Auto en fiscus in 2024

VNA
vereniging van nederlandse autoleasemaatschappijen

januari 2024
Dit is een uitgave onder redactie van de VNA,
Vereniging van Nederlandse Autoleasemaatschappijen.

www.vna-lease.nl

Inhoud

Met deze editie van Auto en Fiscus heeft u een praktisch overzicht van de belangrijkste belastingregels op autogebied in handen. Een praktisch naslagwerk voor de leasesector, zowel te gebruiken door zakelijke klanten als de leaserijders met een auto van de zaak.

1 Auto van de zaak 6
1.1 De bijtelling in 2024
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 en premieheffing
1.5.2 Btw-heffing privégebruik
1.5.3 Btw over eigen bijdrage
1.6 Bijtelling privégebruik auto voor de autobranche

2 Privéauto 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 Vrijstellingen bpm
6.4.1 Bpm teruggave bij export
6.4.2 Bpm bij tijdelijk gebruik in Nederland van een buitenlandse auto
6.5 Bpm-afschrijving
6.5.1 De tabel
6.5.2 Verkoop gebruikte personenauto of motorrijwiel
6.6 Bpm en lease
6.6.1 Voorwaarden

7 Overige regelingen 39
7.1. Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek (KIA)
7.2. Milieu-investeringsaftrek (MIA)
7.3. Willekeurige afschrijving (Vamil)
7.4. Subsidies (SEPP en SEBA)

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 leaseauto. 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 2024

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 bijtellingscategorieën bij een eerste tenaamstelling in 2024-2026 staan in onderstaande tabel (waarbij de lagere percentages dan 22% steeds gelden tot maximaal de voor dat jaar vermelde cap, tenzij het een waterstofauto of zonnecelauto betreft).

CO_2-uitstoot	2024	2025	2026
0 gram/km	16%	17%	22%
> 0 gram/km	22%	22%	22%
Plafond (cap)*	€ 30.000	€ 30.000	n.v.t.

** Dit plafond geldt niet voor elektrische auto's met een brandstof- en/of zonnecel*

Deze beperking geldt ook voor nulemissieauto's met een datum eerste toelating vóór 2024 waarvan de 60-maandsperiode van de overgangsregeling is verstreken. *Zie ook het schema bijlage 2.*

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 in 2024 een bijtellingskorting van 6 procentpunten, zodat de bijtelling 29% bedraagt.

Voor nieuwe auto's geldt de indeling in een lagere bijtellingsWcategorie 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. Dat is dan een jaarlijkse toetsing en jaarlijkse vaststelling van de bijtelling.

Belangrijk is dat per 2017 het basistarief van de bijtelling is gewijzigd. Dat percentage is toen van 25% naar 22% gegaan. Op auto's met een eerste tenaamstelling vóór 2017 blijft echter het oude basisforfait van 25% gelden.
Dat betekent ook dat de verlaagde bijtellingen niet met 3-procentpunten omlaag zijn gegaan, maar bij auto's uit 2016 bijvoorbeeld 15% of 21% blijven gedurende het restant van de 60-maandsperiode. Het exacte percentage is afhankelijk van CO_2-uitstoot, de datum van de eerste tenaamstelling en de op dat moment geldende tabel met bijtellingspercentages. De destijds vastgestelde bijtelling blijft dan gelden gedurende 60 maanden vanaf de maand van de tenaamstelling.

Voorbeeld
Een auto met een CO_2-uitstoot van 49 gram/km heeft een 'Datum Eerste Toelating' van november 2016. Het standaardbijtellingspercentage was toen 25%. De 60-maandsperiode van de korting liep af per 1 december 2021. Daarna geldt er geen korting meer en is de bijtelling voor deze auto 25%.

Dit betekent ook dat sommige auto's die na de eerste 60-maandsperiode opnieuw voor een lagere bijtelling in aanmerking zouden 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 2018; De catalogusprijs is €40.000; de 60-maandsperiode van de korting van 21% (zoals die gold in 2018 en waardoor de bijtelling per saldo 4% was) liep af per februari 2023.

- Omdat de auto een eerste tenaamstelling heeft van na 2016, is het basispercentage 22%.
- De korting voor een volledig elektrische auto was in 2023 6% (zodat de bijtelling voor nieuwe auto's per saldo 16% is).
- Dat percentage komt in mindering op het basispercentage van 22%, zodat de bijtelling voor deze auto vanaf februari 2023 16% werd.
- Daarna wordt het jaarlijks opnieuw bekeken. Omdat de bijtelling in 2024 gelijk is gebleven, blijft de bijtelling voor deze auto in 2024 ook 16%.
- Omdat deze auto een catalogusprijs van meer dan € 30.000 heeft (het maximale kortingsbedrag, oftewel de 'cap' in 2024), wordt het bijtellingspercentage van 16% uitsluitend over de eerste € 30.000 berekend. Voor het meerdere geldt in dit voorbeeld een bijtelling van 22%.

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 een zeer specifieke inrichting. Verder vallen in deze categorie bestelauto's met alleen een bestuurdersstoel waarvan de bevestigingspunten van de bijrijdersstoel zijn weggeslepen of dichtgelast. Uit de 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) kan een voorbeeldafspraak verbod op privégebruik worden gedownload.
Bij deze uitzondering moet wel worden bedacht dat de werkgever het risico op naheffing en boetes loopt. Als de fiscus privégebruik aannemelijk kan maken, 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 (als de werkgever daarvoor opteert) 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. Privégebruik van de bestelauto is toegestaan (de bijtelling wordt per slot van rekening door de werkgever afgekocht), maar houd er rekening mee dat deze regeling alleen mag worden toegepast als het daadwerkelijke privégebuik niet eenvoudig aan de afzonderlijke werknemers is toe te rekenen.

- Vereenvoudigde rittenregistratie

Voor de overige bestelauto's gelden de bijtellingregels 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 > brochures en publicaties > voorbeeldaf- spraak_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. De inspecteur moet zijn vermoedens kunnen onderbouwen.
Werknemer en werkgever krijgen de mogelijkheid het zakelijke karakter van de rit aan te tonen. Lukt dat niet, dan volgt een naheffingsaanslag tenzij er alsnog bewijs kan worden geleverd dat er niet meer dan 500 kilometer privé is gereden. 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 er 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 ervan 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. Hiervoor geldt een bijtellingstarief van 35% van de werkelijke waarde van de auto.

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.

1.1.5 Auto een gedeelte van het jaar ter beschikking

De grens van 500 privékilometers moet op kalenderjaarbasis worden toegepast. Dit betekent dat het aantal privékilometers moet worden herleid naar een jaar totaal 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 ter beschikking gestelde youngtimer is op 1 juli 2009 voor het eerst in gebruik genomen. Op 1 juli 2024 wordt de 15-jaarsgrens overschreden. De catalogusprijs van de auto was € 15.000. De marktwaarde is inmiddels € 2.500. In 2024 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 2024	€ 2.312

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 dàt 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 kentekenkaart 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

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 2024.

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-nihilemissie 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.

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 private leasecontract 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 private lease verduidelijkt. Dit overleg leverde op dat als de werknemer een autokostenvergoeding ontvangt van (maximaal) € 0,23 (per 2024) 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 mobiliteits-budget als 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 € 0,23 cent kan sprake zijn van een integrale kostenvergoeding. De conclusie is dan ook dat in de standaardsituatie van private lease, waarbij een mobiliteitsbudget wordt ingezet om een kilometervergoeding van € 0,23 cent per kilometer te betalen voor zakelijke ritten en woon-werkverkeer, en het restant van het budget als bruto-loon wordt aangemerkt, het autokostenforfait (de 'bijtelling') niet van toepassing is op een private leaseauto.

Uit de media zijn berichten bekend over bedrijven die met de belastingdienst afspraken gemaakt hebben over het uitruilen van belast brutoloon voor het vergoeden van de kosten van een private (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 private (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 lagere bijtelling 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 zgn. '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 lease-normoverschrijding 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 eerder genoemde 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 voor niet meer 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 dan 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 al boven het maximale loon waarover premies moeten worden afgedragen (ruim € 71.000). 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 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. Bij operationele lease hanteert de Belastingdienst echter ook na 5 jaar het hogere 2,7% tarief.

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 bedoel- de 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. Privéauto van de werknemer

Een werknemer kan belastingvrij een vergoeding van € 0,23 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, inbegrepen. Daarover zijn loonbelasting en premies verschuldigd. In deze € 0,23 zijn alle onkosten begrepen. Een aparte (onbelaste) vergoeding voor bijvoorbeeld tol- en veergeld of parkeergeld is niet toegestaan. Meer dan € 0,23 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 € 0,23 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 € 0,23 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.

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 € 0,23 = € 1.969 per jaar onbelast vergoeden. Daarnaast mag hij voor de ritten naar Amersfoort 20 x 50 x € 0,23 = € 230 vergoeden.

Werkgevers vergoeden in veel gevallen minder dan € 0,23 per kilometer voor 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.'

Thuiswerkvergoeding
De vaste reiskostenvergoeding mag ook gecombineerd worden met de thuiswerkvergoeding van € 2,35 per thuiswerkdag. Wanneer men wekelijks drie dagen thuiswerkt en twee dagen met eigen vervoer naar het werk reist, mag men de hiervoor genoemde 128 en 214 dagen naar verhouding toepassen. De werknemer ontvangt dan bijvoorbeeld een vergoeding gebaseerd op (3 dagen x € 2,35 thuiswerkvergoeding) plus (2 dagen x aantal woon-werkkilometers heen en terug x € 0,23).

Let op: op de dagen waarvoor een onbelaste thuiswerkvergoeding wordt gegeven, mag geen onbelaste reiskostenvergoeding voor woon-werkverkeer worden gegeven. Op die dagen mag echter wel een onbelaste reiskostenvergoeding worden gegeven voor andere zakelijke kilometers, zoals bijvoorbeeld voor een rit van huis naar een klant.

Werkkostenregeling (WKR)
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 € 0,23) en waarderingen van loon in natura – een belastingvrije vergoedingsruimte van 1,18% van de totale loonsom (resp. 1,92% voor zover de totale loonsom niet meer is dan € 400.000). 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 € 0,23 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 carpoolkilometers 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 € 0,23 per kilometer. In dat geval mag de werkgever echter geen belastingvrije 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 financieel leasen, te beschouwen als ondernemingsvermogen of als een privéauto. Wanneer de auto nagenoeg geheel zakelijk wordt gebruikt, zal deze tot het ondernemingsvermogen moeten worden gerekend. Dat is het geval als het privégebruik niet meer is dan 500 km per jaar.
Gebruikt de ondernemer zijn auto nagenoeg geheel privé (het zakelijke gebruik is dan niet meer dan 10% per jaar), 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 (inclusief afschrijvingskosten).

Als de auto privévermogen is, kan de ondernemer per zakelijke kilometer € 0,23 aftrekken, ongeacht de werkelijke kosten.

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. (Hierbij gaan we er voor het gemak van uit dat de ondernemer recht heeft op volledige btw-aftrek. Dit is namelijk niet bij alle ondernemers het geval.)

Hij moet de aftrek bij de laatste aangifte van het jaar corrigeren voor het privégebruik. Deze correctie moet hij baseren op de verhouding van zakelijke kilometers en privékilometers. Let op: woon-werkkilometers zijn voor de btw privékilometers! Als de verhouding zakelijke kilometers/privékilometers 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 1,5% correctie geldt ook wanneer er sprake is van een marge-auto of wanneer de auto al vijf boekjaren op de zaak staat. 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 financiële 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 operationele 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 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 fijnstofuitstoot;
- de provincie waar de houder woont (elke provincie kent haar eigen opcenten);
- het tijdvak waarover de houder belasting betaalt.

In 2024 geldt er een nihiltarief bij een CO_2-uitstoot van 0 gram/km.

Van 1 t/m 50 gram/km geldt in 2024 nog 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.

Er geldt een toeslag van 15% voor voertuigen met een hoge fijnstofuitstoot, die ook wel bekend staat als de 'roettaks'. Het gaat om dieselauto's en bestelauto's die meer dan 5 milligram per kilometer of meer dan 10 milligram per kilowattuur (kWh) fijnstof uitstoten. Deze toeslag geldt – met de mogelijkheid van tegenbewijs – ook als in het kentekenregister is geregistreerd dat het roetfilter is verwijderd of als in dat register geen fijnstofuitstoot is geregistreerd. De MRB moet worden voldaan voordat het belastingtijdvak begint, behoudens bij de eerste tenaamstelling.

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

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. 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 (www.rdw.nl > Particulier > Voertuigen > Auto > Schorsen).

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 (vooraf aan te vragen) 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 € 129 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 geleaset, 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 ondernemers- verklaring 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.

De belastingdienst houdt toezicht op het afdragen van de juiste BPM. Met ingang van 1 januari 2022 is het heffingsmoment voor de af te dragen BPM op een nieuwe personenauto en motorfiets gewijzigd van het moment van de tenaamstelling naar het moment van de inschrijving in het kentekenregister (de zogenaamde 'eerste registratie'). Voor bestelwagens geldt nog het moment van tenaamstelling als heffingsmoment. 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 (niet voor PHEV), geheven op basis van de CO_2-uitstoot. Voor personenauto's met dieselmotor (ook PHEV) geldt daarnaast een dieseltoeslag, die eveneens CO_2-afhankelijk is: Boven een CO_2- uitstoot van 71 gram/km geldt in 2024 een dieseltoeslag van € 106,07 per gram/km. Vanaf 2017 geldt voor plug-in hybride auto's een afzonderlijke tarieftabel.

Voor de CO_2-afhankelijke bpm wordt aangesloten bij de WLTP-uitstootgegevens volgens de typegoedkeuring.

Uit onderstaande tabel kan het CO_2-afhankelijke tarief voor het jaar 2024 voor niet plug-in hybride personenauto's worden afgelezen:

Bij een CO_2-uitstoot van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de bpm het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het in kolom IV vermelde bedrag vermenigvuldigd met het aantal gram/km CO_2-uitstoot dat de in kolom I vermelde CO_2-uitstoot te boven gaat	
I	II	III	IV
0 gram/km	80 gram/km	€ 440	€ 2
80 gram/km	104 gram/km	€ 660	€ 76
104 gram/km	145 gram/km	€ 2.424	€ 167
145 gram/km	161 gram/km	€ 9.271	€ 274
161 gram/km	-	€ 13.655	€ 549

Voor plug-in hybride personenauto's geldt in 2024 onderstaande tabel:

Bij een CO_2-uitstoot van meer dan	maar niet meer dan	bedraagt de bpm het in kolom III vermelde bedrag, vermeerderd met het in kolom IV vermelde bedrag vermenigvuldigd met het aantal gram/km CO_2-uitstoot dat de in kolom I vermelde CO_2-uitstoot te boven gaat	
I	II	III	IV
0 gram/km	34 gram/km	0	€ 28
34 gram/km	60 gram/km	€ 952	€ 100
60 gram/km	-	€ 3.552	€ 239

Voor **bestelauto's** gelden de CO_2-afhankelijke tarieven niet, maar is in 2024 nog 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 of verminderd met een korting van € 1.283 als de auto geen dieselmotor heeft. Ondernemers zullen doorgaans gebruik kunnen maken van een vrijstelling (zie 6.4).

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 catalogus- prijs 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.
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 gold tot en met 2021 zowel een wettelijke overgangsregeling bij een tariefverhoging als bij een tariefverlaging. Deze regeling is per 1 januari 2022 vervallen vanwege de wijziging van het belastbare feit van de kentekenregistratie naar het moment van inschrijving in het kentekenregister.

6.4 Vrijstellingen

Bestelauto's

Voor bestelauto's van ondernemers geldt tot 1 januari 2025 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 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 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 - Doorschuifregeling bpm voor ondernemers.

Gemeenten en andere overheidsinstanties zijn in dit kader normaliter niet aan te merken als ondernemer. Slechts wanneer er sprake is van kwalificatie als ondernemer in de zin van de omzetbelastingwetgeving, 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:
- (dieren)ambulances
- brandweer- en politievoertuigen
- geldtransportauto's (tot 2026)
- 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 vorenstaande vrijstellingen gelden ook nadere voorwaarden.

6.4.1 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 onder diverse voorwaarden voor auto's en motoren waarvoor de bpm verschuldigd is geworden na 15 oktober 2006.

6.4.2 Bpm bij tijdelijk gebruik in Nederland van een buitenlandse auto
Als een auto tijdelijk vanuit het buitenland in Nederland wordt 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.

6.5 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.

6.5.1 De tabel
Voor de bepaling van de verschuldigde bpm wordt dan uitgegaan van de oorspronkelijke bpm op basis van de Nederlandse netto catalogusprijs exclusief btw, verminderd met het toepasselijke afschrijvingspercentage. De huidige afschrijvingstabel luidt als volgt:

Gebruiksduur vanaf datum 1e ingebruikname		Afschrijving	
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	12
1 maand	3 maanden*	12	4
3 maanden	5 maanden	20	3,5
5 maanden	9 maanden	27	1,5
9 maanden	18 maanden	33	1
1,5 jaar	2,5 jaar	42	0,75
2,5 jaar	3,5 jaar	51	0,5
3,5 jaar	4,5 jaar	57	0,42
4,5 jaar	5,5 jaar	62	0,42
5,5 jaar	6,5 jaar	67	0,42
6,5 jaar	7,5 jaar	72	0,25
7,5 jaar	8,5 jaar	75	0,25
8,5 jaar	9,5 jaar	78	0,25
9,5 jaar	-	81	0,19

** Per 1 januari 2022 geldt een nieuwe regel. Als vanaf de eerste tenaamstelling in het kentekenregister minder dan drie maanden zijn verstreken, dan geldt een vermindering voor de nog niet verstreken maand; deze wordt naar tijdsgelang per dag berekend en hierbij gesteld op een dertigste deel van de vermindering voor die maand volgens de tabel.*

Deze tabel is ook van toepassing indien niet meer aan de eisen van de bpm-vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers wordt voldaan. Zie § 6.4. 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.

6.5.2 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 actuele 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.

De factuur wordt dan als volgt opgesteld:

Voorbeeld
Op 3 december 2024 staat een auto te koop voor € 13.000 exclusief btw.
De oorspronkelijke bpm bedroeg € 7.000. De auto dateert van 2 januari 2021.
De auto wordt gefactureerd mét btw. De bpm-afschrijving is dan:
57% + 6 maanden à 0,42%, oftewel 59,52%.

De factuur wordt dan als volgt opgesteld:

Levering auto	€ 13.000
(rest-bpm: 40,48% van € 7.000 = € 2.834)	
btw (21% van € 10.166)	€ 2.135
Te betalen	€ 15.135

6.6 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 (of als het afschrijvingspercentage afwijkt door toepassing van de actuele tabel) 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 2021 en loopt af op 30 april 2024. De bruto-bpm bedraagt € 7.000. Het afschrijvingspercentage bpm bedraagt in de hele looptijd 56,998%. 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:
- al doorberekende bpm (36 × € 110,83): € 3.990 (54%)
- wettelijke afschrijving volgens nieuwe tabel: € 3.780
- te veel doorberekend (door afronding): € 210
- alsnog buiten de maatstaf van heffing laten voor de berekening van de omzetbelasting bij de laatste leasetermijn: € 210

II. Als de lease 35 maanden loopt, zal de eindafrekening er als volgt uitzien:
- al doorberekende bpm (35 × € 110,83): € 3.879,17
- wettelijke afschrijving volgens nieuwe tabel (53,5%): € 3.745
- te veel doorberekend: € 134,17
- alsnog buiten de maatstaf van heffing laten voor de berekening van de omzetbelasting bij de laatste leasetermijn: € 134,17

III. Als de lease 37 maanden loopt, zal de eindafrekening er als volgt uitzien:
- al doorberekende bpm (37 × € 110,83): € 4.100,71
- wettelijke afschrijving volgens nieuwe tabel (54,5%): € 3.815
- te veel doorberekend: € 285,71
- alsnog meenemen voor de berekening van de omzetbelasting bij de laatste termijn: € 285,71

6.6.1 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 dus 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 (KIA)

Investeringsaftrek is een extra aftrekpost die een ondernemer krijgt indien hij per jaar meer dan € 2.400 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 2024:

Investeringstotaal		Aftrek
Meer dan	Maar niet meer dan	
-	2.800	0
2.800	69.765	28%
69.765	129.194	€ 19.535
129.194	387.580	€ 19.535 minus 7,56% x (investeringstotaal minus € 129.194)
387.580		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 (MIA)

De zogenaamde milieu-investeringsaftrek (MIA) is mogelijk als aan de voorwaarden van de productomschrijving op de Milieulijst wordt voldaan. Ook gelden er maximale investeringsbedragen waarover MIA kan worden geclaimd. Voor MIA is in 2024 een budget van €217 miljoen beschikbaar.

Met de MIA/Vamil wordt (staats)steun verleend op grond van de Algemene Groepsvrijstellingsverordening (AGVV). Deze AGVV is in 2023 ingrijpend gewijzigd en de Milieulijst is hieraan aangepast.

De MIA-aftrek ziet er in 2024 als volgt uit:

CO_2-uitstoot in gr/km	Code Milieulijst	Aftrek	Omschrijving	Aftrek tot maximaal per auto
0	E3101	27%	Lichte elektrische bestelauto	Investeringsbedrag minus € 20.000
0	G3104	45%	Lichte waterstofbestelauto	€ 125.000
0	E3106	27%	Elektrische taxi voor 9 personen of rolstoelvervoer	€ 75.000
0	G3109	45%	Waterstofpersonenauto	€ 75.000
0	D3111	36%	Elektrische personenauto met zonnepanelen	€ 100.000
0	F3112	45%	Waterstoftaxi voor 9 personen of rolstoelvervoer	€ 125.000 + 75% Vamil over dit bedrag

De MIA is zowel bij koop, financial lease als bij operationele lease van toepassing. De investering moet dan wel binnen 3 maanden na het aangaan van de verplichtingen zijn aangemeld bij 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 € 50 miljoen per jaar per belastingplichtige (tenzij anders is aangeven in de omschrijving van het bedrijfsmiddel).
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 6.000 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 bestelauto met een CO_2-uitstoot van 0 gram/km en een prijs excl. btw van € 45.000 wordt in 2024 een MIA toegekend van 27% x (€ 45.000 - € 20.000) = € 6.750.
De MIA uitgedrukt in een percentage van de investering is dan 15%.
Bij verkoop in 2027 voor een bedrag van € 20.000 excl. btw is de desinvesteringsbijtelling dan 15% x € 20.000 = € 3.000. Bij verkoop ná 2029 is geen desinvesteringsbijtelling meer verschuldigd.

7.3 Willekeurige afschrijving (Vamil)

Op sommige soorten investeringen (middels koop of financiele 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, die jaarlijks door de RVO wordt gepubliceerd (www.rvo.nl).

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.

7.4 Subsidies (SEPP en SEBA)

Met name voor elektrisch rijden zijn er diverse subsidies. Een overzicht daarvan wordt gepubliceerd op www.nederlandelektrisch.nl. Hieronder beperken wij ons tot de hoofdlijnen van de twee landelijke regelingen voor personenauto's en bestelauto's.

Subsidieregeling elektrische personenauto's particulieren (SEPP)

Particulieren, die een volledig elektrische personenauto in de kleinere of compacte middenklasse kopen of leasen kunnen onder voorwaarden in aanmerking komen voor de Subsidie Elektrische Personenauto's Particulieren (SEPP). De subsidieregeling is er voor zowel nieuwe als gebruikte elektrische personenauto's. Voor SEPP 'nieuw' wordt 2024 het laatste jaar. De beschikbare subsidie is per jaar gemaximeerd.

Voor 2024 zijn de subsidiebedragen voor elektrische personenauto's die aan de voorwaarden voldoen:

- Nieuwe elektrische personenauto koop of private lease = € 2.950
- Gebruikte elektrische personenauto koop of private lease = € 2.000

De belangrijkste voorwaarden zijn:

- Een aankoop of private lease van een 100% elektrische personenauto met een actieradius van minimaal 120 kilometer.
- De catalogusprijs (oorspronkelijke nieuwprijs) is niet lager dan € 12.000 en niet hoger dan € 45.000.
- De auto is als elektrische personenauto geproduceerd en mag niet zijn omgebouwd tot elektrische auto.

In geval van een private leasecontract voor een nieuwe en gebruikte personenauto geldt daarbij het volgende:

- Voor de lease van de elektrische personenauto heeft de particulier een schriftelijke leaseovereenkomst gesloten met een leasemaatschappij, die het Keurmerk Private Lease voert.
- De leaseovereenkomst staat op naam van de particulier, die de subsidie aanvraagt en ontvangt.
- De elektrische personenauto staat op naam van de particulier, net als de leaseovereenkomst. De elektrische personenauto moet in het kentekenregister (RDW) op dezelfde naam te staan als in de leaseovereenkomst, namelijk die van de subsidieontvanger.
- De leaseovereenkomst moet zijn gesloten op of na 1 januari 2024.
- De aanvraag is ingediend binnen 60 dagen na het ondertekenen van de leaseovereenkomst.
- De particulier heeft een geldig woonadres in Nederland.

Meer informatie: www.rvo.nl > subsidie en financieringswijzer > subsidieregeling elektrische personenautos particulieren sepp

Subsidieregeling Emissieloze Bedrijfsauto's (SEBA)

De Subsidieregeling Emissieloze Bedrijfsauto's is een tegemoetkoming die een ondernemer aan kan vragen bij de investering in een elektrische bestelauto van het type N1 of N2. Deze subsidie bedraagt 7% met een maximum van € 5.000 per bestelauto. Voor middelgrote ondernemingen is deze subsidie 10%. Voor non-profit instellingen en MKB-bedrijven is de subsidie gesteld op 12%. Het maximum blijft € 5.000 per bestelauto.

In tegenstelling tot bijvoorbeeld de MIA, gaat het bij de SEBA om een netto bedrag. Voor SEBA is 2024 het laatste jaar.

De SEBA moet aangevraagd worden via de website van de RVO: www.rvo.nl. Houd er rekening mee dat de SEBA alleen aangevraagd kan worden als de koop of financiële leaseovereenkomst nog niet definitief is gesloten. Dit kan in de praktijk opgelost worden door een koopovereenkomst te sluiten waarin een zogenoemde ontbindende of opschortende voorwaarde is opgenomen. Bij een ontbindende voorwaarde wordt de koop ontbonden wanneer de ondernemer geen SEBA ontvangt. Bij een opschortende voorwaarde is de koop pas definitief wanneer zeker is dat de ondernemer de SEBA zal ontvangen.

De volgende bedrijfsauto's/bestelauto's komen in aanmerking voor de SEBA

- Nieuwe volledig emissieloze bedrijfsauto's die alleen rijden door een elektromotor én vallend onder de voertuigclassificaties N1 of N2 tot een maximum gewicht van 4.250 kg. Dat mogen bijvoorbeeld stekker-elektrische of waterstof-elektrische bedrijfsauto's zijn.
- De netto catalogusprijs bij een voertuigcategorie N1 of de verkoopprijs zonder btw bij een voertuigcategorie N2, van de bedrijfsauto's moet € 20.000 of hoger zijn. De netto catalogusprijs is exclusief btw, inclusief bpm en opties die zijn aangebracht voor afgifte kenteken.
- Alleen voor elektrische bedrijfsauto's N1 met een typegoedkeuring voor lichte voertuigen geldt een WLTP actieradius van minimaal 100 km. Let op: het accupakket dat u kiest in de emissieloze bedrijfsauto is van invloed op de actieradius.
- Voor de overige elektrische bedrijfsauto's (voertuigcategorie N1 met een typegoedkeuring voor zware voertuigen en voertuigcategorie N2 tot 4.250 kg) geldt geen minimale actieradius waaraan de bedrijfsauto moet voldoen.

Let op: de SEBA wordt alleen toegekend als het om een nieuwe bestelauto gaat. In dit kader is een bestelauto alleen 'nieuw' wanneer de datum eerste tenaamstelling, de datum eerste toelating en de datum van RDW-inschrijving exact op dezelfde dag vallen. Houd er daarnaast rekening mee dat voor de SEBA een beperkt budget ter beschikking is gesteld. Als dit budget op is, krijgt de ondernemer geen SEBA meer toegekend.

Zie voor meer informatie: www.rvo.nl > subsidie en financieringswijzer > seba

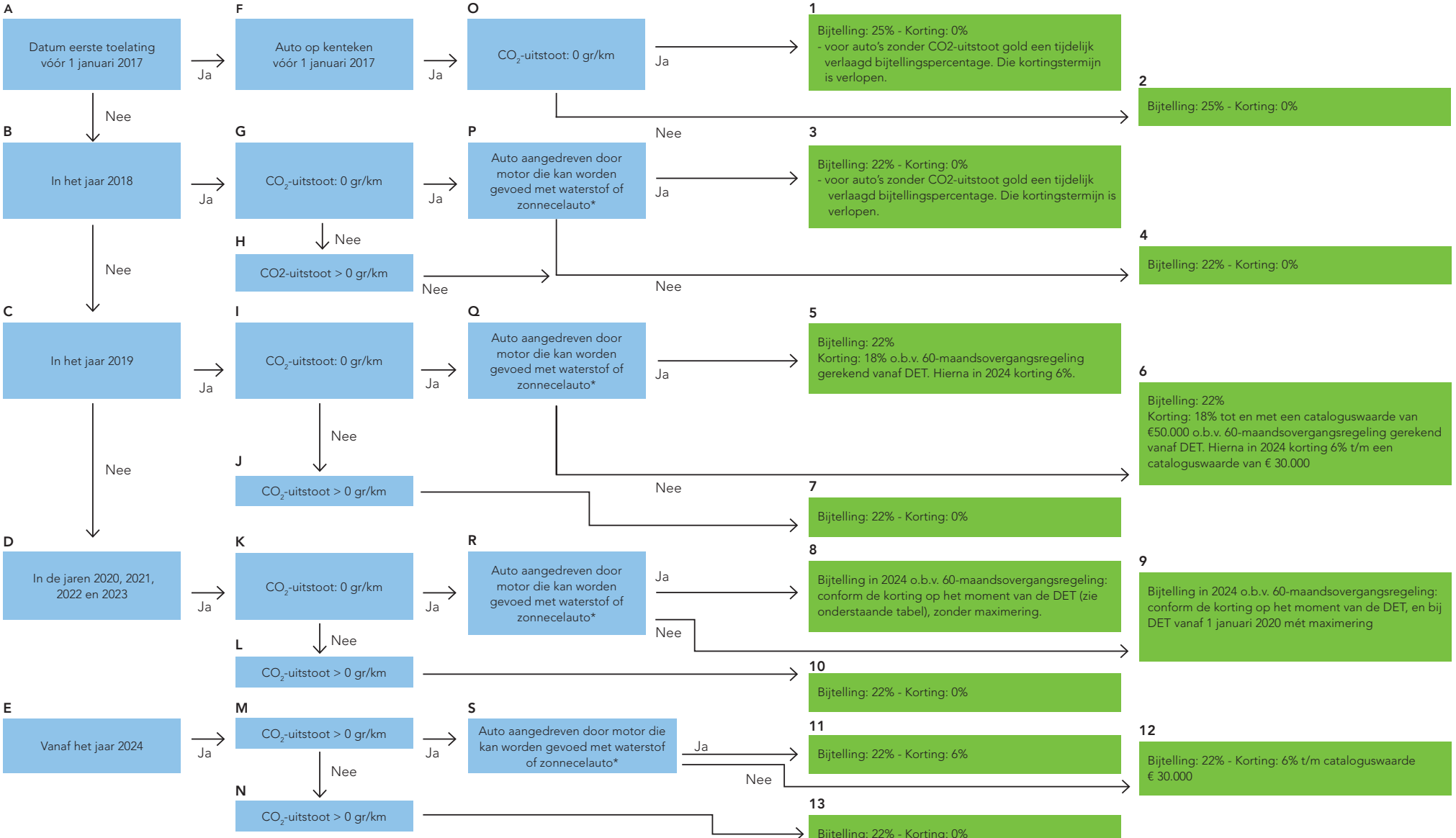
Bijlage 1: overzicht looptijden diverse regelingen

Fiscale regeling	Categorie auto	Duur van de regeling
4% bijtelling	Nulemissie auto's (elektrisch, waterstof)	Voor in 2015-2019 geregistreerde auto's (vanaf 2019 over max. € 50.000, tenzij waterstofauto): max. 60 maanden, daarna jaarlijkse vaststelling bijtellingspercentage
8% bijtelling	Nulemissie auto's (elektrisch, waterstof)	Voor in 2020 geregistreerde auto's (over max. € 45.000, tenzij waterstof-auto): max. 60 maanden, daarna jaarlijkse vaststelling bijtellingspercen-tage
12% bijtelling	Nulemissie auto's (elektrisch, waterstof)	Voor in 2021 geregistreerde auto's (over max. € 40.000, tenzij waterstofauto): max. 60 maanden, daarna jaarlijkse vaststelling bijtellingspercentage
16% bijtelling	Nulemissie auto's (elektrisch, waterstof)	Voor in 2022, 2023 of 2024 geregistreerde auto's (over max €35.000 (2022) resp. €30.000 (2023, 2024), tenzij waterstofauto): max. 60 maanden, daarna jaarlijkse vaststelling bijtellingspercentage
Bpm-vrijstelling	Nulemissieauto's (elektrisch, waterstof)	Tot en met 2024
Bpm-vrijstelling bestelauto's		Deze grijskentekenregeling komt te vervallen per 2025
MRB-nihiltarief	Personenauto met een CO_2-uitstoot van maximaal 0 gram/km	Tot en met 2024
MRB-halftarief	Auto met een CO_2-uitstoot van 1 tot en met 50 gram/km	Tot en met 2024 (forfaitaire aftrek van 125 kg alleen voor bestelauto's)
Kleinschaligheidsinveste-ringsaftrek	Bestelauto en personenauto voor beroepsvervoer (taxi)	Geen einddatum
Milieu-investeringsaftrek	Onder meer voor waterstofpersonen-auto, elektrische bestelauto, (zie de Milieulijst voor specifieke voorwaar-den)	Jaarlijks nieuwe Milieulijst via RVO.nl
Willekeurige afschrijving milieu-investeringen	Onder meer voor waterstofpersonen-auto, oplaad-/ vulpunten (zie de Milieulijst voor voorwaarden)	Jaarlijks nieuwe Milieulijst via RVO.nl
Subsidieregeling Elektrische Personenauto's Particulieren	Elektrische personenauto	1 juli 2020 t/m 2024 (maximale jaarbudgetten per categorie)
Subsidieregeling Emissie-loze bedrijfsvoertuigen	Emissieloze bestelauto	2021-2024

Bijlage 2: Stroomschema bijtelling in 2024 voor auto's jonger dan 15 jaar (1/2)

vereniging van nederlandse autoleasemaatschappijen

januari 2024



criterium
hoeveel bijtelling?

*auto's gevoed met waterstof en zonnecelauto's dienen te voldoen aan wettelijke eisen om in aanmerking te komen voor het verlaagde bijtellingspercentage (o.m. 1 kilowattpiek opwekvermogen en de accu mag geen lood bevatten)

Bijlage 2: Stroomschema bijtelling in 2024 voor auto's jonger dan 15 jaar (2/2)

Bijtelling oud en nieuw
Uitstoot: 0 gr/km

	Algemeen bijtellings %	Korting	Bijtelling per saldo
2013	25	25	0
2014	25	21	4
2015	25	21	4
2016	25	21	4
2017	22	18	4
2018	22	18	4
2019[1]	22	18	4
2020[2]	22	14	8
2021[3]	22	10	12
2022[4]	22	6	16
2023[5]	22	6	16
2024[5]	22	6	16
2025[6]	22	5	17
2026	22	0	22

Korting maximaal voor niet-waterstofauto's:

1 K 9.000
2 K 6.300
3 K 4.000
4 K 2.100
5 K 1.800
6 K 1.500

Bijtelling per saldo is afhankelijk van de catalogusprijs

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 een momentopname en 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