

Belastingplan 2025

Prinsjesdagspecial

Prinsjesdag 2024 is de eerste Prinsjesdag van het kabinet-Schoof en staatssecretaris Idsinga (Fiscaliteit en Belastingdienst) heeft op die dag het pakket Belastingplan 2025 aangeboden aan de Tweede Kamer.

Het pakket Belastingplan 2025 bestaat uit niet minder dan tien wetsvoorstellen. We zien dit nieuwe kabinet zijn stempel zetten op de overheidsfinanciën door vier hoofdthema's te volgen, namelijk:

- Gezonde overheidsfinanciën
- Het verbeteren van de koopkracht
- Het versterken van het ondernemersklimaat
- Het verbeteren van het belastingstelsel.

GEZONDE OVERHEIDSFINANCIËN

Het kabinet neemt een aantal maatregelen om financiële tegenvallers op te vangen. Voor particulieren is van belang dat de verlaging van het box 3-tarief wordt geschrapt, waardoor deze 36% blijft. Voorts wordt de salderingsregeling voor kleinverbruikers van zonnepanelen per 2027 afgeschaft. Eigenaren van zonnepanelen kunnen daardoor de stroom die zij terugleveren aan het net niet meer verrekenen met de stroom die zij afnemen. Werkgevers gaan hogere premies betalen voor hun werknemers. Verder worden per 2026 de verlaagde btw-tarieven voor het verstrekken van logies en voor bepaalde culturele goederen en diensten afgeschaft. Hierdoor gaat vanaf 1 januari 2026 het algemene tarief van 21% gelden. Sportverenigingen vallen buiten deze maatregel. Tot slot wordt de kansspelbelasting stapsgewijs verhoogd.

ONDERSTEUNEN KOOPKRACHT EN BESTAANSZEKERHEID

Dit kabinet verbetert de koopkracht voor middeninkomens en verschillende kwetsbare groepen met de volgende maatregelen: verlaging van de eerste schijf inkomstenbelasting naar 35,82% en introductie van een tweede schijf van 37,48%. Het toptarief (de derde schijf) blijft 49,5%. De energiebelasting op aardgas wordt verlaagd.

AANTREKKELIJK ONDERNEMERSKLIMAAT

Het kabinet zet ook in op een aantrekkelijk vestigingsklimaat. Hierbij zijn het hebben van een goede concurrentiepositie en voorspelbaar fiscaal beleid belangrijke speerpunten. Dit houdt onder andere in dat de versobering van de expatregeling vanaf 2027 deels wordt teruggedraaid; vijf jaar lang geldt een aftrekpercentage van 27%. Voor ondernemers in de vennootschapsbelasting is verder van belang dat de generieke renteaftrekbeperking wordt verruimd. Deze gaat van 20% aftrek naar 25%. Voor ondernemers in het vastgoed kent het Belastingplan ook een verslechtering. De voorgestelde antifragementatiemaatregel houdt in dat bij het bepalen van de fiscale winst voor vastgoedlichamen met (aan derden) verhuurd vastgoed voor de generieke renteaftrekbeperking

(earningsstrippingmaatregel) de drempel van € 1 miljoen aan aftrekbare rentelasten buiten toepassing blijft. Hierdoor worden rentelasten eerder in aftrek beperkt. Verder wordt de kwijtscheldingswinstvrijstelling in de vennootschapsbelasting versoepeld bij verliezen boven € 1 miljoen. Voor de directeur-groootaandeelhouder is van belang dat wordt voorgesteld om het toptarief van box 2 met ingang van 1 januari 2025 te verlagen van 33% naar 31%.

VERBETERINGEN BELASTINGSTELSEL

Het pakket Belastingplan 2025 bevat ook een aantal verbeteringen van het belastingstelsel. Overigens zijn sommige 'verbeteringen' in onze optiek eerder aanscherpingen. Zo wordt de giftenaftrek voor ondernemers per 2025 afgeschaft. Dit geldt voor zowel giftenaftrek in de vennootschapsbelasting (vpb) als voor de regeling 'geven uit de vennootschap'. Een gift wordt daardoor vanaf 2025 beschouwd als een winstuitkering waarover belasting betaald moet worden. Sponsoring en reclame zijn zakelijke kosten die wel aftrekbaar blijven. Verder komen er aangepaste regels voor de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) en de doorschuifregeling aanmerkelijk belang (DSR). Vanaf 1 januari 2025 wordt de bezits- en voortzettingseis verlaagd van 5 naar 3 jaar. Vanaf 1 januari 2026 wordt de toegang tot de BOR en DSR beperkt tot gewone aandelen met een minimaal belang van 5%. Daarnaast wordt onbedoeld gebruik van de BOR via zogeheten rollatorinvesteringen en dubbel-BOR tegengegaan. Ook worden er ongewenste belastingconstructies aangepakt, zoals een constructie bij onroerend goed waarbij geen btw betaald wordt, terwijl dit wel de bedoeling is.

Voor de vastgoedsector is nog interessant dat het algemeen tarief van de overdrachtsbelasting voor woningen die geen hoofdverblijf zijn, wordt verlaagd van 10,4% naar 8% per 2026.

RECHTSHERSTEL BOX 3

In het pakket Belastingplan 2025 vinden we geen wetgeving die ziet op rechtsherstel ten

aanzien van box 3. Wel heeft staatssecretaris Ildsinga in een brief van 17 september 2024 aan de Tweede Kamer aangekondigd dat het kabinet een besluit heeft genomen over wie er in aanmerking komt voor aanvullend rechtsherstel voor box 3 naar aanleiding van de uitspraak van de Hoge Raad van 6 juni dit jaar. Volgens deze brief heeft het kabinet gekozen voor een ruime doelgroep. Hierdoor kunnen alle belastingplichtigen met een aanslag die na het Kerstarrest van 24 december 2021 is of wordt opgelegd het formulier opgaaf werkelijk rendement invullen als hun werkelijk rendement lager was dan het veronderstelde forfaitaire rendement. Voor belastingplichtigen met aanslagen uit de jaren 2019 en 2020 geldt dat zij voor het verstrijken van de vijfjaarstermijn een verzoek tot ambtshalve vermindering moeten indienen. Belastingplichtigen met aanslagen uit het jaar 2019 hebben hier tot het einde van dit jaar de tijd voor. Belastingplichtigen met aanslagen uit het jaar 2020 hebben nog tot het einde van 2025 de tijd. Voor belastingplichtigen met aanslagen uit de jaren 2017 en 2018 geldt dat zij al een verzoek tot ambtshalve vermindering moeten hebben ingediend om gebruik te kunnen maken van het formulier.

De Hoge Raad heeft aangegeven dat voor het bepalen van het werkelijke rendement het gehele vermogen van de belastingplichtige in box 3 moet worden meegenomen, zowel het directe als indirecte rendement, zonder aftrek van het heffingvrije vermogen en zonder rekening te houden met kosten, behalve met rente van schulden. Het kabinet volgt deze definitie van werkelijk rendement.

In onze uitgebreide nieuwsbrief zetten wij de belangrijkste onderwerpen voor u op een rij. Als u vragen heeft of nadere toelichting wenst kunt u contact opnemen met uw Newton-adviseur.

Jeroen van Strien

Hoofd Bureau Vaktechniek Belastingadvies
Newton

In deze Prinsjesdagspecial staan de belangrijkste voorstellen uit het Belastingplan 2025 en aanvullende wetsvoorstellen voor u op een rij. Veel voorstellen zijn al eerder aangekondigd, bijvoorbeeld in de Voorjaarsnota. De special is verdeeld in de volgende onderwerpen:

- maatregelen ondernemingen;
- maatregelen bedrijfsopvolgingsfaciliteiten;
- maatregelen werkgever;
- maatregelen btw & accijnzen;
- maatregelen vastgoed;
- maatregelen auto & mobiliteit;
- maatregelen (vermogende) particulieren;
- maatregelen internationale situaties;
- maatregelen energie & milieu; en
- overige maatregelen.

De voorgestelde maatregelen zullen per 1 januari 2025 in werking treden, tenzij anders vermeld.

ONDERNEMINGEN

Aanpassing renteaftrek vastgoedlichamen

De renteaftrekbeperking voor vastgoedlichamen wordt aangescherpt. Bij verhuurd vastgoed wordt de renteaftrek geoptimaliseerd door rentesaldi over meerdere vennootschappen te verspreiden. Daardoor loopt men niet aan tegen de grenzen van de earningsstrippingmaatregel (€ 1.000.000 of 25% van de gecorrigeerde winst). Om dit tegen te gaan, kunnen vennootschappen met hoofdzakelijk aan (niet met de vennootschap verbonden) derden verhuurd vastgoed, voortaan geen rente meer aftrekken. Het opsplitsen van vastgoedlichamen om zo de renteaftrek te optimaliseren, heeft dan geen effect meer.

Tip! Beoordeel de structurering van vastgoedactiviteiten, omdat de spreiding van vastgoedactiviteiten over meerdere vennootschappen geen rentevoordeel meer zal opleveren.

Bezwaar en beroep RVO bij MIA en Vamil

De inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting kennen een aantal

fiscale investeringsregelingen, zoals de EIA, MIA en Vamil. Daarbij moet de investering eerst bij de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO) worden aangemeld. Het aanvraagproces van de MIA en Vamil verschilt nu van de EIA. Het is gewenst om daar één lijn in aan te brengen. Daarom wordt voorgesteld dat de RVO voortaan ook bij de MIA/Vamil een verklaring afgeeft, waartegen de belastingplichtige bij de RVO bezwaar kan maken. Op die manier komt de technische beoordeling van de aanvraag volledig bij de RVO te liggen.

Registratiedatum dividendbelasting

De registratiedatum is op 1 januari 2024 geïntroduceerd. Deze datum is bedoeld om te kunnen bepalen wie vanaf dat moment gerechtigd is tot de opbrengsten van beursgenoteerde aandelen. In de praktijk bleek de regeling op onderdelen onduidelijk. Er is daarom verduidelijkt dat bij de registratiedatum wordt gekeken naar het einde van de werkdag op de door de uitgevende instelling vastgestelde datum. Aan de hand van deze datum kan vervolgens worden bepaald wie recht heeft op de dividenduitkeringen en dus ook op verrekening, vrijstelling, teruggaaf of vermindering van dividendbelasting. Uiteraard moet ook aan de overige voorwaarden worden voldaan.

Let op! De registratiedatum dient slechts om het moment aan te wijzen waarop vastgesteld moet worden wie de opbrengstgerechtigde is. De bepaling geeft geen invulling aan het begrip 'opbrengstgerechtigde'.

Versobering kavelruilvrijstelling

De kavelruilvrijstelling in de overdrachtsbelasting zal niet meer gelden voor woningen, behalve agrarische bedrijfswoningen. Andere opstallen komen alleen in aanmerking als ze ten minste tien jaar agrarisch worden geëxploiteerd. Als niet aan deze voortzettingseis wordt voldaan, is alsnog overdrachtsbelasting verschuldigd, tenzij de onttrekking aan landbouw door

overheidsingrijpen gebeurd. Deze wijzigingen verminderen de administratieve lasten en verbeteren de handhaafbaarheid. Ook wil het kabinet hiermee ‘kavelruilconstructies’ tegengaan.

Terugdraaien afschaffing inkoopfaciliteit

De inkoop van eigen aandelen is belast met dividendbelasting. Er geldt onder voorwaarden een vrijstelling voor de inkoop van eigen aandelen door een beursfonds. Deze vrijstelling zou per 1 januari 2025 komen te vervallen, wat een verslechtering van de concurrentiepositie van Nederlandse beursfondsen ten opzichte van buitenlandse beursfondsen zou betekenen. In het Belastingplan wordt voorgesteld de inkoopfaciliteit niet af te schaffen.

Aanpassing van liquidatieverliesregeling

De liquidatieverliesregeling bepaalt of een verlies bij de liquidatie van een dochtermaatschappij in de vennootschapsbelasting aftrekbaar is. Er wordt voorgesteld om de liquidatieverliesregeling op twee onderdelen te wijzigen. De eerste wijziging houdt in dat men bij de berekening van het liquidatieverlies ook rekening houdt met een latere opwaardering van een vordering op de dochtermaatschappij. Ten tweede wordt de wet aangepast zodat niet-aftrekbare verkoopverliezen op een indirecte gehouden dochtermaatschappij niet zijn om te zetten in aftrekbaar liquidatieverliezen op een direct gehouden dochtermaatschappij.

Verhoging drempel renteaftrekbeperking

Bij het bepalen van de fiscale winst voor de vennootschapsbelasting komt rente niet in aftrek voor zover deze meer bedraagt dan het hoogste van (nu) 20% van de gecorrigeerde winst of € 1.000.000. Voorgesteld is het percentage van deze renteaftrekbeperking (earningsstrippingmaatregel) te verhogen naar 25%. De wijziging draait een eerdere aanscherping gedeeltelijk terug en brengt het percentage meer in lijn met het Europese gemiddelde. Hiermee wil het kabinet het Nederlandse vestigingsklimaat verbeteren.

Tip! Beoordeel de financieringsstructuur binnen de onderneming. De verhoogde drempel biedt namelijk meer ruimte voor aftrek.

Aanpassing kwijtscheldingswinstregeling

Door de beperking in 2022 van de verliesverrekening betalen ondernemingen met meer dan € 1.000.000 aan verrekenbare verliezen en een belastbare winst (inclusief kwijtscheldingswinst) van meer dan € 1.000.000 altijd vennootschapsbelasting. Dit kan het sluiten van een akkoord met schuldeisers hinderen. Daarom wordt de kwijtscheldingswinstvrijstelling in de vennootschapsbelasting aangepast. Heeft de onderneming meer dan € 1.000.000 aan verrekenbare verliezen, dan is de kwijtscheldingswinst in dat jaar volledig vrijgesteld voor zover die meer bedraagt dan de overige verliezen in het jaar.

Let op! Zijn de aanwezige verrekenbare verliezen lager dan € 1.000.000, dan is de kwijtscheldingswinst alleen vrijgesteld voor zover die meer bedraagt dan de aanwezige verliezen.

Faciliteiten zusterfusie

Vereenvoudigde rechtstreekse zusterfusies, waarbij een aandeelhouder alle aandelen bezit van de te fuseren vennootschappen, zullen ook gaan kwalificeren voor de fiscale doorschuiffaciliteiten. Dit voorkomt fiscale belemmeringen voor aanmerkelijkbelanghouders bij deze fusies. De bestaande goedkeuring wordt hiermee in wetgeving verankerd. Bij indirecte zusterfusies wordt de regeling niet aangepast, omdat er in de praktijk minder behoefte aan lijkt te bestaan en de complexiteit groter is.

Verplichte vrijstelling dividendbelasting

De dividendbelasting kent verschillende vrijstellingen die facultatief zijn, zoals in deelnemingssituaties of binnen fiscale eenheid. Het lichaam dat dividend uitkeert, kan kiezen om de vrijstelling wel of niet toe te passen.

Dat maakt de opbrengstgerechtigde afhankelijk van de keuze van het lichaam. Voorgesteld wordt om deze keuzemogelijkheid af te schaffen. Voldoet men aan de voorwaarden voor de vrijstelling dan moet men deze verplicht toepassen. Er hoeft dan niet langer dividendbelasting ingehouden en afdragen te worden, waardoor de aandeelhouder geen liquiditeits- of rentenadeel meer heeft.

Aftrek kosten werkruimte verduidelijkt

De aftrekbaarheid van kosten voor een niet-zelfstandige werkruimte in een woning die tot het ondernemingsvermogen behoort, wordt verduidelijkt. Huurderslasten zoals bijvoorbeeld inrichtingskosten, gas, water en licht, zijn niet aftrekbaar. De maatregel verankert jurisprudentie en de bestaande praktijk expliciet in de wet.

Tip! Beoordeel of het mogelijk is de niet-zelfstandige werkruimte om te vormen naar een zelfstandige werkruimte, dan is er meer ruimte voor kostenaftrek.

Aanpassing maatregel overmatig lenen

Sinds 2023 kunnen dga's niet langer meer dan € 500.000 van hun eigen vennootschap lenen zonder fiscale consequenties. Echter, een onbedoeld gevolg van deze maatregel heeft geleid tot dubbeltellingen bij leningen in samenwerkingsverbanden, zoals vof's en cv's. Deze dubbeltellingen worden nu voorkomen. Ook wordt voorkomen dat de schulden voor meer dan de nominale waarde in aanmerking worden genomen.

Tip! Deze maatregel gaat met terugwerkende kracht in op 1 januari 2023. Controleer dus ook bestaande samenwerkingsverbanden en schulden nauwkeurig om onterechte dubbeltellingen te vermijden.

Giftenaftrek bv vervalt

De giftenaftrek in de vennootschapsbelasting (Vpb) en de regeling 'geven uit de vennootschap' worden afgeschaft. Vanaf 1 januari 2025 kunnen bedrijven giften aan goede doelen niet langer aftrekken van hun

winst. Dit geldt zowel voor giftenaftrek in de Vpb als voor giften vanuit vennootschappen die aandeelhoudersmotieven volgen. Sponsoring en Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen blijven wel aftrekbaar als zakelijke kosten.

Let op! Bedrijven moeten vanaf 2025 hun donaties herzien en mogelijk herstructureren om fiscale voordelen te optimaliseren. Overweeg zakelijke sponsoring als alternatief.

Tarief box 2 verlaagd naar 31%

Het kabinet draait de verhoging van het box 2-tarief in de tweede schijf terug. Dit tarief ging op 1 januari 2024 omhoog naar 33%, maar wordt weer verlaagd naar 31%. Hiermee wil het kabinet de belastingdruk op aanmerkelijkbelanghouders meer in lijn brengen met die van werknemers en IB-ondernemers. Het doel is fiscaal gedreven rechtsvormkeuzes te beperken.

Tip! Het kan fiscaal voordelig zijn een dividenduitkering uit te stellen tot 2025.

BEDRIJFSOPVOLGINGSFACILITEITEN

BOR

Als ondernemingsvermogen wordt overgedragen door schenking of vererving, kan dat tot heffing van schenk- of erfbelasting leiden. Om te voorkomen dat de continuïteit van een onderneming hierdoor in gevaar komt, kan er gebruik worden gemaakt van de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR). Daardoor is geen of minder erf- of schenkbelasting verschuldigd.

Doorschuifregelingen

De overdracht van ondernemingsvermogen leidt vaak tot de heffing van inkomstenbelasting. Er zijn diverse doorschuifregelingen (DSR) die ervoor zorgen dat deze heffing in bepaalde situaties wordt uitgesteld, zodat de continuïteit van de onderneming niet in gevaar komt. Eén van die doorschuifregelingen is specifiek gericht op de schenking van een aanmerkelijk belang

(de DSR ab). Een aanmerkelijk belang is, simpel gezegd, een belang dat minimaal 5% van de (soort)aandelen in een vennootschap vertegenwoordigt.

Beperking kwalificerende belangen

De BOR en DSR ab worden met ingang van 1 januari 2026 beperkt tot directe en indirecte aandelenbelangen van minimaal 5% van het totale geplaatste aandelenkapitaal. Alleen gewone (reguliere) aandelen kwalificeren nog, waarbij niet van belang is of die aandelen stemrecht geven. Kleinere belangen, opties, winstbewijzen en tracking stocks worden uitgesloten van de regelingen. Een vruchtgebruik of bloot eigendom van gewone aandelen kan nog steeds kwalificeren. Het doel van de wijzigingen is om de regelingen te beperken tot aandelen met voldoende ondernemingsrisico.

Tip! De BOR en DSR ab blijven gelden voor preferente aandelen die in het kader van een gefaseerde bedrijfsopvolging zijn uitgegeven.

Correcties eerdere wetswijzigingen

Per 1 januari 2024 zijn er wijzigingen doorgevoerd in de BOR en DSR ab die ongewenste gevolgen hebben. De aanwezigheid van vreemd vermogen kan bijvoorbeeld leiden tot een onjuiste berekening van de vrijstelling in de BOR of tot een negatief kwalificerend ondernemingsvermogen. Om dit te corrigeren, wordt de wet op enkele onderdelen enigszins aangepast.

Bezits- en voortzettingseis BOR

De BOR kan enkel worden toegepast als een verkrijger de onderneming vijf jaar voortzet. Deze termijn wijzigt in drie jaar. Knelpunten in de bezits- en voortzettingseis die betrekking hebben op wijzigingen in de juridische huls van een onderneming, zoals de inbreng van een eenmanszaak in een bv, worden opgelost. Als de subjectieve gerechtigdheid tot de onderneming niet toeneemt (bezitseis) of afneemt (voortzettingseis), mag dit geen belemmering zijn voor toepassing van de BOR. Ook de eisen bij fusies e.d. worden versoepeld,

zodat er geen nieuwe bezitstermijn aanvangt als de economische gerechtigdheid tot de onderneming gelijk blijft.

Tip! In tegenstelling tot eerdere berichten zal de kortere voortzettingstermijn al gaan gelden voor verkrijgingen die zich voordoen vanaf 1 januari 2025 (en dus niet 2026).

Let op! De voorstellen om de diverse knelpunten op te lossen zullen ingaan per 1 januari 2026.

Zwaardere bezitseis voor AOW'er

De bezitstermijn in de BOR wordt met ingang van 1 januari 2026 verlengd voor oudere erflaters en schenkers. Dit geldt niet voor ondernemingen die een erflater of schenker uiterlijk binnen twee jaar na het bereiken van de AOW-gerechtigde leeftijd is gestart. Voor een erflater wordt de bezitstermijn verlengd met zes maanden per jaar dat de erflater op het moment van overlijden twee jaar ouder is dan de AOW-gerechtigde leeftijd. Voor een schenker wordt de bezitstermijn verlengd met zes maanden per jaar dat de schenker op het moment van de schenking meer dan zes jaar ouder is dan de AOW-gerechtigde leeftijd.

Herhaald gebruik BOR

Ondernemingen worden soms meerdere malen binnen een familie (en soms ook via derden) overgedragen om een onbelaste vermogensoverdracht te realiseren. Ouders schenken bijvoorbeeld een onderneming aan een kind met toepassing van de BOR. Later wordt de onderneming weer teruggekocht en opnieuw geschonken onder de BOR. Er komt met ingang van 1 januari 2026 een maatregel die de BOR uitsluit in situaties waarin de onderneming op enig eerder moment al in bezit is geweest van de verkrijger. De uitsluiting bedraagt maximaal het bedrag van de koopsom voor het ondernemingsvermogen.

Let op! De antimisbruikmaatregel wordt ruim opgezet en geldt bijvoorbeeld ook als de activiteiten van de onderneming zijn gewijzigd of de rechtsvorm is aangepast.

Verwaterde en kleine familiebelangen

Eerder is aangekondigd met ingang van 1 januari 2025 de verwateringsregeling voor de BOR en DSR ab en de toegang voor kleine familiebelangen tot de BOR te verruimen. Voor deze aanpassingen is goedkeuring van de Europese Commissie noodzakelijk. De inwerkingtredingsdatum is daarom uitgesteld naar een nog nader te bepalen tijdstip.

Preferente aandelen

In het kader van een bedrijfsopvolging worden vaak preferente aandelen uitgegeven, maar de definitie van preferente aandelen leidt nogal eens tot onduidelijkheid. Voorgesteld is om preferente aandelen aan te duiden als aandelen met voorrang ten aanzien van de winstverdeling of liquidatieopbrengsten. Dat betekent dat het risico van een preferent aandeel lager is dan het risico van een gewoon aandeel. De voorrang moet overigens wel wezenlijk zijn. Dat is bijvoorbeeld niet het geval als het gestorte agio wel voorrang kent en het nominaal gestorte kapitaal niet.

Tip! De voorgestelde definitie sluit grotendeels aan bij de huidige uitvoeringspraktijk van de Belastingdienst. De impact van deze wijziging is dus beperkt.

Let op! De definitie wordt met ingang van 1 januari 2026 in de wet opgenomen en zal nog verder uitgewerkt worden.

WERKGEVER

Reparatie heffingslek Belgische zeevarende

Op basis van de huidige wet kan Nederland in zeldzame situaties geen belasting heffen van een Belgische inwoner die als zeevarende in dienst is bij een Nederlandse werkgever en volledig buiten Nederland werkt. Dit wordt gerepareerd voor de gevallen waarin Nederland op grond van internationale verdragen heffingsbevoegd is. In dit wetsvoorstel wordt al rekening gehouden met aanvullende afspraken die Nederland met andere landen wil maken over het toerekenen van loon aan zogenaamde thuiswerkdagen.

Vrijgesteld privégebruik OV-kaart

Het kabinet stelt voor om de maatregel 'gerichte vrijstelling OV-abonnementen' te verduidelijken. Als een werkgever een werknemer de mogelijkheid geeft om vrij te reizen of met korting te reizen op zijn kosten, dan zijn deze kosten gericht vrijgesteld, mits enige mate van zakelijk gebruik plaatsvindt. De gerichte vrijstelling geldt dus ook voor privéreizen met een recht op vrij reizen of een recht op korting van de werkgever. De gerichte vrijstelling is ook uitgebreid naar niet-Nederlands openbaar vervoer.

Let op! De gerichte vrijstelling geldt niet voor privéreizen die met een privé OV-kaart zijn gemaakt. Dezelfde reis gemaakt met een OV-kaart van de werkgever kan weer wél vrijgesteld zijn.

Looptijd premiegrens pensioen

De fiscale premiegrens voor de opbouw van ouderdoms- en partnerpensioen bij overlijden op of na pensioendatum blijft 30%, maar de berekening wordt aangepast. In plaats van een looptijd van 100 jaar, wordt deze nu wettelijk vastgesteld op 60 jaar. Dit zorgt voor een nauwkeuriger rendementsverwachting die beter aansluit op de oorspronkelijke berekeningen in de Wet toekomst pensioenen. De wijziging werkt terug tot en met 1 oktober 2024.

Bevoegdheid wijzigen S&O-aftrek

Bedrijven kunnen een belastingvermindering ontvangen op zoek- en ontwikkelingswerkzaamheden (S&O). Tot op heden zijn de S&O-percentages en -schijfgrenzen gebonden aan wetswijzigingen. Er wordt voorgesteld om de regeling flexibeler te maken waarbij de Minister van Economische Zaken de regeling eenvoudiger kan wijzigen. Op basis van het voorstel kan de minister zowel de grensbedragen als de aftrekpercentages wijzigen.

Terugdraaien versoering 30%-regeling

De versoering van de 30%-regeling uit 2024 (30-20-10-regeling) wordt deels teruggedraaid.

Vanaf 1 januari 2027 wordt de maximale onbelaste vergoeding 27%. Voor 2025 en 2026 blijft het percentage 30% voor alle ingekomen werknemers. De salarismnorm stijgt naar € 50.436 en voor werknemers jonger dan 30 jaar met een mastergraad naar € 38.338. Ingekomen werknemers die voor 2024 de 30%-regeling hebben gebruikt, vallen onder overgangsrecht. Voor hen blijft tot het einde van de looptijd een percentage van 30% en de oude (geïndexeerde) salarismnormen gelden.

BTW & ACCIJNZEN

Boetebepaling Algemene douanewet

De Douane verricht taken die vallen onder de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) en de Algemene douanewet (Adw). Daarom wordt de Adw in lijn gebracht met de AWR. Zo bereikt men dat de inspecteur die boetes oplegt onder toepassing van de Adw, dezelfde regels hanteert als bij het opleggen van boetes op grond van de AWR. Deze wijziging zorgt er onder meer voor dat de inspecteur die de aangifte behandelt en een overtreding constateert, ook een boete kan opleggen. En dat na een verzuimboete een vergrijpboete opgelegd kan worden voor hetzelfde feit, als er nieuwe bezwaren bekend zijn geworden.

Intrekking accijnsvergunningen

In de beoogde wijziging van de Wet op de accijns wordt het mogelijk gemaakt om een vergunning voor een distilleertoestel en een vergunning voor een tabaksproductieapparaat in te trekken. In de huidige regeling is dat namelijk niet mogelijk en dat leidt tot een vervuild vergunningenbestand met vergunningen die niet meer gebruikt worden. Deze wijziging zorgt ervoor dat de Douane effectiever hierop kan toezien.

Vervallen correctie brandstofaccijns

Het voorstel is om de bepalingen rond naheffing en teruggaaf van accijns op veraccijnsde brandstofvoorraden te laten vervallen. Deze regels zijn onuitvoerbaar voor

de Douane en veroorzaken onduidelijkheid voor bedrijven. De maatregel vereenvoudigt de Wet op de accijns en brengt meer duidelijkheid voor de toekomst.

Herziening btw-investeringsdiensten

Per 1 januari 2026 wordt de btw-herzieningsregeling uitgebreid naar investeringsdiensten voor onroerende zaken. De btw op deze diensten wordt vijf jaar gevolgd, vergelijkbaar met roerende investeringsgoederen. Er geldt een drempelbedrag van € 30.000. Kleinere diensten vallen daardoor niet onder deze regeling.

Tip! Deze maatregel biedt sommige ondernemers de mogelijkheid om eerder niet in aftrek gebrachte btw alsnog als voorbelasting in aftrek te brengen.

Let op! Deze maatregel leidt mogelijk tot herzienings-btw voor ondernemers die - na het eerste jaar belast gebruik - de onroerende zaak binnen de herzieningstermijn vrijgesteld gaan verhuren.

21% btw voor bepaalde diensten

Vanaf 1 januari 2026 wordt het verlaagde btw-tarief voor logies en bepaalde culturele goederen en diensten afgeschaft. Dit betekent dat het btw-tarief stijgt van 9% naar 21%. Dit geldt – niet uitputtend – in ieder geval voor: hotels, pensions, boeken, sport, musea, muziek- en toneelvoorstellingen. Kamperen, attractieparken, speel- en siertuinen, circussen, dierentuinen en bioscopen zijn uitgezonderd van deze verhoging.

Let op! Het btw-tarief op het moment van de prestatie is van toepassing. Bijvoorbeeld: wanneer een theatervoorstelling vooruit wordt betaald in 2025, maar plaatsvindt in 2026, dan is 21% btw verschuldigd.

VASTGOED

Uitbreiding startersvrijstelling

De startersvrijstelling en het verlaagde tarief voor de overdrachtsbelasting worden uitgebreid naar de verkrijging van de economische eigendom van eigen woningen. In de toekomst kunnen zowel de startersvrijstelling als het verlaagde tarief worden toegepast op gevallen waar de economische eigendom wordt verkregen, zolang aan de overige voorwaarden wordt voldaan.

Let op! Is bij de verkrijging van de economische eigendom de startersvrijstelling benut, dan kan deze niet opnieuw worden benut bij de latere verkrijging van de juridische eigendom.

Uitbreiding VoV-vrijstelling

Bij het terugkopen van woningen in het kader van 'verkoop onder voorwaarden' (VoV) kan de zogeheten VoV-vrijstelling worden toegepast. De VoV-vrijstelling wordt uitgebreid naar 'aanhorigheden' bij woningen, zoals schuren en garageboxen, die gelijktijdig met de woning worden verkregen.

Hoogstens 8% overdrachtsbelasting voor woningen

Het kabinet streeft ernaar om het aanbod aan huurwoningen te vergroten, zodat meer burgers toegang hebben tot een betaalbare woning. Daarom is het voorstel om het reguliere tarief voor de overdrachtsbelasting ten aanzien van de verkrijging van woningen met ingang van 1 januari 2026 te verlagen van 10,4% naar 8%. Voor een woning die de koper langdurig zelf gaat bewonen blijft het (bestaande) verlaagde tarief van 2% of de startersvrijstelling van toepassing.

Vereenvoudiging huurtoeslag

De huurtoeslag wordt vereenvoudigd, zodat de huurtoeslag straks enkel nog het onderscheid tussen een- en meerpersoonshuishoudens kent. Daarnaast wordt de inkomensafhankelijke afbouw van de huurtoeslag vereenvoudigd.

Huurtoeslagontvangers kunnen straks de gevolgen van een hoger inkomen beter inschatten en de marginale druk zal voor de meeste huurtoeslagontvangers afnemen. In 2026 zal de eigen bijdrage worden verlaagd.

Geen OVB bij sleutelovereenkomst

Sleutelovereenkomsten die normaliter leiden tot economische eigendom van een woning worden uitgesloten van overdrachtsbelasting (OVB). Hiervoor gelden de volgende eisen:

- De sleutelovereenkomst moet samenhangen met de verplichtingsovereenkomst voor levering van de woning.
- De juridische eigendom moet binnen zes maanden na de sleutelovereenkomst worden overgedragen.
- De startersvrijstelling of het 2%-tarief moet van toepassing zijn.

Zo is er geen sprake meer van een belastbare verkrijging voorafgaand aan de (juridische) verkrijging.

AUTO & MOBILITEIT

Tariefkorting emissievrije auto's

Bezitters van emissievrije voertuigen betalen momenteel geen motorrijtuigenbelasting en vanaf 1 januari 2025 geldt een kwarttarief. Deze korting eindigt echter op 1 januari 2026, waarna de motorrijtuigenbelasting voor elektrische auto's hoger wordt dan voor vergelijkbare benzineauto's. Om stagnatie in de groei van emissievrije auto's te voorkomen, wordt vanaf 1 januari 2026 een nieuwe tariefkorting van 25% op de motorrijtuigenbelasting ingevoerd. Deze korting geldt tot 2030 en wordt toegepast op zowel het rijksdeel als de provinciale opcenten. Dit moet de aanschaf van nieuwe en tweedehands elektrische auto's aantrekkelijker maken.

Doorlopend gebruik bestelauto

Als een bestelauto vanwege de aard van het werk doorlopend afwisselend door twee of meer werknemers wordt gebruikt, is vaak lastig vast te stellen of en aan wie de bestelauto voor privédoeleinden ter

beschikking is gesteld. In plaats van een bijtelling bij de werknemers in aanmerking te nemen, kan de werkgever een vast bedrag van € 300 per jaar via de eindheffing betalen. Dit bedrag is sinds 2006 niet gewijzigd. Dit bedrag gaat naar € 438 per jaar en wordt vanaf 1 januari 2026 jaarlijks geïndexeerd, zodat het beter aansluit bij de daadwerkelijke omvang van het privévoordeel.

Let op! Zorg dat de verhoging van de eindheffing (jaarlijks) in de loonadministratie wordt doorgevoerd.

Einde speciaal BPM-tarief PHEV's

De Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (BPM) kent sinds 1 januari 2017 een specifieke tarieftabel voor plug-in hybride voertuigen (PHEV's) om het verschil tussen de geteste en werkelijke CO₂-uitstoot te compenseren. Door recente Europese regelgeving wordt de CO₂-metingsmethode voor PHEV's aangepast, waardoor de uitstootcijfers realistischer worden. Vanaf 2025 vervalt de specifieke PHEV-tarieftabel en worden PHEV's onder de reguliere BPM-tarieven voor personenauto's belast. Dit kan leiden tot hogere belasting voor PHEV's met de nieuwe typegoedkeuring, maar maakt het systeem eenvoudiger en meer in lijn met de werkelijke uitstoot.

Einde BPM-vrijstelling bestelauto's

De BPM-vrijstelling voor bestelauto's van ondernemers vervalt. De BPM-grondslag verschuift naar CO₂-uitstoot. Voor bestelauto's zonder vastgestelde CO₂-waarde wordt een forfait van 330 gram per kilometer toegepast. Daarnaast wordt de teruggaafregeling voor bestelauto's van gehandicapten verbeterd. De BPM kan bij inschrijving worden verrekend met de teruggaaf, waardoor voorfinanciering door gehandicapten wordt voorkomen. Deze maatregelen zorgen voor een effectievere belastingheffing en sluiten beter aan bij de praktijk.

Tip! Controleer of uw bestelauto's voldoen aan de nieuwe CO₂-regels om extra kosten te voorkomen.

Nieuwe voertuigdefinities

Het Belastingplan 2025 streeft naar eenvoudiger autobelastingen door de fiscale voertuigdefinities te harmoniseren met de RDW-registraties. Dit betekent dat fiscale definities van voertuigen vanaf 2027 aansluiten bij de kentekenregisterdefinities, waardoor verschillen tussen bijvoorbeeld personenauto's en bestelauto's verdwijnen. Hierdoor worden de autobelastingen eenvoudiger en neemt de administratieve last voor burgers en bedrijven af.

Let op! Controleer de nieuwe voertuigdefinities goed om te begrijpen hoe deze de autobelastingen beïnvloeden. Dit kan belangrijk zijn voor zowel particulieren als ondernemers.

Verzoekprocedure nihiltarief autobussen

Autobussen op aardgas of LPG die hoofdzakelijk voor openbaar vervoer worden ingezet, profiteren momenteel van een nihiltarief in de motorrijtuigenbelasting. Bij wijziging van de tenaamstelling van deze autobussen kan onduidelijkheid ontstaan over (het moment van) de toepassing van dit tarief. Om ervoor te zorgen dat het nihiltarief correct wordt toegepast, moet de houder van de autobus een verzoek indienen bij de inspecteur. Dit verzoek is nodig om te garanderen dat het tarief vanaf het juiste moment wordt toegepast.

Let op! Zorg voor indiening van een verzoek bij de inspecteur als de tenaamstelling van de autobus verandert, om problemen met het nihiltarief te voorkomen.

Tip! Een verzoek is alleen noodzakelijk voor een autobus die na inwerkingtreding van het Belastingplan 2025 wordt tenaamgesteld.

(VERMOGENDE) PARTICULIEREN

Tarieven IB 2025 niet-AOW'er

Belastingplichtigen die aan het begin van 2025 nog niet de AOW-gerechtigde leeftijd hebben bereikt, krijgen in 2025 naar verwachting met de volgende tariefschijven te maken:

Inkomstenbelasting 2025			
Box 1	Bel.ink. meer dan (€)	maar niet meer dan (€)	Tarief 2025 (%)
Schijf 1		38.441	35,82%
Schijf 2	38.441	76.814	37,48%
Schijf 3	76.814		49,50%

Inkomstenbelasting 2024			
Box 1	Bel.ink. meer dan (€)	maar niet meer dan (€)	Tarief 2024 (%)
Schijf 1		38.098	36,97%
Schijf 2	38.098	75.518	36,97%
Schijf 3	75.518		49,50%

Deze percentages zijn inclusief premies volksverzekeringen. Voor wie minder of geen premies volksverzekeringen gelden, is een andere tariefstructuur van toepassing.

Let op! De gecombineerde tariefsaanpassingen voor de jaren 2026 tot en met 2029 zijn:

	Eerste schijf	Tweede schijf
2026	-0,22%	0,03%
2027	-0,09%	0,03%
2028	-0,15%	-0,10%
2029	-0,05%	-0,05%

Tarieven IB 2025 AOW'er

Belastingplichtigen die aan het begin van 2025 de AOW-gerechtigde leeftijd hebben bereikt en zijn geboren na 1946, krijgen in 2025 naar verwachting met de volgende tariefschijven te maken:

Inkomstenbelasting 2025 (AOW'ers)			
Box 1	Bel.ink. meer dan (€)	maar niet meer dan (€)	Tarief 2025 (%)
Schijf 1		38.441*	17,92%
Schijf 2	38.441	76.814	37,48%
Schijf 3	76.814		49,50%

*Geboren voor 1946: schijf 1 tot € 40.502

Inkomstenbelasting 2024 (AOW'ers)			
Box 1	Bel.ink. meer dan (€)	maar niet meer dan (€)	Tarief 2024 (%)
Schijf 1		38.098*	19,07%
Schijf 2	38.098	75.518	36,97%
Schijf 3	75.518		49,50%

*Geboren voor 1946: schijf 1 tot € 40.021

Deze percentages zijn inclusief premies volksverzekeringen. Voor wie minder of geen premies volksverzekeringen gelden, is een andere tariefstructuur van toepassing.

Gewijzigde heffingskortingen

Hieronder staan de verwachte heffingskortingen voor 2025. Met uitzondering van de ouderenkorting en alleenstaande ouderenkorting gaat het hier om heffingskortingen voor belastingplichtigen die jonger zijn dan de AOW-leeftijd. Voor mensen die ouder zijn dan de AOW-leeftijd gelden lagere maxima.

Heffingskortingen	2025 (€)	2024 (€)
Algemene heffingskorting maximaal	3.068	3.362
Arbeidskorting maximaal	5.599	5.532
Inkomensafhankelijke combinatiekorting maximaal	2.986	2.950
Jong-gehandicaptenkorting	909	898
Ouderenkorting	2.035	2.010
Alleenstaande ouderenkorting	531	524

De afbouw van de algemene heffingskorting wordt gekoppeld aan het wettelijk minimumloon (WML). Hierdoor behouden belastingplichtigen met een inkomen tot het WML de maximale korting.

Aftrek vervoer als zorgkosten

Vervoerskosten voor het verkrijgen van medische hulp en hulpmiddelen kunnen als zorgkosten in aftrek worden gebracht. Vanwege eenvoud wordt voorgesteld om uit te gaan van € 0,23 per kilometer als met de auto (geen taxi) wordt gereisd. Voor ander vervoer, zoals taxi of het OV, blijven de werkelijke kosten aftrekbaar.

Daarnaast wordt voor bovenmatige vervoerskosten wegens ziekte of invaliditeit een aftrek van € 925 per jaar voorgesteld, mits de belastingplichtige overtuigend kan aantonen niet in staat te zijn meer dan 100 meter zelfstandig te kunnen lopen, conform de gehandicaptenparkeerkaart en de OV-Begeleiderskaart.

Fiscale oplossing voor eenverdieners

Zonder aanvullende maatregel komt het inkomen van sommige eenverdienershuishoudens door een samenloop van regelingen onder het sociaal minimum uit. Als oplossing wordt voorgesteld om de niet (volledig) benutte algemene heffingskorting deels uit te betalen aan de minstverdienende partner die is geboren op of na 1 januari 1963. Daarbij moet aan een aantal aanvullende voorwaarden worden voldaan. Deze maatregel kan mogelijk pas vanaf 1 januari 2028 worden ingevoerd. Daarom wordt voor de jaren 2025 tot en met 2027 aan dit soort huishoudens een tijdelijke tegemoetkoming door de gemeente verstrekt.

Let op! Voor deze maatregel is onder andere vereist dat het gezinsinkomen lager is dan € 48.500 bruto. Dit is een geschat bedrag voor het jaar 2028.

Vereenvoudiging bezwaar toeslagen

Een bezwaar tegen de vastgestelde hoogte van een toeslag zal voortaan ook een bezwaar zijn tegen de daarmee samenhangende terugvorderingsbeschikking die in dezelfde brief bekend is gemaakt. Een bezwaar tegen een terugvorderingsbeschikking zal voortaan ook een bezwaar zijn tegen de daarmee samenhangende vastgestelde hoogte van een toeslag die in dezelfde brief bekend is gemaakt. Dit verhoogt de rechtszekerheid voor burgers en vermindert de administratieve last.

Let op! Deze maatregelen gelden niet als in het bezwaar wordt aangegeven dat alleen bezwaar wordt gemaakt tegen de vaststelling van de toeslag dan wel de terugvordering.

Bezoeken langdurig verpleegde personen

Voor de aftrek van reiskosten voor het bezoeken van een langdurig verpleegde persoon moet de bezoeker bij aanvang van de ziekte of invaliditeit een gezamenlijke huishouding met de verpleegde persoon voeren. Dat toetsingsmoment kan in bepaalde gevallen onredelijk uitwerken. Er wordt daarom voorgesteld om dat toetsingsmoment te wijzigen, zodat bij aanvang van de verpleging wordt getoetst of de bezoeker een gezamenlijke huishouding met de verpleegde voerde. Dat moment is op basis van de basisregistratie personen ook beter controleerbaar voor de Belastingdienst.

Box 3-regels voor werkelijk rendement

Er komt nog nieuwe wetgeving met regels voor het bepalen van het werkelijke rendement in box 3. Die regels zijn nodig omdat de Hoge Raad heeft beslist dat als het werkelijke rendement in box 3 lager is dan het forfaitaire rendement, belasting zou moeten worden geheven over het werkelijke rendement. De nieuwe regels zien op de jaren vanaf 2017 en zijn belangrijk voor belastingplichtigen met box 3-inkomen die een beroep kunnen doen op de uitspraken van de Hoge Raad.

Let op! Het is de bedoeling dat de nieuwe regels per 1 juni 2025 worden ingevoerd.

Box 3-vrijstelling

aardbevingsschadevergoeding

Voor aanspraken op herstel van schade door aardbevingen in Groningen en Drenthe en soortgelijke vermogensrechten gaat een vrijstelling gelden in box 3. Deze wijziging zal nog niet kunnen worden verwerkt in de voorlopige aanslag inkomstenbelasting 2025. De vrijstelling geldt niet voor schadevergoedingen die in geld worden uitbetaald.

Tip! Deze speciale box 3-vrijstelling werkt deels terug tot en met 1 juli 2020 en deels tot en met 1 juli 2023.

Kwijtscheldingswinst en toeslagen

Als een zakelijke schuld wordt kwijtgescholden, ontstaat bij de ondernemer winst. Voor de inkomstenbelasting is die winst vrijgesteld of wordt de winst verrekend met verrekenbare verliezen. Voor de toeslagen wordt echter geen rekening gehouden met verrekenbare verliezen. Een kwijtschelding kan in die situatie dus leiden tot geen of een lager recht op toeslagen. Dat is ongewenst. In dergelijke situaties wordt daarom op verzoek van de belastingplichtige bij de toeslagen geen rekening gehouden met kwijtscheldingswinst die niet geheel wordt vrijgesteld van inkomstenbelasting vanwege te verrekenen verliezen.

Let op! Dit is een specifieke regeling en betekent niet dat ander papieren inkomen voor de toeslagen ook buiten beschouwing kan worden gelaten.

Leeftijd toeslagpartnerschap

Momenteel worden ouder en volwassen kind of pleegkind, vanaf 27 jaar als toeslagpartners beschouwd. Dit kan leiden tot lagere toeslagen bij samenwoning. Er wordt daarom voorgesteld de leeftijdsgrens van 27 jaar te schrappen voor eerstegraads bloed- en aanverwanten bij het bepalen van toeslagpartnerschap.

Let op! De Belastingdienst hanteert de leeftijdsgrens van 27 jaar, waardoor eerstegraads bloed- en aanverwanten voor de belastingen wel partner blijven, maar dus geen toeslagpartner meer zijn voor de toeslagen.

INTERNATIONALE SITUATIES

Onderworpenheidstoetsen vennootschapsbelasting

In de vennootschapsbelasting worden voor diverse (antimisbruik)bepalingen onderworpenheidstoetsen gebruikt om te bepalen of een belastingplichtige voldoende belasting betaalt. De voorgestelde wijziging verduidelijkt dat ook een kwalificerende Pijler 2-bijheffing meetelt voor enkele

onderworpenheidstoetsen. Pijler 2 zorgt ervoor dat multinationale groepen en binnenlandse groepen met een omzet van minimaal € 750 miljoen ten minste effectief 15% aan belasting over hun winst betalen. Dit geldt onder andere voor regels over de renteaftrekbepierking, de deelnemings- en objectvrijstelling.

Tip! Een fiscaal adviseur kan in kaart brengen of de wijzigingen van invloed zijn op de bestaande structuur.

Objectvrijstelling vaste inrichtingen

De objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten wordt aangepast om dubbele belasting te voorkomen bij vaste inrichtingen die in Nederland worden belast, maar in andere landen niet als vaste inrichting worden erkend. Met deze aanpassing wordt de vrijstelling nu ook toegepast als de winst in het buitenland aan belasting is onderworpen. Dit voorkomt onbedoelde dubbele heffing door mismatches in de erkenning van vaste inrichtingen.

Algemene antimisbruikbepaling ATAD1

Nederland zet de algemene antimisbruikbepaling (GAAR) uit ATAD1 om in nationale wetgeving. Bij de implementatie van ATAD1 in 2019 is ervoor gekozen dit niet te doen, omdat de GAAR door het leerstuk van fraus legis al in de Nederlandse wetgeving was opgenomen. Nu de Europese Commissie expliciet om implementatie van GAAR heeft gevraagd, komt Nederland tegemoet aan dit verzoek.

Wijzigingen Wet minimumbelasting 2024

De Wet minimumbelasting 2024 (WMB) is een implementatie van de EU-richtlijn. Resterende onderwerpen uit administratieve richtsnoeren, waarvoor een wettelijke grondslag vereist is, worden in de WMB opgenomen, net als enkele technische wijzigingen. Het gaat om regelingen betreffende kwalificerend belang, kwalificerende verhandelbare belastingtegoeden, valutaconversie,

binnenlandse bijheffing, voortgewentelde bovenmatige negatieve belastinguitgave, het uitgesloten inkomen op basis van reële aanwezigheid, de tijdelijke Country-by-Country Reporting-veiligehavenregel en formeelrechtelijke aspecten.

Nieuw groepsbegrip bronbelasting

Nederland heft een bronbelasting op rente, royalty's en dividenden betaald aan een gelieerd lichaam dat gevestigd is in een land met lage belastingen. De bronbelasting is aan de orde als sprake is van een kwalificerend belang. Dat kan ook het geval zijn als sprake is van een samenwerkende groep. Het begrip 'samenwerkende groep' wordt vervangen door het groepsbegrip: kwalificerende eenheid. Hiervan is sprake als lichamen gezamenlijk handelen met als hoofddoel (of één van de hoofddoelen) belastingheffing bij één van de lichamen te ontgaan.

Tip! De bewijslast dat sprake is van een kwalificerende eenheid rust op de inspecteur, maar bij twijfel is het raadzaam in vooroverleg te treden. Dat geeft zekerheid vooraf.

Internationale waardeoverdracht

In 2023 heeft het Europese Hof van Justitie arresten gewezen over de internationale waardeoverdracht van pensioen bij een baanwisseling. In reactie daarop wordt de wet aangepast bij internationale waardeoverdracht van pensioen. Deze wijzigingen, geldend per 16 november 2023, zorgen ervoor dat de voorwaarden voor waardeoverdracht in lijn zijn met het Europese recht. Twee belangrijke voorwaarden worden opgeheven: i) de verplichting voor buitenlandse pensioenfondsen om aansprakelijkheid te aanvaarden en ii) de beperking op afkoopmogelijkheden in het buitenland.

Let op! De voorwaarde van niet ruimere afkoopmogelijkheden in het buitenland dan op grond van nationale wetgeving, blijft gelden voor individuele waardeoverdrachten buiten de EU, de EER en Zwitserland.

ENERGIE & MILIEU

Vermindering energiebelasting

De belastingvermindering voor elektriciteit wordt met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2024 verhoogd naar € 521,81. Deze maatregel vervangt de afbouw van het verlaagde tarief voor walstroom, dat zou leiden tot een onbeduidend voordeel van maximaal 3,6 eurocent per jaar voor elektriciteitsverbruikers. Door de verhoging van de belastingvermindering wordt het voordeel op een eenvoudigere manier aan consumenten gegeven, zonder extra lasten voor energieleveranciers en de Belastingdienst. Voor de periode 2025 tot en met 2033 geldt eveneens dat de belastingvermindering wordt verhoogd.

CO2-heffing glastuinbouw

De Wet fiscale klimaatmaatregelen glastuinbouw brengt drie belangrijke wijzigingen. Ten eerste wordt de definitie van energiebedrijven aangepast: alleen bedrijven die minimaal 75% van hun met aardgas opgewekte warmte aan glastuinbouwbedrijven leveren, zijn belastingplichtig. Ten tweede, het tariefpad van de CO2-heffing wordt verlaagd, met een nieuwe tariefstructuur die elk jaar wordt herzien volgens actuele gegevens. Tot slot, de uitvoering van de CO2-heffing glastuinbouw gaat van de minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit (LNV) naar de Belastingdienst.

Let op! Het kabinet wil in het voorjaar van 2025 besluiten over de uitbreiding van het Europees emissiehandelssysteem (ETS2) naar de glastuinbouwsector en de impact hiervan op de CO2-heffing.

Verlenging lage brandstofaccijnzen

De verlaging van de accijnstarieven voor ongelode benzine, diesel en LPG die op 1 april 2022 begon, blijft tot en met 31 december 2025 van kracht. Deze maatregel houdt de tarieven gelijk aan die van 1 juli 2023 en voorkomt indexering, waardoor de korting breder is dan voorheen.

Dit beleid is gericht op het verlichten van de brandstofkosten voor huishoudens en bedrijven en biedt hen meer tijd om zich aan te passen aan veranderende economische omstandigheden.

Let op! Als de verlenging niet wordt doorgezet, kunnen de tarieven in 2025 aanzienlijk stijgen. Het gaat nu in totaal om € 0,18473 (ongelode benzine), € 0,11964 (diesel) en € 0,04362 (LPG).

Afschaffing salderingsregeling

Eindafnemers met een kleine installatie ontvangen momenteel voor de ingevoede elektriciteit hetzelfde tarief (leveringskosten, energiebelasting en btw) als voor de onttrokken elektriciteit. In 2024 is dit een belastingvoordeel van circa € 0,167 (energiebelasting en btw) per gesaldeerde kWh. Dit voordeel gaat vervallen. Het kabinet stelt voor dat vanaf 2027 teruggeleverde elektriciteit niet meer wordt gesaldeerd met geleverde elektriciteit. Er is toezicht dat de vergoeding voor de teruggeleverde elektriciteit transparant en redelijk is. Deze vergoeding kan niet negatief zijn.

Let op! Houd bij de berekening van het rendement op zonnepanelen rekening met het vervallen van de salderingsregeling per 2027.

Verlaging energiebelasting op aardgas

De energiebelasting op aardgas wordt verlaagd voor een verbruik tot 170.000 m³. Deze verlaging start met 2,8 cent per m³ in 2025 en stijgt naar 4,8 cent per m³ in 2030. Huishoudens met een gemiddeld verbruik van 1.050 m³ besparen hierdoor circa € 29 per jaar in 2025, oplopend tot ongeveer € 50 in 2030. Ook bedrijven profiteren van lagere kosten door deze aanpassing in de belastingtarieven.

Separaat tarief waterstof

Vanaf 1 januari 2026 wordt waterstof in de energiebelasting lager belast dan aardgas. Dit stimuleert het gebruik van waterstof als duurzame energiebron en ondersteunt

de energietransitie. Daarnaast wordt de vrijstelling voor het maken van waterstof via elektriciteit verduidelijkt en uitgebreid. Deze maatregelen bevorderen de ontwikkeling van de waterstofmarkt, creëren nieuwe kansen voor economische groei en werkgelegenheid en versterken de concurrentiepositie van Nederland.

Let op! Het verlaagde tarief wordt uiterlijk in 2030 geëvalueerd. Bij een negatieve evaluatie zal het separate tarief vervallen per 1 januari 2031.

Afschaffing vrijstelling kolenbelasting

Bedrijven die kolen invoeren, vervoeren of opslaan moeten kolenbelasting betalen. De opbrengst van de kolenbelasting is laag. Het kabinet stelt voor om per 2027 de vrijstellingen voor duaal en non-energetisch gebruik van kolen af te schaffen. Ook de teruggaafregeling, waarmee niet-toegepaste vrijstellingen worden teruggevraagd, komt te vervallen. Deze regeling blijft nog vijf jaar na afschaffing beschikbaar voor oude gevallen. De doelstelling van het beëindigen van de vrijstellingen is tweeledig: het terugdringen van kolengebruik in Nederland en het realiseren van meer belastingopbrengsten.

Let op! Dien tijdig een teruggaafverzoek in voor kolenbelasting voordat de regeling definitief vervalt.

Heffing AVI's

Door diverse wetswijzigingen vallen afvalverbrandingsinstallaties (AVI's) sinds 2024 zowel onder de definitie van AVI, als onder de definitie van broeikasgasinstallatie. Om verwarring over de CO₂-heffing te voorkomen, worden AVI's voortaan specifiek behandeld als AVI's. Dit voorkomt dubbele regelgeving en onduidelijkheid over tarieven.

Let op! Voor 2024 blijft de onduidelijkheid bestaan. Het gunstigere tarief voor broeikasgasinstallaties zal voor 2024 van toepassing zijn voor AVI's.

Verduidelijking afvalstoffenbelasting

De in-/uitmethode voor de afvalstoffenbelasting wordt verduidelijkt. CO₂-uitstoot die via de schoorsteen vrijkomt na verbranding mag niet in mindering worden gebracht op de belastinggrondslag voor de afvalstoffenbelasting. De in-/uitmethode stimuleert juist het voorkomen van afvalverbranding en vervuiling, wat met deze wetswijziging explicieter duidelijk wordt gemaakt.

Aanpassing belastingregels glastuinbouw

De belastingregels voor aardgas en elektriciteit in de glastuinbouw worden aangepast. Momenteel is er een vrijstelling voor elektriciteit opgewekt met een rendement van minstens 30% en via warmtekrachtkoppeling. Deze vrijstellingen worden beperkt en voortaan gebaseerd op het elektrisch vermogen van installaties. Installaties met meer dan 20 megawatt elektrisch vermogen worden belastingplichtig, terwijl middelgrote installaties vrijgesteld blijven. Dit zorgt voor een eenduidigere controle en toepassing van de regels.

Tip! Controleer of een installatie binnen de nieuwe grens valt om onverwachte belastingheffingen te voorkomen.

Plastic-heffing, diesel en vliegbelasting

Er zijn ook diverse fiscale maatregelen uit het hoofdlijnenakkoord niet in het Belastingplan 2025 opgenomen. Het invoeren van een circulaire plastic-heffing, het herinvoeren van rode diesel voor de landbouw en het differentiëren van de vliegbelasting naar reisafstand. Deze maatregelen zullen later worden uitgewerkt, omdat ze complex zijn en volgens het kabinet vragen om een zorgvuldig beleidstraject en een afgewogen parlementaire behandeling.

AVI-correctiefactor voor CO₂-heffing

De CO₂-heffing voor de industrie, sinds 2021 van kracht, wordt aangescherpt met de invoering van een AVI-correctiefactor. Deze maatregel vermindert

het aantal dispensatierechten voor afvalverbrandingsinstallaties (AVI's) met 1 Mton in 2030, wat de prikkel versterkt om de CO₂-uitstoot te verlagen. De correctiefactor wordt vanaf 2026 geleidelijk ingevoerd, zodat de sector zich kan aanpassen. Na 2030 blijft de correctiefactor van kracht, ter ondersteuning van de bredere doelstellingen van de CO₂-heffing: reductie van broeikasgassen en bevordering van de circulaire economie.

Let op! AVI's dienen zich tijdig voor te bereiden op de strengere emissieregels en maatregelen te nemen om hun CO₂-uitstoot te reduceren.

OVERIGE MAATREGELEN

Flexibeler vaststellen belastingrente

De voorgestelde wijziging moet ervoor zorgen dat belastingrentepercentages in de toekomst flexibeler kunnen worden vastgesteld. Is het wenselijk om het percentage van te vergoeden belastingrente anders te laten zijn dan het percentage van in rekening te brengen belastingrente, dan is hiervoor geen wetswijziging meer nodig, een algemene maatregel van bestuur is voldoende.

Verlenging boetetermijn voor derden

De boetetermijn voor derden, zoals adviseurs en medeplichtigen, wordt verlengd naar 12 jaar, als voor de betrokken belastingplichtige zelf ook een verlengde navorderings- of naheffingstermijn van toepassing is. Hiermee wordt voorkomen dat betrokken derden niet meer beboet kunnen worden, terwijl de belastingplichtige nog wel kan worden aangepakt binnen de verlengde termijn. Voor bestaande gevallen zal overgangsrecht van toepassing zijn.

Vastgoedmaatregel FBI's aangescherpt

Bij het Belastingplan 2025 is een maatregel getroffen die ervoor zorgt dat een fiscale beleggingsinstelling (FBI) niet langer rechtstreeks in Nederlands vastgoed kan beleggen: de vastgoedmaatregel.

Belegt een FBI op 1 januari 2025 nog wel rechtstreeks in Nederlands vastgoed, dan kan de FBI het speciale vennootschapsbelastingregime voor FBI's niet toepassen. Op deze maatregel volgen nog aanpassingen om een lek te dichten en om invulling te geven aan het begrip "vastgoed". De exacte wijzigingsvoorstellen zijn op dit moment nog niet bekend.

Tip! Zorg dat de FBI op tijd voldoet aan de nieuwe regels rondom vastgoedbeleggingen om verlies van het gunstige vennootschapsbelastingtarief voor FBI's te voorkomen.

Vergoeding bij WOZ- en BPM-bezwaarzaken

Om het verdienenmodel van no-cure-no-pay bureaus te ontmoedigen, is de proceskostenvergoeding voor WOZ- en BPM-bezwaarzaken vanaf 1 januari 2024 verlaagd tot 25%. De Hoge Raad heeft geoordeeld dat het lage tarief voor de proceskostenvergoeding in belasting- en premiezaken buiten toepassing moet blijven. Als gevolg daarvan is het tarief voor overige zaken van toepassing en dat tarief is op dit moment dubbel zo hoog. Om de hoogte van de vergoeding weer in lijn te brengen met de bedoeling van de wetgever, wordt voorgesteld om de proceskostenvergoeding voor WOZ- en BPM-zaken te verlagen naar 12,5%.

Teruggaaf zonder aangifte

Het kabinet komt nog met een wetsvoorstel om het mogelijk te maken ook een aanslag inkomstenbelasting met een te betalen bedrag van nihil of een teruggaaf vast te stellen in het geval de belastingplichtige heeft verzuimd zijn/haar aangifte in te dienen. Dit is in het belang van de burger die niet reageert op het verzoek om aangifte te doen, terwijl er recht bestaat op een belastingteruggaaf.

Let op! Het is altijd verstandig om wel tijdig te reageren op een verzoek om aangifte te doen.

Behandeling buitenlandse rechtsvormen

De fiscale behandeling van diverse buitenlandse rechtsvormen, maar ook voor een aantal Nederlandse rechtsvormen wijzigt. Dit betekent bijvoorbeeld het einde van de zelfstandige belastingplicht voor de open commanditaire vennootschap en vergelijkbare personenvennootschappen. Nu worden nog enkele verfijningen op dit wetsvoorstel aangebracht. Door de invoering van de wijziging van de fiscale behandeling van verschillende rechtsvormen is bijvoorbeeld de reikwijdte van de aftrekbeperking voor toekenningen en uitreikingen van aandelen en optierechten binnen een concern onbedoeld beperkt. Dit soort omissies worden nu aangepast.

Tip! In beginsel leidt het verlies van vennootschapsbelastingplicht van bijvoorbeeld een open commanditaire vennootschap tot een fiscale afrekening. Maar met bepaalde middelen, bijvoorbeeld een gefacilieerde aandelenfusie, is de belastingclaim door te schuiven.

Verhoging kansspelbelasting

Het tarief van de kansspelbelasting wordt fors verhoogd van 30,5% naar 34,2%, om vervolgens per 1 januari 2026 verder verhoogd te worden naar 37,8%.

Invorderingsrente verliesverrekening

Een belastingaanslag moet binnen de daarvoor geldende termijn worden betaald. Wanneer die termijn wordt overschreden, wordt invorderingsrente in rekening gebracht. Door een wetswijziging in 2013 is per abuis een regeling geschrapt. Daarmee is de wettelijke grondslag vervallen om de invorderingsrente opnieuw te berekenen wanneer er verliesverrekening wordt toegepast. Deze regeling wordt nu weer in de wet opgenomen, zodat, de regeling weer overeenkomt met de situatie van vóór 2013. Deze wijziging zal in verband met de benodigde wijziging in de automatisering – naar verwachting – pas per 1 januari 2027 in werking kunnen treden.

Let op! De Belastingdienst heeft jarenlang na verliesverrekening ten onrechte de invorderingsrente niet opnieuw berekend. In 2021 is de Belastingdienst een herstelactie gestart om dit recht te zetten.

BES-eilanden

De volgende wijzigingen zijn voorgesteld voor het fiscaal stelsel op de BES-eilanden:

- De looptijd van de investeringsfaciliteit in de vastgoedbelasting (geen heffing over de gestegen meerwaarde van onroerende zaken) wordt verkort van tien naar vijf jaar.
- Het tarief in de vastgoedbelasting voor onroerende zaken waarin een hotelbedrijf wordt uitgeoefend, wordt verhoogd van 10% naar 11%.
- Het tarief van de opbrengstbelasting wordt verhoogd van 5% naar 7,5%.
- Het bedrag van de kleine ondernemersregeling wordt vanaf 2025 jaarlijks geïndexeerd.
- In de overdrachtsbelasting worden enkele foutieve verwijzingen hersteld.
- Er komt een afzonderlijke transitieregel voor enkele formele termijnen bij een verslagjaar dat eindigt voor 31 maart 2025.
- De begrippen 'eigen woning' en 'loon' in de inkomstenbelasting worden aangescherpt.
- De belastingvrije som in de inkomstenbelasting wordt gekoppeld aan het wettelijk minimumloon.
- De tariefstructuur in de inkomstenbelasting wordt aangepast.
- Het tarief voor aanmerkelijkbelangwinsten in de inkomstenbelasting wordt verhoogd van 5% naar 7,5%.
- Er worden diverse inhoudelijke en technische wijzigingen doorgevoerd in de loonbelasting, zoals een aanpassing van het loonbegrip.
- Er wordt een fictieve dienstbetrekking ingevoerd voor de partner van een aanmerkelijkbelanghouder.
- De behandeling van aanspraken ten laste van spaar- en voorzieningsfondsen wordt aangepast.

- De verklaring dat inhouding van belasting achterwege mag blijven, vervalt.
- Er wordt een eindheffingsregime ingevoerd voor situaties waarin aan de werkgever een naheffingsaanslag wordt opgelegd.

Verhoging kindgebonden budget

Om op een gerichte manier de financiële positie van gezinnen te verbeteren verhoogt het kabinet het kindbedrag van het kindgebonden budget. Daarnaast wordt het afbouwpercentage elk jaar stapsgewijs verhoogd om het kindgebonden budget gericht te maken.

Geen verlaging sociale uitkeringen

De geplande stapsgewijze verlaging van een aantal uitkeringen op het sociaal minimum wordt de komende drie jaar (2025, 2026 en 2027) gepauzeerd. Daardoor zullen deze uitkeringen tot en met eind 2038 hoger zijn dan zonder dit voorstel het geval is. Dit betreft de bijstand, de uitkeringen voor nabestaanden en de toeslag tot aan het sociaal minimum voor alleenstaanden met een UWV-uitkering.

Let op! Het gaat hier niet om een verhoging van de uitkeringen, maar om het schrappen van een voorgenomen verlaging.

Onterechte afwijzing schuldregeling

Van 2012 tot en met maart 2021 zijn verzoeken van burgers tot medewerking aan een buitengerechtelijke schuldregeling (MSNP-verzoeken) door de Belastingdienst afgewezen op één grond. Het is onjuist dat de Belastingdienst enkel om één reden (geautomatiseerd) MSNP-verzoeken heeft afgewezen. Het gaat hier om kwetsbare burgers bij wie de mogelijkheid tot het realiseren van een schuldenvrije start onterecht is beperkt. Daarom wordt een wetsvoorstel uitgewerkt waarin het kabinet een grondslag introduceert voor het tegemoetkomingsbeleid dat is opgesteld om de getroffen burgers tegemoet te komen.

Eerder ingediende wetgeving, o.a.:

- De margeregeling omzetbelasting voor antiques, kunst- en verzamelvoorwerpen kan niet meer worden toegepast als een wederverkoper de goederen heeft ingekocht tegen een ander dan het algemene tarief.
- De plaats van virtuele diensten van culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve en vermakelijke aard voor de omzetbelasting is voortaan daar waar de afnemer (ondernemer of niet-ondernemer) woont, is gevestigd of waar de vaste inrichting is.
- Op een aantal agrarische goederen is niet langer het lage btw-tarief van toepassing.
- De kleineondernemersregeling (KOR) in de omzetbelasting geldt voortaan binnen de hele EU.
- Buitenlandse rechtsvormen worden door de rechtsvormvergelijkingsmethode op dezelfde wijze belast als vergelijkbare Nederlandse rechtsvormen.
- De open commanditaire vennootschap is niet langer zelfstandig belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting.
- Een fonds voor gemene rekening is alleen nog maar belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting als het een beleggingsfonds of fonds voor collectieve belegging in effecten is als bedoeld in de Wet op het financieel toezicht. Ook moeten de bewijzen van deelgerechtigdheid verhandelbaar zijn.
- Er is alleen nog sprake van een voor de vennootschapsbelasting vrijgestelde beleggingsinstelling als het een beleggingsinstelling in de zin van de Wet op het financieel toezicht betreft.
- De wijze van vaststelling van het kwalificerend ondernemingsvermogen, de omvang van de vrijstelling en de eisen aan de verkrijger voor de BOR/DSR ab wijzigen.
- De bijtelling voor een elektrische auto is 17% over de eerste € 30.000 en 22% over de waarde boven € 30.000.
- De zelfstandigenaftrek wordt verder verlaagd naar € 2.470.
- De belastingplicht voor de BPM gaat over van de tenaamgestelde naar de aanvrager.
- De heffing en betaling van BPM moet plaatsvinden voorafgaand aan de inschrijving.
- Het nihil tarief voor personenauto's met een CO₂-uitstoot van 0 g/km wordt vervangen door een kwarttarief MRB. Voor personenauto's met een CO₂-uitstoot van meer dan 0 g/km tot en met 50 g/km geldt een driekwarttarief MRB.
- Het loonkostenvoordeel voor werknemers met een laag inkomen vervalt. Ook voor oudere werknemers wordt het loonkostenvoordeel stapsgewijs afgebouwd.
- De samenloopvrijstelling in de overdrachtsbelasting voor aandelentransacties wordt aangepast. Er geldt voortaan een tarief van 4% als het nieuwe onroerende zaken voor de omzetbelasting betreft die voor minder dan 90% btw-belast worden geëxploiteerd.

