

Toelichting Inkomstenbelasting

B. Tot het ondernemingsvermogen behorende auto's

Dit zijn:

- alle auto's die zijn aangeschaft op naam van de zaak; en
- alle auto's die privé zijn aangeschaft, maar waarvan de ondernemer alle kosten ten laste van de onderneming brengt.

Indien een auto tot het ondernemingsvermogen wordt gerekend, worden **alle kosten** voor de auto - **behalve** boetes (I 3360) - op de winst in mindering gebracht. Aangenomen wordt dat elke auto van de zaak ook voor privédoeleinden wordt gebruikt, tenzij er een uitzondering als bedoeld in I 3510 (I 3510) aan de orde is ([art. 3.20 lid 1 Wet IB 2001](#)). Voor het voordeel dat de ondernemer hiervan heeft, wordt een correctie aangebracht in de winstberekening. Dit gebeurt door een (forfaitaire) bijtelling bij de winst. Die bijtelling wordt berekend door een bepaald percentage (I 3580) te vermenigvuldigen met de cataloguswaarde van de auto (I 3570).

Opmerking

Voor het begrip **auto** wordt aangesloten bij art. 3 van de Wet BPM ([art. 3.20 lid 5 Wet IB 2001](#) / [art. 3 Wet BPM](#)).

1. Geen bijtelling

a. Kwalificerende auto's

Slechts in de volgende situaties hoeft geen bijtelling wegens privégebruik in aanmerking te worden genomen:

- Een **bestelauto** die naar aard en inrichting niet geschikt is voor privégebruik ([art. 3.20 lid 5 Wet IB 2001](#)).
- De **derde, vierde of volgende auto** binnen een huishouden. Op grond van beleid van de staatssecretaris geldt voor maximaal twee auto's de bijtelling wegens privégebruik. Als in een huishouden slechts één persoon een rijbewijs heeft, wordt maximaal één auto geacht voor privédoeleinden te worden gebruikt (Brief Ministerie van Financiën, 29 mei 2009, DGB/2009/04960 U). Vermoedelijk moet steeds de auto met de hoogste bijtelling in aanmerking worden genomen, zoals vanaf 2022 geldt in de loonbelasting. Een inspecteur kan voor een derde of volgende auto alleen bijtelling rekenen, als hij overtuigend bewijs van privégebruik levert.
- Een auto die aantoonbaar **niet of nauwelijks in privé** wordt gebruikt ([art. 3.20 lid 1 Wet IB 2001](#)).

Opmerkingen

1. Voor personenauto's die specifiek zijn ingericht voor bepaalde functies en uiterlijk als zodanig kenbaar zijn, is een bijtelling wegens privégebruik niet nodig. Dit geldt enkel als de auto uitsluitend in die **specifieke functie** wordt gebruikt. Voorbeelden zijn politieauto's en ambulances.
2. Een bestelauto met slechts **één zitplaats** wordt geacht niet geschikt te zijn voor privégebruik.
3. De **Belastingdienst** hoeft niet aannemelijk te maken dat een auto ook voor privédoeleinden ter beschikking is gesteld of daarvoor feitelijk wordt gebruikt. Zo vindt ook bijtelling plaats over de periode waarin een auto op de parkeerplaats van een vliegveld staat en niet door de ondernemer of zijn familieleden wordt gebruikt ([ECLI:NL:HR:1983:AW8937](#)).

b. Bewijs

Beperkt privégebruik

Als een ondernemer kan aantonen dat hij op jaarbasis **niet meer dan 500 kilometer privé** rijdt, blijft de bijtelling wegens privégebruik achterwege. Kilometers die worden gereden voor **woon-werkverkeer** worden daarbij aangemerkt als zakelijke kilometers ([art. 3.20 lid 3 Wet IB 2001](#)). Ritten met een **gemengd doel** kunnen alleen als zakelijk worden aangemerkt als iemand die geen ondernemer is en onder gelijke omstandigheden leeft, de ritten niet of niet in dezelfde omvang zou hebben gemaakt ([ECLI:NL:HR:2014:1311](#)).

Opmerkingen

1. Indien er **niet het gehele jaar** sprake is van een auto van de zaak, mag het privégebruik slechts een evenredig deel van 500 kilometer bedragen.
2. Als in de loop van het kalenderjaar een **nieuwe auto** van de zaak wordt gekocht, dient het aantal privékilometers voor de auto's gezamenlijk te worden bekeken ([ECLI:NL:HR:2008:BD3192](#)).

Voorbeelden

1. Een ondernemer schaft op 1 augustus een auto van de zaak aan. Met die auto rijdt hij tot het einde van het kalenderjaar 300 kilometer privé. Op jaarbasis is het privégebruik meer dan 500 kilometer ($300 / 5 \times 12 = 720$), zodat vanaf 1 augustus een bijtelling voor privégebruik moet plaatsvinden.
2. Een ondernemer gebruikt zijn auto van 1 januari tot 1 december niet privé. Op 1 december ruilt hij de auto in voor een nieuwe. Met de nieuwe auto rijdt hij in december 600 kilometer privé. De ondernemer dient alsnog een bijtelling voor het gehele kalenderjaar in aanmerking te nemen. De bijtelling moet hij voor 1 januari tot 1 december berekenen over de cataloguswaarde van de oude auto en vanaf 1 december over de waarde van de nieuwe auto.

Sluitende rittenregistratie

Deze kan worden gebruikt om in combinatie met bijvoorbeeld een agenda het aantal privékilometers aan te tonen. De rittenregistratie dient in ieder geval te bevatten ([art. 3.20 lid 3 Wet IB 2001](#) jo. [art. 9 Uitv.reg. IB 2001](#)):

- merk en type auto;
- kenteken;
- de periode waarin de auto is gebruikt;
- de ritgegevens, bestaande uit:
 - data;
 - begin- en eindstanden kilometerteller;
 - vertrek- en aankomstadressen;
 - de route, indien ongebruikelijk;
 - of het een privé- of zakelijke rit betreft; en
 - het aantal kilometers dat in een zakelijke rit is omgerekend wegens privédoeleinden.

Opmerking

Andere vormen van bewijs van privégebruik van maximaal 500 kilometer per jaar zijn toegestaan. Onderdeel van bewijs kunnen zijn: het niet verzekerd zijn van de auto bij privégebruik of het na werktijd stallen van de auto op een afgesloten bedrijfsterrein. In de praktijk wordt een andere vorm van bewijs echter niet vaak voldoende geacht.

Vereenvoudigde rittenregistratie

Een ondernemer die met een **bestelauto** dagelijks veel zakelijke ritten maakt, kan hiermee het bewijs van maximaal 500 kilometer privégebruik leveren. In een vereenvoudigde rittenregistratie hoeven niet alle vertrek- en aankomstadressen te worden opgenomen. Een verwijzing naar de zakelijke adressen in de administratie en het vermelden van de werktijden is voldoende. Ongebruikelijke routes hoeven niet te worden genoteerd, aangezien wordt aangenomen dat alle ritten zakelijk zijn.

Opmerking

Voorwaarden voor een vereenvoudigde rittenregistratie zijn dat er geen privégebruik is tijdens werk- en lunchtijd en alle zakelijke adressen in de administratie zijn opgenomen.

Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto

Er is geen rittenregistratie nodig als een ondernemer een bestelauto uitsluitend zakelijk gebruikt en hij hierover een verklaring heeft afgegeven aan de Belastingdienst. De Belastingdienst **controleert** naleving van de verklaring met behulp van camerabeelden en tankgegevens. Ontstaat het vermoeden dat er toch sprake is van privégebruik, dan zal de ondernemer **tegenbewijs** moeten leveren. Kan hij dat niet, dan vindt er eventueel navordering plaats (I 14810) en kan er een boete worden opgelegd ([art. 3.20 lid 8 Wet IB 2001](#)).

Opmerkingen

1. Op de site van de Belastingdienst zijn digitale **standaardformulieren** beschikbaar om een ‘Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik’ aan te vragen. Meer informatie is eenvoudig te vinden door op www.belastingdienst.nl te zoeken op ‘Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik’.
2. De Belastingdienst moet de ondernemer een **ontvangstbevestiging** van de verklaring sturen die de ondernemer in zijn administratie moet bewaren ([art. 3.20 lid 6 Wet IB 2001](#)).
3. Een ondernemer die zijn bestelauto **voor privédoeleinden gaat gebruiken**, moet zijn ‘Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik’ intrekken. Hij ontvangt een bevestiging van de intrekking van de Belastingdienst ([art. 3.20 lid 7 Wet IB 2001](#)).

2. Bijtelling

a. Berekening

De bijtelling wordt als volgt berekend:

- Voor auto’s die **meer dan 15 jaar geleden** voor het eerst in gebruik zijn genomen: de waarde in het economische verkeer vermenigvuldigd met 35%.
- Voor auto’s die **tot 15 jaar geleden** voor het eerst in gebruik zijn genomen: de cataloguswaarde van de auto (I 3570) vermenigvuldigd met het voor die auto geldende bijtellingspercentage (I 3580) ([art. 3.20 lid 1 Wet IB 2001](#)).

De aldus berekende bijtelling wordt **gemaximeerd** op de werkelijke kosten die voor de auto ten laste van de winst zijn gebracht.

Opmerkingen

1. Voor de vaststelling van de **waarde in het economische verkeer** van een auto die meer dan 15 jaar geleden in gebruik is genomen, kan worden gekeken naar veilingprijzen en de verzekerde waarde van de auto.
2. Op de bijtelling komen de kosten en lasten van de auto die de ondernemer **voor eigen rekening** heeft genomen, in mindering ([art. 3.20 lid 4 Wet IB 2001](#)). Te denken valt aan bijdragen in de aanschafkosten of verzekeringspremies. De bijtelling mag hierdoor nooit lager dan nihil worden.
3. Als afboeking van een **HIR** (I 2670) heeft plaatsgevonden, moet voor het berekenen van de werkelijke kosten uitgegaan worden van het afschrijvingsbedrag zonder toepassing van de HIR ([ECLI:NL:HR:2004:AR3102](#)).

b. Cataloguswaarde

De cataloguswaarde is de nieuwprijs van de auto, inclusief omzetbelasting en bpm ([art. 3.20 lid 5 Wet IB 2001](#)). Achteraf aangebrachte accessoires worden niet meegenomen bij het bepalen van de cataloguswaarde. Door of namens de fabrikant of importeur aangebrachte accessoires tellen wel mee.

Opmerkingen

1. Van **achteraf aangebrachte accessoires** is sprake als de accessoires zijn aangebracht nadat de auto voor het eerst op kenteken is gezet.
2. Van de meeste auto's is de **cataloguswaarde** te vinden op www.rdw.nl. Dit geldt in ieder geval voor auto's die na 1 januari 2010 voor het eerst op kenteken zijn gezet. De waarde is te vinden door het kenteken van de auto in te vullen bij 'RDW-kentekencheck op de homepage.

c. Bijtellingspercentage

Het bijtellingspercentage is **afhankelijk van de CO₂-uitstoot** van de auto en de datum van de eerste tenaamstelling. Het standaardpercentage bedraagt in 2022 22%. Voor auto's met een CO₂-uitstoot van nul gram per kilometer wordt het bijtellingspercentage verminderd met 6%. De verlaging bedraagt maximaal € 2.100 als de auto niet op waterstof rijdt en niet is voorzien van geïntegreerde zonnepanelen en een accupakket zonder lood, waarbij de zonnepanelen een vermogen moeten hebben van minimaal 1 kilowattpiek. Voor auto's die op waterstof rijden of voorzien zijn van de genoemde zonnepanelen en het accupakket, en voor andere nul-emissie-auto's met een cataloguswaarde van maximaal € 35.000 geldt gedurende 60 maanden dus een percentage van 16% ([art. 3.20 lid 1, 2 en 11 Wet IB 2001](#)).

Is de auto **na 60 maanden nog in gebruik** als auto van de zaak, dan wordt vanaf dat moment het dan geldende percentage toegepast. Voor auto's met een datum van eerste toelating van uiterlijk 31 december 2016, wordt het standaard bijtellingspercentage echter op minimaal 25% gesteld ([art. 10a.4 lid 1 Wet IB 2001](#)). Heeft de ondernemer slechts gedurende een gedeelte van het kalenderjaar een auto ter beschikking, dan geldt de bijtelling enkel voor dat deel van het jaar.

Opmerkingen

1. De **periode van 60 maanden** waarin een verlaagd bijtellingspercentage blijft gelden, vangt aan op de eerste dag van de maand volgend op de tenaamstelling van de auto.
2. Voor **voor 2022 te naam gestelde auto's** gelden andere bijtellingspercentages (I 20000).
3. De **CO₂-uitstoot** die is geregistreerd bij het RDW is leidend voor het bepalen van het bijtellingspercentage, ook al wijkt de werkelijke uitstoot af ([art. 3.20 lid 6 Wet IB 2001](#)).
4. De in de tabel opgenomen bijtellingspercentages zijn **minima**. Indien een inspecteur kan aantonen dat het voordeel van het privégebruik groter is dan het minimum, wordt het bedrag van de bijtelling gelijkgesteld aan de werkelijke waarde van het privégebruik. Voor zuinige auto's wordt hierop een korting in mindering gebracht.
5. Een ondernemer wordt niet in de gelegenheid gesteld om aan te tonen dat het voordeel van het privégebruik lager is **dan het minimum**.

Voorbeelden

1. Een ondernemer koopt op 1 augustus 2022 voor het eerst een auto van de zaak. De cataloguswaarde van de auto is € 50.000. De CO₂-uitstoot is 56 gr./km. De bijtelling voor 2022 bedraagt $5/12 \times 22\% \times € 50.000 = € 4.583$.
2. Een ondernemer bezit een auto met een cataloguswaarde van € 50.000 en een waarde in het economische verkeer van € 15.000. Het bijtellingspercentage voor de auto (jonger dan 15 jaar, eerste toelating voor 1 januari 2017) is 25%. De auto is op 1 juli 2007 voor het eerst in gebruik genomen. De bijtelling wegens privégebruik voor 2022 moet in twee delen worden berekend. De bijtelling tot 1 juli 2022 bedraagt: $6/12 \times 25\% \times € 50.000 = € 6.250$. De bijtelling vanaf 1 juli 2022 bedraagt: $6/12 \times 35\% \times € 15.000 = € 2.625$. De totale bijtelling in 2022 is dus € 8.875.