Auto en fiscus in 2019

VNA
vereniging van nederlandse autoleasemaatschappijen

januari 2019
Dit is een uitgave onder redactie van de VNA,
Vereniging van Nederlandse Autoleasemaatschappijen.

www.vna-lease.nl

Inhoud

1 Auto van de zaak 6
1.1 De bijtelling in 2019
1.1.1 Algemeen tarief en overgangsregeling
1.1.2 Bijtelling bij auto's met grijs kenteken
1.1.3 De cataloguswaarde
1.1.4 Youngtimers
1.1.5 Auto een gedeelte van het jaar ter beschikking
1.1.6 Tijdelijk vervangend leasevoertuig en deelauto
1.1.7 Bijtelling en private lease
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-heffing privégebruik
1.5.3 BTW over eigen bijdrage
1.6 Bijtelling privégebruik auto voor de autobranche

2 Privé-auto van de werknemer 19

3 Carpoolen 21
3.1 Carpoolen met de eigen auto
3.2 Carpoolen met de auto van de zaak

4 Auto en ondernemer 22

5 Motorrijtuigenbelasting (MRB) 24
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) 28
6.1 Algemeen
6.2 BPM-tarief en grondslag
6.3 Overgangsregeling
6.4 Milieumaatregelen
6.5 Vrijstellingen BPM
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 De tabel
6.6.2 Verkoop gebruikte personenauto of motorrijwiel
6.7 BPM en lease
6.7.1 Voorwaarden

7 Overige regelingen 39
7.1 Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek
7.2 Milieu-investeringsaftrek
7.3 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 2019

1.1.1 Algemeen tarief en overgangsregeling

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

De hoogte van het percentage bijtelling is afhankelijk van de absolute CO_2-uitstoot in grammen per kilometer. De grenswaarden van elk van deze bijtellingcategorieën bij een eerste tenaamstelling in 2019 en 2020 staan in onderstaande tabel.

Categorie	2019	2020
4% (over max. € 50.000)	0	0
22	>0	>0

In de wet ter uitwerking van Autobrief II is geregeld dat de bijtellingskorting voor auto's met een nul-emissie vanaf 2019 slechts geldt als de catalogusprijs niet meer dan 50.000 euro bedraagt, tenzij het een auto op waterstof betreft. Deze beperking geldt voor auto's met een datum eerste toelating (DET) na 2018 en voor auto's met een eerdere datum eerste toelating waarvan de 60-maandsperiode is verstreken. Zie ook het schema in de bijlage.

Naast bovenstaande tabel geldt een bijtellingtarief van 35% van de werkelijke waarde voor auto's ouder dan 15 jaar. Ook hierop kan een korting in verband met de CO_2-uitstoot van toepassing zijn. Een nulemissieauto krijgt dan een bijtellingskorting van 18 procentpunten, zodat de bijtelling 17% bedraagt. Deze bijtellingskorting is voor andere auto's dan waterstofauto's op jaarbasis gemaximeerd op € 9.000.

Voor nieuwe auto's geldt de indeling in een lagere bijtellingcategorie voor een periode van 60 maanden, gerekend vanaf de eerste dag van de maand volgend op de datum eerste toelating. Dat wil zeggen: ongeacht de berijder of de eigenaar. Aan het eind van die periode van 60 maanden wordt bekeken of de auto tegen de dan geldende CO_2-grenzen opnieuw voor een verlaagd bijtellingpercentage in aanmerking komt. Vanaf 2017 is dat dan een jaarlijkse toetsing. Ook berijders van een auto met een eerste tenaamstelling vóór 2017 (toen de kortingscategorieën ook nog van toepassing waren op andere auto's dan met een nulemissie) mogen bovengenoemde 60-maandsperiode blijven uitdienen. De bijtellingstabel op het moment van de eerste tenaamstelling is daarbij het uitgangspunt.

Belangrijk is dat per 2017 ook het basistarief van de bijtelling is gewijzigd. Dat percentage is van 25% naar 22% gegaan. Op auto's met een eerste tenaamstelling vóór 2017 blijft echter de oude wettekst gelden. Dat betekent dat de verlaagde bijtellingen niet met 3-procentpunten omlaag zijn gegaan, maar bijvoorbeeld 4%, 7%, 15%, 20% of 21% blijven. Het exacte percentage is afhankelijk van CO_2-uitstoot, de datum van de eerste tenaamstelling en de op dat moment geldende tabel met bijtellingspercentages. Dit betekent ook dat sommige auto's die na de eerste 60-maandsperiode opnieuw voor een lagere bijtelling in aanmerking zou komen, te maken krijgen met een hoger percentage. Doordat er thans alleen nog kortingen zijn voor nulemissieauto's, is dit effect overigens tot die categorie auto's beperkt.

Voorbeeld
Een auto met een CO_2-uitstoot van 0 gram/km heeft een eerste tenaamstelling van januari 2014 en een catalogusprijs van € 40.000. Het standaardbijtellingspercentage was toen 25%. De 60-maandsperiode van de korting van 21% (zoals die gold in 2014 en waardoor de bijtelling per saldo 4% was) loopt af per februari 2019. Omdat de auto een eerste tenaamstelling heeft vóór 2017, blijft het basispercentage 25%. De korting voor een volledig elektrische auto is in 2019 18% (zodat de bijtelling voor nieuwe auto's per saldo 4% is). Dat percentage komt in mindering op het basispercentage van 25%, zodat de bijtelling voor deze auto vanaf februari 2019 7% wordt. Het wordt daarna jaarlijks opnieuw bekeken. Zou deze auto een catalogusprijs van meer dan € 50.000 hebben, dan wordt het bijtellingspercentage van 7% uitsluitend over de eerste € 50.000 berekend. Voor het meerdere geldt in dit voorbeeld een bijtelling van 25%.

Omdat voor auto's met een eerste toelating vóór 2017 het basispercentage 25% is gebleven, is de bijtelling voor auto's waarop geen korting wegens lage CO_2-uitstoot van toepassing was, ook niet mee omlaag gegaan naar 22%. Voor deze auto's blijft de bijtelling 25% van de catalogusprijs.
Deze maatregel wordt door diverse organisaties ter discussie gesteld. Het principe van gelijke behandeling van gelijke gevallen is hier mogelijk in het geding. Over deze discussie loopt bij het sluiten van de kopij van deze uitgave nog een procedure bij de Hoge Raad.

Een auto van de zaak wordt in ieder geval geacht ook voor privédoeleinden ter beschikking te zijn gesteld, tenzij kan worden aangetoond 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 worden woon-werkkilometers als zakelijke kilometers 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 loonbelasting kent echter een aantal specifieke regelingen voor bestelauto's.

• 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 eventuele 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 dichtgelast. Uit de jurisprudentie blijkt dat ook bestelauto's met een bijrijdersstoel onder deze uitzondering kunnen vallen, op voorwaarde dat 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) kan een voorbeeldafspraak verbod op privégebruik worden gedownload.
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'. Ook de hierna behandelde 'Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto' verkleint het risico voor de werkgever.

• Eindheffing bij doorlopend wisselend gebruik

Voor bestelauto's die voortdurend door verschillende werknemers worden gebruikt, geldt een eindheffingsregeling in de loonbelasting. 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. Door het karakter van de zogenaamde eindheffing merkt de werknemer niets van deze bijtelling op zijn loonstrook. Het bijtellingsbedrag is een relatief laag bedrag. Het is daarbij wel belangrijk om te weten dat het privégebruik door de aard van het gebruik van de bestelauto ook slechts beperkt mogelijk zal zijn.

• Vereenvoudigde rittenregistratie

Voor de overige bestelauto's gelden de bijtellingregels zoals die ook voor personenauto's gelden. Voor bestelauto's geldt dat indien gewenst, en als 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 > brochures en publicaties > voorbeeld-afspraak_over_vereenvoudigde_rittenregistratie_voor_bestelautos.

• De verklaring 'Uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto'

Ten slotte wordt voor bestelauto's de mogelijkheid geboden te werken met een zogenaamde '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 de 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 maximale boete van 100% op staat, nog los van de naheffing van de bijtelling zelf.
In de fiscale wetgeving geldt ook een meldingsregeling 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 van uitgegaan 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 per jaar gebruikt.

1.1.3 De cataloguswaarde

De fiscale cataloguswaarde is de nieuwprijs van de auto zoals vermeld op de *Online Voertuig Informatie* (OVI) website van de RDW, inclusief BPM en BTW. Alleen over opties die door of namens de fabrikant of importeur zijn aangebracht op de auto behoeft BPM te worden afgedragen.

Kortingen hebben geen invloed op de fiscale cataloguswaarde.

De consumentenprijs inclusief kosten rijklaarmaken, zoals deze richting consumenten moet worden gecommuniceerd op basis van regelgeving van de ACM, is niet bepalend voor de bijtelling. Voor de bijtelling behoren de kosten rijklaarmaken of de afleverkosten niet tot de fiscale cataloguswaarde.

In de loop van de tijd kan de catalogusprijs van een bepaald model 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 Youngtimers

Voor youngtimers geldt een bijzondere regel. Van een youngtimer 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 youngtimer is op 1 juli 2004 voor het eerst in gebruik genomen. Op 1 juli 2019 wordt de 15-jaarsgrens overschreden. De catalogusprijs van de auto was € 15.000. De marktwaarde is inmiddels € 2.500. In 2019 rijdt de werknemer 7.000 privékilometers met de auto. De bijtelling wordt dan als volgt berekend:

25% x € 15.000 x 6/12 =	€ 1.875
35% x € 2.500 x 6/12 =	€ 437
bijtelling in 2019	€ 2.312

1.1.5 Auto een gedeelte van het jaar ter beschikking

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

Voorbeeld
Een werknemer heeft van 1 januari tot en met 31 oktober geen auto van de zaak. Hij krijgt op 1 november een auto ter beschikking met een catalogusprijs van € 30.000. Hij rijdt van 1 november tot 31 december met deze auto 400 privékilometers. De auto heeft een Datum Eerste Toelating van 1 november 2019.

Dit betekent dat hij op jaarbasis 12/2 × 400 = 2.400 privékilometers geacht wordt te rijden. Voor hem geldt dus een bijtelling van 22% (tenzij de auto een CO_2-nihil-emissie heeft en daarmee in een gunstiger categorie valt). Deze bijtelling wordt tijdsevenredig berekend zodat de totale bijtelling bedraagt: 22% × € 30.000 × 2/12 = € 1.100.

1.1.6 Tijdelijk vervangend leasevoertuig en deelauto

De VNA heeft met de Belastingdienst een tweetal regelingen getroffen voor flexibele mobiliteitsconcepten. In de brancheregeling Tijdelijk Vervangend Leasevoertuig (TVL) is beschreven hoe dubbele bijtelling kan worden voorkomen bij de tijdelijk vervangende leaseauto. Zoals de naam van de regeling al aangeeft is de regeling geschreven met het oogmerk om de berijder dát voertuig te laten gebruiken dat het best past bij zijn reis. Dat kan dus ook een conventionele auto zijn als de hoofdauto (semi)elektrisch is. Of een grotere auto als de hoofdauto een kleinere auto is. Belangrijk onderdeel van de regeling is de conclusie dat in de periode dat een TVL de hoofdauto vervangt, de hoofdauto niet ter beschikking staat aan de desbetreffende werknemer. Dit niet-ter-beschikking staan wordt per tijdelijke vervanging schriftelijk vastgelegd tussen werkgever en werknemer.
De werknemer dient de hoofdauto, de papieren en de middelen voor toegang tot en gebruik van de auto voor de vervangingsperiode bij de werkgever of de leasemaatschappij in te leveren.

Daarnaast heeft de VNA afspraken gemaakt over de bijtelling bij een deelauto. Bij de deelauto moet gedacht worden aan een leaseauto die naast het zakelijke gebruik ook door verschillende werknemers tegen vergoeding gebruikt mag worden voor privéritten. Administratief zou het heel bewerkelijk zijn als in die gevallen een tijdsevenredige fiscale bijtelling voor privégebruik berekend zou moeten worden. Die bijtelling kan dan ook achterwege gelaten worden als voldaan wordt aan de afspraken uit de Brancheregeling Privégebruik Deelauto. Kern van die regeling is dat de gebruiker van de auto een zakelijke, marktconforme huurprijs betaalt. De werkgever treedt dan op als verhuurder en stelt de auto in dat geval niet ter beschikking in de zin van de bijtellingswetgeving. Het gebruik van de deelauto moet door de werkgever aangetoond kunnen worden, op zo'n manier dat inzichtelijk is in welke perioden de deelauto is gebruikt en hoeveel kilometers per rit zijn gereden. Dat kan bijvoorbeeld aan de hand van een ritregistratiesysteem dat voorzien is van een certificaat van de Stichting Keurmerk Ritregistratiesystemen. Van de privé gereden kilometers dient een administratie bijgehouden te worden waaruit blijkt door welke werknemers in welke perioden de auto is gebruikt en dat aan deze werknemers een markconform huurtarief in rekening gebracht is.

1.1.7 Bijtelling en private lease

De bijtelling kan volgens de wet ook van toepassing zijn als de werkgever alle kosten van een auto van de werknemer betaalt. De vraag is echter wanneer er sprake is van het betalen van autokosten. Die vraag is vooral belangrijk als de werknemer zelf een auto least via een privéleasecontract en van de werkgever een mobiliteitsbudget ontvangt. Om die onduidelijkheid weg te nemen heeft de VNA voor haar leden en relaties met de Belastingdienst de bijtellingsaspecten van privélease verduidelijkt. Dit overleg van de VNA met de Belastingdienst leverde op dat als de werknemer een autokostenvergoeding ontvangt van (maximaal) 19 eurocent per zakelijk verreden kilometer, er geen sprake is van het ter beschikking stellen van een auto: geen bijtelling dus. Dit geldt ook als een eventueel surplus van het mobiliteitsbudget als belast loon in geld wordt aangemerkt en als zodanig wordt uitbetaald. Bijtelling is wel aan de orde zodra er sprake is van een integrale kostenvergoeding van de auto (eventueel verminderd met een bedrag voor privégebruik). Daarvan is bijvoorbeeld sprake als (nagenoeg) alle leasekosten worden vergoed. Ook bij een (veel) hogere vergoeding van zakelijke kilometers dan 19 eurocent kan sprake zijn van een integrale kostenvergoeding. De conclusie is dan ook dat in de standaardsituatie van privé lease, waarbij een

mobiliteitsbudget wordt ingezet om een kilometervergoeding van 19 eurocent per kilometer te betalen voor zakelijke ritten en woon-werkverkeer, en het restant van het budget als brutoloon wordt aangemerkt, het autokostenforfait (de "bijtelling") niet van toepassing is op een privé lease-auto.

Eind 2018 verschenen in de media berichten over twee bedrijven die met de belastingdienst afspraken gemaakt hebben over het uitruilen van belast brutoloon voor het vergoeden van de kosten van een privé(lease)auto. Zo'n uitruil van salariscomponenten kan inderdaad plaatsvinden. Wel moet daarbij bedacht worden dat het door de werkgever laten betalen van alle kosten van een privé (lease)auto ook wordt gezien als belast loon. Betreft dat loon een auto, dan geldt daarvoor het autokostenforfait (de 'bijtelling'). Betreft het een nulemissieauto, dan kan dit door de lage bijtelling van per saldo 4% echter desondanks voordelig zijn. Wel moet bedacht worden dat zo'n regeling ook effecten zal hebben op allerhande regelingen die met de hoogte van het brutosalaris of belastbare inkomen samenhangen, zoals pensioenen en uitkeringen. Een ander verschil met een zakelijke leaseauto betreft het niet kunnen verrekenen van de btw.
Wat de hoogte van de bijtelling betreft verdient het aanbeveling afspraken met de fiscus te maken om te voorkomen dat de bijtelling achteraf door zg. 'excessief privégebruik' op een hoger percentage wordt vastgesteld.

1.2 Wanneer een hogere bijtelling?

De bijtellingpercentages zijn formeel een minimum. In de situatie dat de waarde van het werkelijke privégebruik hoger is dan de bijtelling, moet deze werkelijke waarde bij het inkomen worden opgeteld. Het is daarbij aan de inspecteur om een eventuele hogere bijtelling aan te tonen.

Een voorbeeld van een situatie waarin de waarde van het privégebruik 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.

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 privégebruik van een ter

beschikking gestelde auto tot het loon van de werknemer gerekend. De eventuele eigen bijdrage van de werknemer voor privégebruik komt hierop in mindering. Hiervoor is wel nodig dat werkgever en werknemer schriftelijk zijn overeengekomen dat een bepaalde bijdrage een bijdrage voor privégebruik 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. 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 bij hem of haar niet als beroepskosten aftrekbaar. Alleen bedragen die als eigen bijdrage voor privégebruik aan de werkgever worden betaald, zijn aftrekbaar van de bijtelling. Die aftrekpost wordt dan door de werkgever via de loonstrook verwerkt *(zie 1.3)*.

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. Fiscaal is hier sprake van zogenaamde 'intermediaire kosten'. Hierbij kan gedacht worden aan waskosten, parkeerkosten en tolgelden. Verkeersboetes kunnen niet onbelast worden vergoed.

1.5 Aspecten van de auto van de zaak voor de werkgever

1.5.1 Loonbelasting en premieheffing

De werkgever moet loonbelasting inhouden op het privévoordeel van een aan een werknemer ter beschikking gestelde auto van de zaak. De inhouding geldt zowel voor personenauto's als voor bestelauto's, tenzij er sprake is van de eerdergenoemde uitzonderingen voor bestelauto's (zie 1.1.2) of wanneer er sprake is van de tegenbewijsregeling. Dit 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 te verminderen kan de werknemer een 'Verklaring geen privégebruik' bij de Belastingdienst indienen. De werkgever bewaart een kopie van de beschikking van de Belastingdienst bij de administratie. Blijkt later dat de auto, ondanks de verklaring, toch voor meer dan 500 kilometer privé is gebruikt, dan volgt naheffing van loonbelasting en premies, plus eventuele boete, bij de werknemer. Alleen in de situatie dat de werkgever weet of kon weten dat de verklaring ten onrechte is afgegeven, zal de fiscus de naheffing aan de werkgever opleggen.

De bijtelling telt mee voor de loonbelasting, maar ook voor de premieheffing. Effectief raakt de premieheffing volgens inschattingen van het ministerie van Financiën zo'n 30% van de auto's van de zaak. De berijders van de overige 70% zitten ook zonder de bijtelling reeds boven het maximale loon waarover premies moeten worden afgedragen (ruim € 55.000 euro). De bijtelling voor de auto van de zaak is wettelijk uitgesloten van pensioenopbouw.

1.5.2 BTW-heffing privégebruik

Een werkgever die ondernemer is voor de BTW trekt in beginsel alle BTW die hem in rekening wordt gebracht af voor zover deze kosten betrekking hebben op BTW-belaste zakelijke prestaties van de ondernemer. Die laatste voorwaarde verklaart waarom BTW-vrijgestelde ondernemers geen aftrek van BTW hebben. Ook brengt die voorwaarde met zich mee dat de BTW op bijvoorbeeld via een mobiliteitskaart berekende reiskosten voor privédoeleinden niet aftrekbaar is.

Ook voor de BTW op de auto's die aan werknemers in gebruik worden gegeven, geldt de hoofdregel dat de BTW op zakelijke kosten aftrekbaar is. De BTW op kosten die aan privégebruik zijn toe te rekenen is echter niet aftrekbaar.
Deze correctie op de aftrek van de in rekening gebrachte BTW gebeurt met een heffing over het als belaste dienst aangemerkte privégebruik. Uitgangspunt hierbij is een heffing op basis van het werkelijke privégebruik.
Het privékilometrage moet dan worden afgezet tegen het totale jaarkilometrage

en in deze verhouding moet BTW worden afgedragen over de aan het betreffende jaar toerekenbare autokosten. Belangrijk daarbij is dat voor de BTW (dus niet voor de bijtelling!) het woon-werkverkeer als privégebruik meetelt.
Om praktische redenen kan echter ook gekozen worden voor een forfait ter grootte van 2,7% van de in 1.1.3 bedoelde catalogusprijs.
Vanaf het vijfde jaar ná het jaar van ingebruikname van de auto door dezelfde ondernemer (de werkgever/lessee) bedraagt dit forfait 1,5% van de catalogusprijs. Dat verlaagde forfait geldt ook bij inzet van margeauto's.

1.5.3 BTW over eigen bijdrage

Over de eigen bijdrage die werknemers betalen, moet in principe BTW worden voldaan, te weten 21/121 × de eigen bijdrage. Is de eigen bijdrage kostendekkend dan behoeft daarnaast geen BTW-heffing wegens privégebruik van de auto plaats te vinden. Is de vergoeding niet kostendekkend, dan is de heffing over het privégebruik wel van toepassing. In principe dient voor de berekening daarvan uitgegaan te worden van de normale marktwaarde van het privégebruik. Daarbij mag echter ook gekozen worden voor een forfait van 2,7% van de in 1.1.3 bedoelde catalogusprijs. Er hoeft dan geen BTW te worden afgedragen over de eigen bijdrage.

1.6 Bijtelling privégebruik auto voor de autobranche

Voor werkgevers in de autobranche kan het moeilijk zijn om de bijtelling vast te stellen als 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.

2. Privé-auto van de werknemer

Een werknemer kan belastingvrij een vergoeding van 19 eurocent per zakelijke kilometer (waaronder woon-werkverkeer) ontvangen. Als er meer wordt vergoed dan dit belastingvrije bedrag per kilometer, wordt het meerdere, afgezien van de mogelijkheid dit onder te brengen in de vrije ruimte van de werkkostenregeling, aangemerkt als belast loon. Daarover zijn loonbelasting en premies verschuldigd.
In deze 19 eurocent zijn alle onkosten begrepen. Een aparte (onbelaste) vergoeding voor bijvoorbeeld tol- en veergeld of parkeergeld is niet toegestaan.
Meer dan 19 eurocent 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 19 eurocent geldt voor daadwerkelijk gereisde kilometers. Om deze te kunnen vergoeden moet een werkgever beschikken over deugdelijke declaraties.

Voor vergoeding van het woon-werkverkeer is het volgende goedgekeurd.
Voor de vergoeding mag worden uitgegaan van 214 werkbare dagen per jaar. Als op tenminste 128 dagen per jaar, van en naar het werk wordt gereisd mag op basis van 214 dagen worden vergoed. De vergoeding mag dan 214 x aantal woon-werkkilometers heen en terug x 19 eurocent bedragen. Daarnaast mogen eventuele zakelijke kilometers op de andere dagen apart worden vergoed.
Als de woon-werkafstand enkele reis groter is dan 75 km, dient jaarlijks een nacalculatie gemaakt te worden. De vergoeding geldt naar evenredigheid voor parttime werk.

Voorbeeld
Een fulltimer werkt in een jaar 170 dagen in een garagebedrijf in Utrecht. Verder valt hij in het jaar 20 keer in voor een zieke werknemer van een filiaal in Amersfoort. De werknemer woont in Hilversum. De afstand Hilversum-Utrecht is 20 kilometer enkele reis. De afstand Hilversum-Amersfoort is 25 kilometer enkele reis.

Uitwerking:
Omdat de werknemer op meer dan 128 dagen naar Utrecht rijdt, mag de werkgever op basis van 214 dagen vergoeden. Hij mag dus voor de ritten naar Utrecht 214 x 40 x € 0,19 = € 1.626 per jaar onbelast vergoeden. Daarnaast mag hij voor de ritten naar Amersfoort 20 x 50 x € 0,19 = € 190 vergoeden.

Werkgevers vergoeden in veel gevallen minder dan 19 eurocent 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 clausule 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.'

Werkkostenregeling
Inhoudingsplichtigen voor de loonbelasting zijn verplicht de zogenaamde 'werkkostenregeling' toe te passen op vergoedingen en verstrekkingen van loon in natura. Daarbij bestaat – afgezien van specifieke vrijstellingen (zoals de kilometervergoeding van 19 eurocent) en waarderingen van loon in natura – een belastingvrije vergoedingsruimte van 1,2% van de totale loonsom. Ook binnen die werkkostenregeling blijft de bovengenoemde salderingsregeling bestaan. (De kosten van de auto van de zaak vallen als intermediaire kosten buiten deze werkkostenregeling.) Meer informatie: www.belastingdienst.nl > ondernemers > personeel en loon.

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 19 eurocent 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 meerijdregeling 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 19 eurocent per kilometer. In dat geval mag de werkgever echter geen vrije vergoeding geven voor eventuele omrijdkilometers, omdat de omrijdkilometers in dat geval een privékarakter 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 deze werknemer 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 van Financiën 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 voortvloeit.

4. Auto en ondernemer

Zelfstandige ondernemers hebben, binnen de grenzen van de redelijkheid, de keuze om de auto die zij kopen of financial leasen, 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 de ondernemer zijn auto nagenoeg geheel privé, dan behoort deze verplicht tot het privévermogen.
In alle overige gevallen mag hij kiezen of hij 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.

Als de auto privévermogen is, kan de ondernemer per zakelijke kilometer 19 eurocent aftrekken, ongeacht wat de werkelijke kosten zijn.

Voor de BTW heeft de ondernemer de keuze de auto tot zijn privévermogen of tot zijn ondernemingsvermogen te rekenen. In het eerste geval kan hij de BTW op de aanschaf niet, maar die in verband met het gebruik en het onderhoud wél in aftrek brengen. Bij deze keuze voor ondernemingsvermogen is alle BTW aftrekbaar.

Hij moet de aftrek bij de laatste aangifte van het jaar echter corrigeren voor het privégebruik. Deze correctie moet hij baseren op de verhouding van zakelijke kilometers en privékilometers. Als dit niet uit de administratie is af te leiden, kan worden uitgegaan van een correctie van 2,7% van de in 1.1.3 catalogusprijs (incl. BTW en BPM) als de auto tot het BTW-ondernemingsvermogen behoort en van 1,5% als de auto tot het BTW-privévermogen behoort. De keuze om de auto voor de omzetbelasting tot het privé- of ondernemingsvermogen te rekenen, moet expliciet kenbaar gemaakt worden in het tijdvak van aanschaf van de auto.
Die keuze moet worden vastgelegd in de administratie. De keuze voor de inkomstenbelasting kan een andere zijn dan de keuze 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-aftrek 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), die ook wel Houderschapsbelasting (HSB) wordt genoemd, 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 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 datum van de eerste tenaamstelling 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 wijziging van de tenaamstelling als het een occasion betreft. 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 ledig gewicht) 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 eerder al aangekondigde wijziging van de grondslag voor de MRB van 'massa ledig gewicht' naar 'massa rijklaar gewicht' is tot nader order uitgesteld. Deze wijziging heeft overigens per saldo geen effect op de hoogte van de MRB omdat de tarieven worden aangepast aan de gewijzigde gewichten. VNA heeft om voldoende tijd gevraagd om de leasesystemen aan te passen, hetgeen is toegezegd.

In 2019 geldt er een nihiltarief bij een CO_2-uitstoot van 0 gram/km. Dat nihiltarief blijft op basis van de huidige wettekst van kracht tot en met 2020.

Van 1 t/m 50 gram/km geldt in 2019 een halftarief, waarbij alleen voor bestelauto's nog een forfaitaire aftrek van 125 kg mag worden toepast voor de gewichtsindeling. Het moet dan gaan om hybride bestelauto's met een zodanige elektromotor dat er een actieradius van ten minste 24 km aaneengesloten stadsverkeer mogelijk is bij uitsluitend gebruik van batterij of brandstofcel, of met een piekvermogen van ten minste 15% van het maximumvermogen van de verbrandingsmotor. Het halftarief is op basis van de huidige wettekst tot en met 2020 van toepassing.

De MRB moet worden voldaan voordat het belastingtijdvak begint.

Voor kampeerauto's geldt een afwijkend tarief, het zogenoemde kwarttarief of een halftarief bij bedrijfsmatige verhuur. In artikel 5aa van het Uitvoeringsbesluit MRB 1994 staan de technische eisen opgesomd waaraan een voertuig moet voldoen om als kampeerauto te worden aangemerkt. Het kwarttarief geldt onder voorwaarden ook voor kermis-/circusauto's, mobiele werkplaatsen en niet-beroepsmatig gebruikte auto's voor sportpaardenvervoer.

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
Zoals eerder genoemd 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.

De minimale schorsingstermijn is één maand.

Indien de schorsingsvoorwaarden niet worden nageleefd, zoals het niet aanwezig zijn van de auto op een aangewezen stallingsplaats, kan de MRB worden nageheven. De regels kunt u vinden op de website van de RDW (ww.rdw.nl > Particulier > Auto > Tijdelijk niet gebruiken).

5.6 Vrijstellingen
Er gelden onder voorwaarden vrijstellingen van MRB 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. Hierbij geldt de fictie dat er wél MRB-plicht in Nederland is als de houder van het voertuig verplicht is tot inschrijving in de gemeentelijke basisadministratie persoonsgegevens of in het handelsregister. Ook geldt een vrijstelling voor motorrijtuigen die zijn geregistreerd in het buitenland en slechts kortdurend (maximaal 14 dagen aaneengesloten) ter beschikking staan van een inwoner van Nederland en voor voertuigen die door een in het buitenland gevestigde werkgever ter beschikking zijn gesteld aan zijn in Nederland wonende werknemers.

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.

Daarnaast gelden er voor bepaalde voertuigen vrijstellingen, zoals voor taxi's, ambulances, politie- en brandweerauto's. Als de voorwaarden van de vrijstelling niet worden nageleefd, kan de MRB worden nageheven.

Oldtimers
Ten slotte is er de mogelijkheid een vrijstelling te krijgen voor oldtimers (auto's van 40 jaar en ouder). Benzineauto's van vóór 1 januari 1988 die nog geen 40 jaar oud zijn, kunnen gebruik maken van een overgangsregeling met een kwarttarief (maximaal 120 euro per jaar), mits deze auto's gedurende de maanden januari, februari en december geen gebruik van de weg maken (met uitzondering van twee dagen in het kader van de zogenaamde Evenementenregeling). Voor diesel- en LPG-auto's geldt geen overgangsregeling.

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 gebruikt wordt in het kader van de onderneming. Het betreft dus meer dan marginaal of ondergeschikt gebruik. Of de auto is gekocht of is geleast, maakt voor het MRB-tarief geen verschil mits aangetoond kan worden dat de auto meer dan bijkomstig zakelijk wordt gebruikt. In geval van lease is hiervoor de ondernemersverklaring belangrijk. *Zie daarover ook 6.5.*

5.8 Einde belastingplicht
De MRB-plicht voor een motorrijtuig houdt op te bestaan als de auto of het motorrijwiel op een andere naam wordt gesteld of als de tenaamstelling vervalt. 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 motorrijwiel vervalt.

6. BPM (Belasting van personenauto's en motorrijwielen)

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, bestelauto of motorrijwiel in Nederland in het krachtens de Wegenverkeerswet 1994 aangehouden register van opgegeven kentekens;
- de verandering van een geregistreerd motorrijtuig dat zodanig wordt veranderd dat het de hoedanigheid krijgt van een personenauto, een motorrijwiel of een bestelauto, of - indien geen nieuw kenteken wordt afgegeven - de aanvang van het gebruik van de Nederlandse openbare weg met een dergelijk voertuig;
- de aanvang van het gebruik van de openbare weg met een geregistreerde auto waarvoor op grond van artikel 9c van de Wet BPM het nihiltarief voor zeer zuinige auto's van toepassing was, die in zodanige staat is gebracht dat deze niet meer voldoet aan de voorwaarden van het nihiltarief;
- de aanpassing van de motor van een personenauto waarvan de belasting is bepaald op grond van de BPM-tarieftabel, als de motor tijdens de eerste drie jaren na het tijdstip van inschrijving in het kentekenregister in een zodanige staat is gebracht dat de CO_2-uitstoot meer bedraagt dan de CO_2-uitstoot waarover de belasting is betaald (verschuldigd is het verschil tussen de betaalde belasting en de belasting die zou zijn verschuldigd bij deze hogere CO_2-uitstoot);
- de aanvang van het gebruik in Nederland van de openbare weg in de zin van de Wegenverkeerswet 1994 als een niet-geregistreerde personen- of bestelauto of een niet geregistreerd motorrijwiel 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 motorrijwiel 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 motorrijwiel 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

Het BPM-tarief op **personenauto's** wordt, afgezien van een vast basisbedrag, geheven op basis van de CO_2-uitstoot. Voor personenauto's met dieselmotor geldt daarnaast een dieseltoeslag, die eveneens CO_2-afhankelijk is: boven een CO_2-uitstoot van 61 gram/km geldt in 2019 een dieseltoeslag van € 88,43 per gram/km. Vanaf 2017 geldt voor plug-in hybride auto's een afzonderlijke tarieftabel.
Wat betreft de komende jaren (tot en met 2020), geldt dat de CO_2-afhankelijke tarieftabel voor personenauto's jaarlijks wordt bijgesteld om de tarieven in de pas te laten lopen met de technische ontwikkelingen en de verwachte daaruit voortvloeiende daling van de CO_2-uitstoot. Daarnaast worden de tarieven in de periode tot en met 2020 met in totaal bijna 15% verlaagd.

Voor de CO_2-afhankelijke BPM wordt aangesloten bij de uitstootgegevens volgens de typegoedkeuring. Voor auto's die voor 1 september 2019 onder toepassing van de voorraadregeling verkocht worden, betreft dat een NEDC-uitstootcijfer. Voor andere auto's met een CO_2-uitstoot die volgens de nieuwe WLTP-methode wordt bepaald, wordt bij de typegoedkeuring een herrekende NEDC-waarde opgegeven. Deze herrekende waarde geldt dan als basis voor de BPM-berekening. In de loop van 2019 zal nieuwe wetgeving worden ontwikkeld voor de BPM-berekening ná 2019.

Uit onderstaande tabel kan het CO_2-afhankelijke tarief voor 2019 voor niet plug-in hybride personenauto's worden afgelezen:

Bij een CO_2-uitstoot van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting voor een personenauto niet zijnde een dieselauto, het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde bedrag te vermenigvuldigen met het aantal gram/km CO_2-uitstoot dat de in kolom I vermelde CO_2-uitstoot te boven gaat	
I	II	III	IV
-	71	€ 360	€ 2
71 gram/km	95	€ 502	€ 60
95 gram/km	139	€ 1.942	€ 131
139 gram/km	156	€ 7.706	€ 215
156 gram/km	-	€ 11.361	€ 429

Voor plug-in hybride personenauto's geldt in 2019 de volgende tabel:

Bij een CO_2-uitstoot van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de belasting voor een personenauto niet zijnde een dieselauto, het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het bedrag dat wordt berekend door het in kolom IV vermelde bedrag te vermenigvuldigen met het aantal gram/km CO_2-uitstoot dat de in kolom I vermelde CO_2-uitstoot te boven gaat	
I	II	III	IV
-	30	€ 0	€ 27
30 gram/km	50	€ 810	€ 113
50 gram/km	-	€ 3.070	€ 271

Voor **bestelauto's** gelden de CO_2-afhankelijke tarieven niet, maar blijft er sprake van een heffing op basis van de catalogusprijs. Het tarief voor bestelauto's bedraagt 37,7% van de netto catalogusprijs (excl. BPM en excl. BTW), vermeerderd met een dieseltoeslag van 273 euro of verminderd met een korting van 1.283 euro als de auto geen dieselmotor heeft. Ondernemers zullen doorgaans gebruik kunnen maken van een vrijstelling *(zie 6.5)*.

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

Quads worden voor de BPM gelijkgesteld met motorrijwielen.

N.B. Als de motor van een personenauto binnen drie jaar na de eerste kentekenregistratie zodanig wordt aangepast, bijvoorbeeld door chiptuning, dat de CO_2-uitstoot meer bedraagt dan de uitstoot waarover BPM is betaald, is er over het verschil aanvullend BPM verschuldigd zodra na deze aanpassing weggebruik plaatsvindt.

6.3 Overgangsregeling

Er geldt zowel een wettelijke overgangsregeling bij een tariefsverhoging als bij een tariefsverlaging. Bij een verhoging van de tarieven wordt voor een voertuig waarvoor voorafgaand aan het tijdstip waarop de verhoging in werking treedt, een kentekenbewijs is afgegeven dat nog niet is tenaamgesteld, de belasting berekend op basis van de tarieven zoals die luidden voor de inwerkingtreding, mits de tenaamstelling van het kenteken plaatsvindt binnen twee maanden na de inwerkingtreding.
Bij een verlaging van de tarieven wordt voor een voertuig waarvoor voorafgaand aan het tijdstip waarop de tariefsverlaging in werking treedt, een kentekenbewijs is afgegeven dat nog niet is tenaamgesteld, de belasting berekend op basis van de tarieven zoals die gelden nadat de verlaging in werking is getreden.

6.4 Milieumaatregelen

Vrijstelling zeer zuinige auto's

In 2019 geldt de vrijstelling alleen nog bij een CO_2-uitstoot van 0 gram/km. Dat zal op basis van de huidige wettekst ook in 2020 het geval zijn.

6.5 Vrijstellingen

Bestelauto's

Voor bestelauto's van ondernemers geldt onder voorwaarden 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 nodig. Voldoet de ondernemer niet meer aan de voorwaarden, dan moet hij alsnog de (rest-) 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. Van 'meer dan bijkomstig' zakelijk gebruik is sprake bij minimaal 10% zakelijk gebruik. Voor geleaste auto's is voor de BPM-vrijstelling per bestelauto een ondernemersverklaring vereist, waarin de lessee verklaart ondernemer te zijn en de bestelauto meer dan bijkomstig zakelijk te gebruiken.

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 binnen 5 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 wijziging van de tenaamstelling door 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 > Programma's en formulieren > Ondernemer > Auto en vervoer > Bestelauto -Bpm doorschuifregeling ondernemers (niet voor taxi en openbaar vervoer).

Gemeenten en andere overheidsinstanties zijn in dit kader normaliter niet aan te merken als ondernemer. Slechts wanneer er sprake van kwalificatie als ondernemer in de zin van de omzetbelastingwetgeving is, geldt ook de BPM-vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers.

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.

Overige teruggaveregelingen
Daarnaast is teruggave van BPM onder andere mogelijk voor:
- taxi's (N.B.: deze regeling vervalt per 2020 voor nieuwe gevallen)
- (dieren)ambulances
- brandweer- en politievoertuigen
- geldtransportauto's
- gevangenenvervoer
- invalidenvoertuigen
- 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 ter beschikking gesteld 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;
- tijdelijk gebruik door een Nederlands ingezetene van een in het buitenland geregistreerd voertuig, voor de duur van maximaal twee weken.

Voor genoemde vrijstellingen gelden ook nadere voorwaarden.

6.5.1 BPM-teruggave bij export
Er wordt 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. Voor de teruggaaf is vereist dat er een bewijs van een (niet-tijdelijke) inschrijving in de andere staat wordt getoond.

De regeling voor teruggaaf bij export geldt voor auto's en motoren waarvoor de BPM verschuldigd is geworden na 15 oktober 2006.

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 gebruiksduur van maximaal 4 jaar), dan zou in principe eerst de volledige BPM moeten worden voldaan waarna bij beëindiging van het gebruik in Nederland een teruggaaf plaatsvindt. Om deze regeling te laten voldoen aan de Europese eisen, is wettelijk geregeld 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
Van gebruikte personenauto's en motorrijwielen wordt bij import niet de volledige BPM geheven, maar wordt een bepaalde vermindering (korting)

toegepast. De vermindering wordt gebaseerd op de waarde van het voertuig volgens taxatierapport (bij meer schade dan normale gebruikssporen) of koerslijst. Als een dergelijk bewijs niet wordt overlegd, geldt de forfaitaire tabel.

6.6.1 De tabel

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

De forfaitaire afschrijvingstabel voor de BPM van gebruikte motorrijtuigen is laatstelijk per 1 juli 2012 aangepast. De tabel ziet er sindsdien als volgt uit:

1	2	3	4
Vanaf	Maar minder dan	Afschrijvingspercentage tot aan het begin van deze periode	Vermeerderd met een afschrijvingspercentage voor elke geheel of gedeeltelijk verstreken maand na het begin van deze periode
0 dagen	1 maand	0	8,000
1 maand	3 maanden	8	3,000
3 maanden	5 maanden	14	2,500
5 maanden	9 maanden	19	2,250
9 maanden	18 maanden	28	1,444
1,5 jaar	2,5 jaar	41	0,917
2,5 jaar	3,5 jaar	52	0,833
3,5 jaar	4,5 jaar	62	0,750
4,5 jaar	5,5 jaar	71	0,416
5,5 jaar	6,5 jaar	76	0,416
6,5 jaar	7,5 jaar	81	0,333
7,5 jaar	8,5 jaar	85	0,333
8,5 jaar	9,5 jaar	89	0,250
9,5 jaar	-	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 4. Bij de uitkomst van deze berekening wordt het bijbehorende percentage in de 3e 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 verschuldigdheid 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.

6.6.2 Verkoop gebruikte personenauto of motorrijwiel

Bij de verkoop van zowel een nieuwe als een gebruikte personenauto of motorrijwiel maakt de BPM geen deel uit van de grondslag waarover BTW wordt geheven. 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 2019 staat een auto te koop voor € 13.000 exclusief BTW. De oorspronkelijke BPM bedroeg € 7.000. De auto dateert van 2 januari 2016. De auto wordt gefactureerd mét BTW. De BPM-afschrijving is dan: 62% + 6 maanden à 0,75%, oftewel 66,5%.

De factuur wordt dan als volgt opgesteld:

Levering auto	€ 13.000
(rest-BPM: 33,5% van € 7.000 = € 2.345)	
BTW (21% van € 10.655)	€ 2.238
Te betalen	€ 15.238

6.7 BPM en lease

De staatssecretaris van Financiën 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.

Voorbeeld
Looptijd leaseovereenkomst is 36 maanden. De lease vangt aan op 1 mei 2016 en loopt af op 30 april 2019. De bruto-BPM bedraagt € 7.000. Het afschrijvingpercentage BPM bedraagt in de hele looptijd 57%. De maandelijkse quasi-doorlopende post voor de BTW bedraagt in dit voorbeeld 1,583% (57/36) en derhalve € 110,83.

I. Als de lease precies 36 maanden loopt, zal de eindafrekening er als volgt uitzien:
- reeds doorberekende BPM (36 × 110,83): € 3.990
- wettelijke afschrijving volgens tabel: € 3.990
- 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 × € 110,83): € 3.879,17
- wettelijke afschrijving volgens tabel (56,167%): € 3.931,69
- te weinig doorberekend: € 52,52
- alsnog buiten de maatstaf van heffing laten voor de berekening van de omzetbelasting bij de laatste leasetermijn: € 52,52

III. Als de lease 37 maanden loopt, zal de eindafrekening er als volgt uitzien:
- reeds doorberekende BPM (37 × € 110,83): € 4.100,71
- wettelijke afschrijving volgens tabel (57,831%): € 4.048,17
- te veel doorberekend: € 52,54
- alsnog meenemen voor de berekening van de omzetbelasting bij de laatste termijn: € 52,54

6.7.1 Voorwaarden

Aan de genoeme regeling 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;
- 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-lease-contracten 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 onder voorwaarden kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA) en versnelde afschrijving van toepassing zijn op bestelauto's. Voor een aantal auto's geldt de milieu-investeringsaftrek (MIA). Deze geldt ook bij operationele lease.

7.1 Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek

Investeringsaftrek is een extra aftrekpost die een ondernemer krijgt indien hij per jaar meer dan € 2.300 in bedrijfsmiddelen investeert. Het moet dan gaan om investeringen door de ondernemer zelf.

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.

De kleinschaligheidsinvesteringsaftrek bedraagt in 2019:

Investering		Aftrek
Meer dan	Maar niet meer dan	
-	€ 2.300	0
€ 2.300	€ 57.321	28%
€ 57.321	€ 106.150	€ 16.051
€ 106.150	€ 318.449	€ 16.051 minus 7,56% x (investeringstotaal minus € 106.150)
€ 318.449		0

Voor de automotive zijn de belangrijkste bijzonderheden:

- Op auto's met geel kenteken die niet bestemd zijn voor het beroepsvervoer (zoals taxi's) geldt geen kleinschaligheidsinvesteringsaftrek.
- Er geldt geen kleinschaligheidsinvesteringsaftrek 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 desinvesterings-bijtelling ter grootte van het percentage dat destijds als investeringsaftrek is geclaimd, vermenigvuldigd met de verkoopprijs.

7.2 Milieu-investeringsaftrek

Voor de volledig elektrische auto, de waterstofpersonenauto en sommige plug-in hybride benzineauto's is de zogenaamde milieu-investeringsaftrek (MIA) mogelijk als aan de voorwaarden van de productomschrijving op de Milieulijst wordt voldaan. Ook gelden er maximale investeringsbedragen waarover MIA kan worden geclaimd.Voor de (semi)elektrische en waterstofpersonen- en bestelauto's ziet de MIA-aftrek er in 2019 als volgt uit:

CO_2-uitstoot in gr/km	Code Milieulijst	Aftrek	Omschrijving	Aftrek tot maximaal per auto
0	F3109	36,0%	Waterstof-personenauto	€ 50.000
0	D3110	27,0%	Elektrisch aangedreven personenauto	€ 40.000
0	F3114	36,0%	Elektrische bestelauto (N1 categorie)	€ 75.000
0	F3116	36,0%	Elektrische bestelauto / bakwagenchassis trekker (N2 of N3 categorie)	-

De bestelauto met halogeenvrije transportkoeling, onder meer voorzien van lithium houdende accu's voor de koelinstallatie, komt onder code A3191 voor 27% MIA in aanmerking tot een investeringsbedrag van € 16.000. De bijbehorende zonnepanelen komen in 2019 in aanmerking voor 45% energie-investeringsaftrek. Aardgasvoertuigen komen in 2019 alleen nog voor MIA in aanmerking als het een bakwagenchassis of trekker betreft in de N2- of N3-voertuigcategorie. De MIA is dan 13,5%.

Aardgasvulpunten voor voertuigen in de N2- en N3-categorie komen voor 36% MIA in aanmerking, mits de aangemelde investering groter is dan € 2.500. Dat geldt ook voor oplaadpunten voor elektrische auto's en waterstofafleverstations, waarbij tevens 75% willekeurige afschrijving mogelijk is. Voorwaarde is onder meer dat het gaat om voorzieningen ten behoeve van eigen voertuigen.

De MIA is zowel bij koop, financial lease als bij operational lease van toepassing. De investering moet dan wel binnen 3 maanden na het aangaan van de verplichtingen zijn aangemeld bij de RVO (Rijksdienst voor Ondernemend Nederland, voorheen Agentschap NL). Afhankelijk van de concrete afspraken kan het aangaan van een reservering reeds het aangaan van verplichtingen in de zin van deze regeling zijn. MIA kan worden geclaimd tot een totaal investeringsbedrag van 25 miljoen euro per jaar per belastingplichtige.
De MIA is alleen van toepassing op nieuwe, ongebruikte bedrijfsmiddelen. Wel geldt een versoepeling voor demo's (niet ouder dan 6 maanden of niet meer dan 6000 km).

Evenals bij de KIA geldt ook bij de MIA dat er een desinvesteringsbijtelling moet worden aangegeven als de auto wordt verkocht binnen 5 jaar (te rekenen vanaf het begin van het jaar waarin de investeringsverplichting wordt aangegaan). De desinvesteringsbijtelling is het percentage van de bij de investering verkregen investeringsaftrek, vermenigvuldigd met de verkoopprijs.

Voorbeeld
Op een volledig elektrische personenauto met een CO_2-uitstoot van 0 gram/km en een prijs excl. btw van € 45.000 wordt in 2019 een MIA toegekend van 27% x € 40.000 = € 10.800.
De MIA uitgedrukt in een percentage van de investering is dan 24%.
Bij verkoop in 2023 voor een bedrag van € 20.000 excl. btw is de desinvesteringsbijtelling dan 24% x € 20.000 = € 4.800. Bij verkoop ná 2023 is geen desinvesteringsbijtelling meer verschuldigd.

7.3 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 (mits op die investeringen door starters de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek van toepassing is).

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 voor maximaal 75% willekeurig worden afgeschreven. De investeringen die voor deze regeling in aanmerking komen, worden vermeld op de zogenaamde milieulijst (ook wel VAMIL-lijst genoemd), die jaarlijks door de RVO gepubliceerd wordt (www.rvo.nl).
Een belangrijke wijziging is dat de willekeurige afschrijving voor milieu-investeringen vanaf 2014 niet langer geldt voor personenauto's, met uitzondering van de waterstofpersonenauto waarop in 2019 wel willekeurige afschrijving mogelijk is.
Daarnaast staan op de milieulijst 2019 bijvoorbeeld de elektrische bestelauto, de bestelauto met halogeenvrije transportkoeling, waterstofafleverstations en oplaadpunten voor elektrische voertuigen (op eigen terrein) als kwalificerende investering voor de VAMIL.

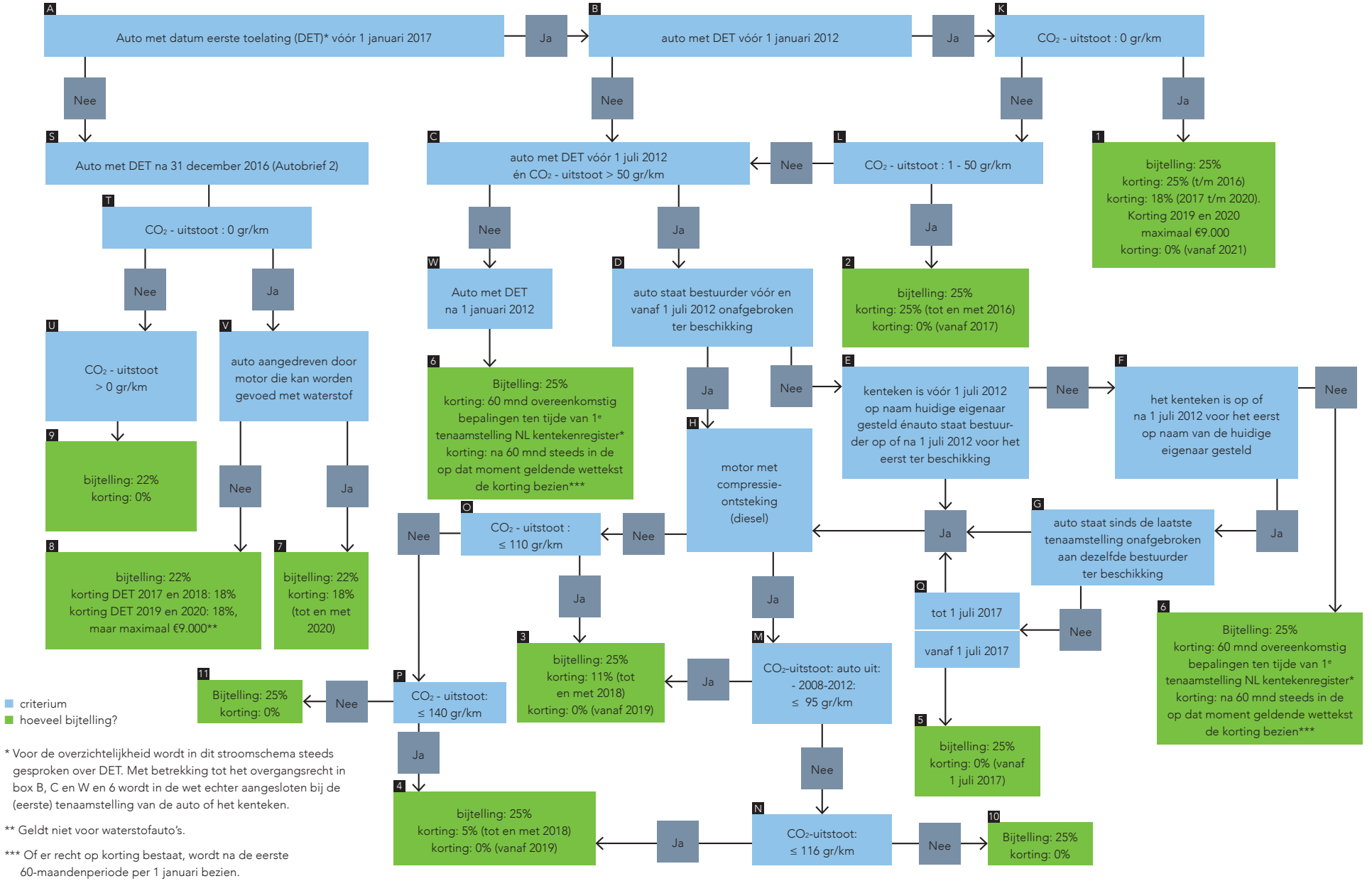
De lijst wordt jaarlijks aangepast. Raadpleeg voorafgaand aan de investering altijd de actuele lijst. Om deze afschrijvingsregeling toe te kunnen passen, is aanmelding binnen 3 maanden vereist. Deze aanmelding dient digitaal plaats te vinden bij de RVO.

Bijlage 1: overzicht looptijden diverse regelingen

Fiscale regeling	Categorie auto	Duur van de regeling
4% bijtelling	Nul-emissie auto's (elektrisch, waterstof)	Voor in 2014-2020 tenaamgestelde auto's (vanaf 2019 over max. € 50.000): max. 60 maanden, daarna jaarlijkse vaststelling bijtellingspercentage
7% bijtelling	Plug-in hybrides met een CO_2-uitstoot van max. 50 gram/km	Voor in 2014 en 2015 tenaamgestelde auto's: max. 60 maanden
14%-bijtelling	Zeer zuinige auto met een CO_2-uitstoot van meer dan 50 gram/km, maar niet meer dan 82 gram/km (cijfers 2015)	Voor in 2008-2015 tenaamgestelde auto's: Aanscherping van de CO_2-normen per 1 juli 2012, 1 januari 2013, 1 januari 2014 en per 1 januari 2015 voor auto's met tenaamstelling na die data. Max. 60 maanden.
15%-bijtelling	Zeer zuinige auto met een CO_2-uitstoot van 1 t/m 50 gram/km	In 2016 tenaamgestelde auto's: max. 60 maanden.
20%-bijtelling	Zuinige auto's met een CO_2-uitstoot van meer dan 82 gram/km maar niet meer dan 110 gram/km (cijfers 2015)	Voor in 2009-2015 tenaamgestelde auto's: Aanscherping van de CO_2-normen per 1 juli 2012, 1 januari 2013, 1 januari 2014 en 1 januari 2015 voor auto's met tenaamstelling na die data. Max. 60 maanden.
21%-bijtelling	Zuinige auto's met een CO_2-uitstoot van meer dan 50 gram/km maar niet meer dan 106 gram/km	In 2016 tenaamgestelde auto's: max. 60 maanden
BPM-vrijstelling	Nul-emissieauto's (elektrisch, waterstof)	Tot en met 2020
MRB-nihiltarief	Personenauto met een CO_2-uitstoot van maximaal 0 gram/km van max. 0 gram/km	Tot en met 2020
MRB-halftarief	Auto met een CO_2-uitstoot van 1 tot en met 50 gram/km	Tot en met 2020 (forfaitaire aftrek van 125 kg alleen voor bestelauto's)
Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek	Bestelauto en personenauto voor beroepsvervoer (taxi)	Geen einddatum
Milieu-investeringsaftrek	Onder meer voor waterstofpersonenauto, elektrische (bestel)auto, bestelauto met halogeenvrije transportkoeling, waterstofafleverpunt, aardgasvulpunt, oplaadpunt elektrische auto (zie de Milieulijst voor specifieke voorwaarden)	Jaarlijks nieuwe Milieulijst via RVO.nl
Willekeurige afschrijving milieu-investeringen	Onder meer voor waterstofpersonenauto, elektrische bestelauto, bestelauto met halogeenvrije transportkoeling, div. oplaad-/vulpunten (zie de Milieulijst voor voorwaarden)	Jaarlijks nieuwe Milieulijst via RVO.nl

De genoemde duur van de regelingen betreft de reeds wettelijk vastgestelde looptijd volgens de wettekst per 1 januari 2019 en de Wet Uitwerking Autobrief II.

Bijlage 2: stroomschema overgangsrecht bijtelling



* Voor de overzichtelijkheid wordt in dit stroomschema steeds gesproken over DET. Met betrekking tot het overgangsrecht in box B, C en W en 6 wordt in de wet echter aangesloten bij de (eerste) tenaamstelling van de auto of het kenteken.

** Geldt niet voor waterstofauto's.

*** Of er recht op korting bestaat, wordt na de eerste 60-maandenperiode per 1 januari bezien.

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.

www.vna-lease.nl