Voor in 2014 en 2015 ingezette auto's: max. 60 maanden
14%-bijtelling	Zeer zuinige auto (CO ₂ -uitstoot maximaal 95 gram/km i.g.v. diesel en maximaal 110 gram/km in overige gevallen)	Vanaf 2008. Aanscherping van de CO ₂ -normen per 1 juli 2012 voor auto's met kentekenregistratie vanaf 1 juli 2012.
20%-bijtelling	Zuinige auto's (CO ₂ -uitstoot 96-116 gram/km i.g.v. diesel en 111-140 gram/km in overige gevallen)	Vanaf 2009. Aanscherping van de CO ₂ -normen per 1 juli 2012 voor auto's met kentekenregistratie vanaf 1 januari 2012.
BPM-vrijstelling	Nulemissie-auto's (elektrisch, waterstof)	Tot 1 januari 2018
BPM-vrijstelling	Zeer zuinige personenauto (CO ₂ -uitstoot maximaal 95 gram/km i.g.v. diesel en maximaal 110 gram/km in overige gevallen)	Aanscherping van de CO ₂ -normen per 1 juli 2012
MRB-nihiltarief	Elektrische of waterstofauto	Tot 1 januari 2016
MRB-nihiltarief	Zeer zuinige personenauto (CO ₂ -uitstoot maximaal 95 gram/km i.g.v. diesel en maximaal 110 gram/km in overige gevallen)	Tot 1 januari 2014
Investeringsaftrek	Bestelauto en zeer zuinige personenauto (CO ₂ -uitstoot maximaal 95 gram/km i.g.v. diesel en maximaal 110 gram/km in overige gevallen)	Aanscherping van de CO ₂ -normen per 1 juli 2012
Milieu-investeringsaftrek	Elektrische auto en plug-in hybride auto	Jaarlijks nieuwe milieulijst via Agentschap NL
Willekeurige afschrijving milieu-investeringen	Elektrische en plug-in hybride auto / aardgasauto / zeer zuinige personenauto (CO ₂ -uitstoot maximaal 95 gram/km i.g.v. diesel en maximaal 110 gram/km in overige gevallen)	Jaarlijks nieuwe milieulijst via Agentschap NL
Willekeurige afschrijving (crisismaatregel)	Bestelauto en zeer zuinige personenauto (CO ₂ -uitstoot maximaal 95 gram/km i.g.v. diesel en maximaal 110 gram/km in overige gevallen)	Voor investeringen in 2009-2011. Inmiddels vervallen.

De genoemde duur van de regelingen betreft de thans reeds wettelijk vastgelegde looptijd volgens de wettekst per 1 januari 2012.



Bijlage 2: schema overgangsregeling bijtelling

Actuele versie:
29 december 2011



* Eeuwigdurend wil hier zeggen: zolang het 14%-tarief in de bijtelling bestaat en de CO₂-uitstootgrens om voor dat tarief in aanmerking te komen niet lager wordt dan 50 g/km.

1 Voor auto's met een uitstoot van 1 t/m 50 g/km die vóór 1 januari 2012 gekocht zijn, is de bijtelling tot 1-1-'12 tot 1-1-'17 vervolgens dus 0% en daarna weer 14%.*