



## Belastingplan 2025

In deze Prinsjesdagspecial van Atlas Fiscalisten 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 2024. Deze special is verdeeld in de volgende onderwerpen:

- » maatregelen ondernemingen;
- » maatregelen internationale situaties;
- » maatregelen werkgever;
- » maatregelen BTW & accijnzen;
- » maatregelen vastgoed;
- » maatregelen (vermogende) particulieren;
- » maatregelen bedrijfsopvolgingsfaciliteiten;
- » maatregelen energie & milieu; en
- » overige ontwikkelingen.

De voorgestelde maatregelen zullen voor zover ingestemd in beide Kamers per 1 januari 2025 in werking treden, tenzij anders vermeld. Klik [hier](#) voor de Belastingplanstukken.

### ONDERNEMINGEN

#### Aanpassing renteaftrek vastgoedlichamen

Momenteel is de aftrek van rente voor fiscale

doeleinden op basis van de earningsstripping-regeling beperkt tot het hoogste van de volgende bedragen: (i) 20% van de EBITDA of € 1 miljoen per belastingplichtige. De wetgever heeft geconstateerd dat met name in het kader van verhuurd vastgoed optimaal gebruik wordt gemaakt van de € 1 miljoen drempel, o.a. door het gebruik van vele vennootschappen.

De drempel van € 1 miljoen onder de earningsstrippingregeling wordt daarom afgeschaft voor belastingplichtigen waarvan de bezittingen hoofdzakelijk (70% of meer) bestaan uit onroerende zaken die direct of indirect ter beschikking worden gesteld aan derden. Dit betekent dat kwalificerende belastingplichtigen voor het berekenen van de aftreukruimte onder de earningsstrippingregeling zijn aangewezen op (voorgestelde) 25% van de EBITDA (zie hieronder voor de voorgestelde aanpassing van dit percentage).



Deze versobering vormt een aanscherping van de renteaftrekmogelijkheden voor belastingplichtigen die zich bezighouden met het verhuren van onroerend goed aan derden.

### **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 in de Wet op de dividendbelasting 1965 geïntroduceerd als één van de maatregelen om de aanpak van dividendstripping te versterken.

Deze registratiedatum wordt gehanteerd als het moment om te bepalen wie de opbrengstgerechtigde is van beursgenoteerde aandelen. In de praktijk bleek onduidelijkheid te bestaan of de regeling naast het moment waarop de opbrengstgerechtigde wordt vastgesteld ook nog verdere invulling geeft aan het begrip opbrengstgerechtigde. Dit laatste is volgens de wetgever niet het geval en de wettekst is daarom verduidelijkt. Voor 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 dan wel aan de overige voorwaarden van een dergelijke tegemoetkoming worden voldaan.

### **Versobering kavelruilvrijstelling**

De kavelruilvrijstelling in de overdrachtsbelasting zal niet meer gelden voor woningen, behalve voor agrarische bedrijfswoningen. Andere opstallen komen alleen in aanmerking als ze ten minste tien jaar agrarisch worden geëxploiteerd volgend op de toepassing van de vrijstelling.



Als niet aan deze voortzettingseis wordt voldaan, is alsnog overdrachtsbelasting verschuldigd, tenzij de onttrekking aan landbouw door overheidsingrijpen gebeurt. In de kern wil het kabinet hiermee 'kavelruilconstructies' tegengaan.

### **Terugdraaien afschaffing inkoopfaciliteit in de dividendbelasting**

De inkoop van eigen aandelen is in principe belast met dividendbelasting. Onder voorwaarden geldt er een vrijstelling voor de inkoop van eigen aandelen door beursfondsen. Deze vrijstelling zou per 1 januari 2025 komen te vervallen. In het Belastingplan wordt voorgesteld de inkoopfaciliteit toch 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 door de belastingplichtige ten gunste van de belastbare winst teruggenomen

afwaardering van een vordering op die dochtermaatschappij zonder dat daarbij gebruik is gemaakt van de mogelijkheid om een bedrag gelijk aan die afwaardering toe te voegen aan de zogeheten opwaarderingsreserve. Ten tweede wordt de tussenhouderregeling zo aangepast dat er voortaan rekening wordt gehouden met zowel waardedalingen na de onmiddellijke of middellijke verkrijging van de deelneming in het ontbonden lichaam. Deze aanpassing beoogt te voorkomen dat niet aftrekbare verliezen op een indirecte deelneming (e.g. een verkoopverlies) alsnog worden omgezet in een aftrekbaar liquidatieverlies.

### **Verhoging drempel renteaftrekbepking**

Zoals hierboven uiteengezet is, is de aftrek van rente voor fiscale doeleinden onder de earningsstrippingregeling momenteel beperkt tot het hoogste van de volgende bedragen: (i) 20% van de EBITDA of (ii) € 1 miljoen per belastingplichtige. Voorgesteld is het percentage onder (i) te verhogen naar 25%. Dit kan voor belastingplichtigen meer ruimte bieden om rente af te trekken.



## Aanpassing kwijtscheldingswinstregeling

Sinds 2022 geldt in de vennootschapsbelasting dat verliezen tot € 1 miljoen volledig kunnen worden verrekend met de belastbare winst terwijl boven de € 1 miljoen het verlies maar verrekenbaar is met 50% van de resterende belastbare winst. Door deze beperking van de verliesverrekening is er altijd vennootschapsbelasting verschuldigd wanneer er sprake is van verrekenbare verliezen die meer dan € 1 miljoen bedragen en een belastbare winst (inclusief kwijtscheldingswinst) die eveneens meer dan € 1 miljoen bedraagt. Dit kan het sluiten van een akkoord met schuldeisers hinderen. Daarom wordt de kwijtscheldingswinstvrijstelling in de vennootschapsbelasting aangepast. Heeft de onderneming meer dan € 1 miljoen aan verrekenbare verliezen, dan is de kwijtscheldingswinst in dat jaar volledig vrijgesteld voor zover die meer bedraagt dan de geleden verliezen in het jaar. Het bedrag aan voort te wentelende verliezen wordt vervolgens verminderd met het bedrag aan kwijtscheldingswinstvrijstelling. Hierdoor is de kwijtscheldingswinst effectief niet meer onderhevig aan de 50%-grens van de verliesverrekeningsregels.

## Faciliteiten zusterfusie

Vereenvoudigde rechtstreekse zusterfusies, waarbij een aandeelhouder alle aandelen bezit van de te fuseren vennootschappen en de verkrijgende vennootschap geen aandelen uitreikt aan de aandeelhouder in de verdwijnende vennootschap, zullen ook gaan kwalificeren voor de fiscale doorschuiffaciliteiten zodat fiscale belemmeringen bij deze fusies worden weggenomen. Bij vereenvoudigde indirecte zusterfusies, waarbij een indirecte aandeelhouder alle aandelen houdt in de te fuseren vennootschappen, 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 inhoudingsvrijstellingen die facultatief zijn, zoals in deelnemingssituaties of binnen fiscale eenheid. Het lichaam dat dividend uitkeert, heeft de keuze om de inhoudingsvrijstelling wel of niet toe te passen. Voorgesteld wordt om deze keuzemogelijkheid voor deelnemingssituaties en situaties waarin de inhoudingsplichtige en aandeelhouder onderdeel uitmaken van dezelfde fiscale eenheid 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. Mocht de inhoudingsvrijstelling ten onrechte niet zijn toegepast door de inhoudingsplichtige, dan heeft de aandeelhouder de mogelijkheid bezwaar te maken tegen de inhouding.

### **Giftenaftrek BV vervalt**

De giftenaftrek in de vennootschapsbelasting wordt afgeschaft. Vanaf 1 januari 2025 kunnen bedrijven giften aan goede doelen niet langer aftrekken van hun winst. Sponsoring en Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen (MVO) blijven wel aftrekbaar als zakelijke kosten.

## **INTERNATIONALE SITUATIES**

### **Onderworpenheidstoetsen vennootschapsbelasting**

In de vennootschapsbelasting zijn voor diverse (antimisbruik)bepalingen onderworpenheids-toetsen opgenomen.

Dit is onder andere het geval bij i) de renteaftrekbeperking in artikel 10a Wet op de vennootschapsbelasting 1969, ii) de deelnemingsvrijstellingen iii) de objectvrijstelling. Voor de onderworpenheid bij deze onderworpenheidstoetsen moet er gekeken worden naar een bepaalde mate van effectieve belastingdruk. De voorgestelde wijziging verduidelijkt dat ook een kwalificerende Pijler 2-bijheffing meetelt voor de berekening van de effectieve belastingdruk onder de onderworpenheidstoetsen van deze drie regelingen. 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.

### **Objectvrijstelling vaste inrichtingen**

De objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten wordt aangepast om dubbele belasting over winsten van buiten beschouwing blijvende vaste inrichtingen te voorkomen. Conform de implementatie van ATAD2 wordt de winst van een vaste inrichting in Nederland in de heffing betrokken indien die andere staat die vaste inrichting niet als zodanig erkent.



In de praktijk leidt dit echter soms tot dubbele belastingheffing wanneer de winst van de buiten beschouwing blijvende vaste inrichting ook in de andere staat wordt belast. Om dit te voorkomen, wordt de regeling aangepast zodat de Nederlandse objectvrijstelling wel van toepassing is, mits de winst van de buiten beschouwing blijvende vaste inrichting wordt belast in de staat waar deze voor de objectvrijstelling wordt beschouwd als te zijn gelegen.

### **Algemene antimisbruikbepaling ATAD1**

Nederland zet de 'General Anti Abuse Rule' (GAAR), de algemene antimisbruikbepaling 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 het Nederlandse belastingrecht was opgenomen. Nu de Europese Commissie expliciet om implementatie van GAAR heeft gevraagd, komt Nederland tegemoet aan dit verzoek door hier een nieuw artikel in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 aan te wijden. Hier wordt verder geen materiële wijziging beoogd ten opzichte van de toepassing van het leerstuk van *fraus legis*.

### **Wijzigingen Wet minimumbelasting 2024**

De Wet minimumbelasting 2024 is een implementatie van de EU-richtlijn die is gebaseerd op de OESO modelregels inzake Pijler 2. Na de publicatie van de modelregels zijn er administratieve richtsnoeren verschenen in februari 2023, juli 2023, december 2023 en juni 2024. Resterende onderwerpen uit de richtsnoeren van februari 2023 en juli 2023 en enkele onderdelen uit die van december 2023, waarvoor een wettelijke grondslag vereist is, worden met een wetsvoorstel in de Wet minimumbelasting 2024 opgenomen. Daarnaast worden er meteen een aantal technische wijzigingen meegenomen. De overige onderdelen uit de richtsnoeren van december 2023 en juni 2024 zullen nog worden beoordeeld.

Het gaat in dit wetsvoorstel 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-veiligheidsregulering en formeelrechtelijke aspecten.



Omdat er uit het wetsvoorstel inhoudelijke wijzigingen volgen die zien op richtsnoeren uit 2023 is er besloten om aan deze wijzigingen zoveel mogelijk terugwerkende kracht te geven tot en met 31 december 2023.

### **Nieuw groepsbegrip bronbelasting**

Nederland heft een bronbelasting over rente, royalty's en dividenden betaald aan gelieerde entiteiten (de voordeelgerechtigde) die zijn gevestigd in aangewezen of laag belaste jurisdicties en in situaties waar sprake is van misbruik.

De bronbelasting is aan de orde als sprake is van een kwalificerend belang van de voordeelgerechtigde in de in Nederland gevestigde betalende entiteit of vaste inrichting. Van een kwalificerend belang is sprake als het gaat om een belang waarmee een beslissende invloed op besluiten en activiteiten kan worden uitgeoefend. Dat kan ook het geval zijn als sprake is van een samenwerkende groep. Voor de invulling van het begrip samenwerkende groep wordt aangesloten bij de Wet op de Vennootschapsbelasting 1969 waarbij het moet gaan om een gecoördineerde investering. In de praktijk is gebleken dat dit tot onbedoelde gevolgen kan leiden.

Het begrip 'samenwerkende groep' wordt daarom vervangen door het groepsbegrip: kwalificerende eenheid. Van een kwalificerende eenheid is sprake als lichamen gezamenlijk handelen met als hoofddoel (of één van de hoofddoelen) te voorkomen dat bronbelasting verschuldigd is door een of meer lichamen die deel uitmaken van de kwalificerende eenheid.

De verwachting van het kabinet is dat het nieuwe groepsbegrip tot gevolg heeft dat er slechts in evidente gevallen van bronbelasting-verrijdeling sprake zal zijn van situaties waarin een kwalificerende eenheid wordt geconstateerd. Onduidelijkheid blijft echter bestaan over bijvoorbeeld onder welke omstandigheden private equity structuren – waarbij het fonds een coördinerende rol heeft ten behoeve van de investeringen en haar investeerders – wordt aangemerkt als kwalificerende eenheid.

### **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.

## WERKGEVER

### Terugdraaien versoering 30%-regeling

Deze langverwachte maatregel is nu definitief aangekondigd. De versoering van de 30%-regeling uit 2024 (de zgn. 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 salarishnorm stijgt naar € 50.436 en voor werknemers jonger dan 30 jaar met een mastergraad naar € 38.338. Ingekomen werknemers die vóór 2024 de 30%-regeling hebben gebruikt, vallen onder het overgangsrecht. Voor hen blijft tot het einde van de looptijd een percentage van 30% en de oude (geïndexeerde) salarishnormen gelden.

### 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.

### Thuiswerkdagen onder belastingverdragen

In het wetsvoorstel wordt rekening gehouden met aanvullende afspraken die Nederland met andere landen wil maken over het toerekenen van loon aan zogenaamde thuiswerkdagen. Onder de meeste belastingverdragen zijn thuiswerkdagen (voor werknemers die normaal gesproken in een ander land werken) belast in de woonstaat van de werknemer. Nu steeds meer werknemers incidenteel thuiswerken, leidt dit vaker tot heffingsproblemen. Nederland is naar aanleiding daarvan onder andere met Duitsland in onderhandeling waarbij beperkt werken in de woonstaat niet zal leiden tot een directe verschuiving van heffing naar de woonstaat. De onderhandelingen hierover lopen nog.





Om het wel mogelijk te maken dat Nederland dan als werkland over die thuiswerkdagen, die dan in bijvoorbeeld Duitsland niet belast gaan worden, te kunnen heffen, is een aanpassing van de nationale wet nodig. Dat wordt in dit wetsvoorstel geregeld.

### **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 (via een abonnement of kaart verstrekt, vergoedt of ter beschikking gesteld is door de werkgever), 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.

### **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 speur- 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.

### **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.

## BTW & ACCIJNZEN

### Boetebepaling Algemene douanewet

De Douane verricht taken die vallen onder de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de Algemene douanewet. Daarom wordt de Algemene douanewet in lijn gebracht met de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Zo bereikt men dat de inspecteur die boetes oplegt onder toepassing van de Algemene douanewet, dezelfde regels hanteert als bij het opleggen van boetes op grond van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. 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

Een van de belangrijkste veranderingen betreft de invoering van een nieuwe herzieningsregeling voor diensten die betrekking hebben op onroerende zaken (investeringsdiensten genoemd). De herzieningsregeling houdt in dat de btw over een periode van meerdere jaren moet worden herzien als het gebruik van de dienst verandert.



Dit is vergelijkbaar met de regeling die al bestaat voor investeringsgoederen zoals onroerende zaken en bepaalde roerende zaken. De regeling gaat per 1 januari 2026 in en is van toepassing op de betreffende diensten die op of na deze datum in gebruik worden genomen.

### **Drempelbedrag voor herziening**

Er geldt een drempelbedrag van €30.000 per investeringsdienst. Diensten aan onroerende zaken die onder dit bedrag blijven, vallen buiten de herzieningsregeling. Dit is gedaan om administratieve lasten te beperken en te voorkomen dat kleinere diensten onderworpen worden aan de herzieningsregels.

### **Termijn van de herzieningsregeling**

De termijn van de herzieningsregeling voor diensten die onroerende zaken betreffen, is vastgesteld op 5 jaar (jaar van in gebruik name en de vier opvolgende jaren), net zoals bij roerende investeringsgoederen. Dit betekent dat als een dienst voor een onroerende zaak in het eerste jaar wordt gebruikt voor btw-belaste doeleinden, maar in een later jaar voor btw-vrijgestelde activiteiten, de eerder afgetrokken btw over die dienst moet worden gecorrigeerd.

### **Voorbeeld:**

- In het jaar 2026 wordt een renovatie-dienst aan een pand uitgevoerd voor €100.000, waarop €21.000 btw zit.
- Het pand wordt in eerste instantie gebruikt voor btw-belaste activiteiten, dus de volledige btw (€21.000) wordt afgetrokken.
- In 2029 wordt het pand echter voor 50% vrijgestelde activiteiten gebruikt (bijv. vrijgestelde verhuur). De herziening zal dan plaatsvinden voor de resterende periode, dus over 2 jaar.

### **Diensten die onder de regeling vallen**

De btw-regeling voor onroerende zaken geldt voor diensten die meerjarig dienstbaar zijn de onroerende zaak. Hierbij gaat het onder meer om diensten die een direct verband hebben met de fysieke staat of de aanpassing van de onroerende zaak, zoals:

- Renovatie- of bouwdiensten (het voorstel noemt als voorbeeld onder andere ook schilderwerken, isolatie en kitten).
- Installatie van vaste machines of apparatuur die onroerend worden beschouwd door hun aard en wijze van bevestiging.



- Lange termijn onderhoudsdiensten die de waarde van het pand substantieel beïnvloeden.

Kleine(re) diensten zoals schoonmaakwerkzaamheden, kleine reparaties, of tijdelijke installaties vallen over het algemeen niet onder deze regeling.

Wij voorzien uitdagingen en mogelijke discussies omtrent de toepassing van deze herzieningsregeling. In het Belastingplan wordt expliciet aangegeven dat het drempelbedrag is ingesteld om te voorkomen dat de herzieningsregeling van toepassing is op kleinere diensten. Echter, wij verwachten dat in de praktijk discussies zullen ontstaan in geval meerdere diensten worden afgenomen die per dienst onder het drempelbedrag blijven.

Ook is het mogelijk dat het voorstel nog aangepast wordt door de recente rechtspraak van het Europese Hof van Justitie, waarin is beslist dat het mogelijk niet in lijn is met de EU btw-richtlijn om verschillende herzieningstermijnen te hanteren in relatie tot onroerende zaken.

## 21% btw voor bepaalde diensten

Vanaf 1 januari 2026 zullen verschillende goederen en diensten, die momenteel onder het verlaagde tarief van 9% vallen, voortaan belast worden tegen het algemene btw-tarief van 21%. Dit gaat gelden voor de volgende prestaties:

- Het leveren en uitlenen van boeken, kranten, tijdschriften en andere publicaties, zowel op papier als digitaal (inclusief digitale educatieve informatie).
- De levering en invoer van kunstwerken, evenals verzamelobjecten.
- Het aanbieden van sport- en zwemfaciliteiten, mits dit met winstoogmerk gebeurt (in andere gevallen geldt doorgaans een btw-vrijstelling).
- Toegang verstrekken tot musea, concerten, festivals, muziek- en theatervoorstellingen, en lezingen.
- Toegang verlenen tot sportwedstrijden.
- Optredens van uitvoerende kunstenaars.

Bioscopen, attractieparken en vergelijkbare dagrecreatie zijn geen onderdeel van de wijziging in tarief.



## **Kortdurende verhuur**

Het btw-tarief voor hotels en pensions wordt verhoogd. Vanaf 1 januari 2026 worden overnachtingen in deze accommodaties niet langer belast tegen het verlaagde tarief van 9%, maar tegen het algemene tarief van 21% indien het kwalificeert als kortdurende verhuur. Dit geldt echter niet voor kampeerterreinen, die onder het verlaagde tarief van 9% blijven vallen. Hiermee wil de overheid de toegankelijkheid van kamperen als recreatieve activiteit behouden

## **Overgangsregeling**

Voor beide wijzigingen geldt door vooruit factureren geen tariefvoordeel biedt nu in de overgangsregeling staat beschreven dat btw-tarief van toepassing is dat geldt op het moment dat de dienst feitelijk wordt verleend (i.e. moment van toegang geven).

Afhankelijk van de exacte finale bewoording van de wijziging in de wet, voorzien wij discussies omtrent de toepassing van het verlaagde tarief. Ook wij zien mogelijkheden voor verschillende culturele partijen om gebruik te maken van de uitzonderingen op de uitsluiting van het verlaagde tarief.

Meerdaagse evenementen zoals Lowlands kunnen daarom onderwerp van discussie worden.

Daarnaast kan onduidelijkheid ontstaan over wat moet worden verstaan onder 'kampeerterreinen', met name als op een dergelijk terrein meerdere vormen van 'kamperen' wordt aangeboden (i.e. tenten, huisjes, lege kampeerplek).

## **AUTO & MOBILITEIT**

### **Tariefkorting MRB 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 omdat elektrische auto's doorgaans zwaarder zijn. 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 (in plaats van de eerder verwachte 40%).



## VASTGOED

De **startersvrijstelling** en het verlaagde overdrachtsbelastingtarief worden uitgebreid naar gevallen waarin de **economische eigendom** van een eigen woning wordt verkregen. Dit betekent dat ook bij het verkrijgen van economische eigendom kan worden geprofiteerd van de vrijstelling of het verlaagde tarief, zolang aan de overige voorwaarden wordt voldaan. Dit biedt meer flexibiliteit bij eigendomsoverdrachten.

**Belangrijk aandachtspunt:** als de startersvrijstelling is toegepast bij de verkrijging van de economische eigendom, kan deze niet opnieuw worden benut bij de latere verkrijging van de juridische eigendom. Houd hier rekening mee bij uw plannings!

### Uitbreiding VoV-vrijstelling

Bij terugkoop van woningen onder de regeling verkoop onder voorwaarden (VoV), wordt de bestaande vrijstelling uitgebreid naar aanhorigheden zoals schuren en garageboxen, mits deze tegelijk met de woning worden verkregen. Deze aanpassing zorgt ervoor dat bijbehorende gebouwen eveneens zonder extra belastingdruk kunnen worden teruggekocht.

### Verlaging overdrachtsbelasting voor verhuurde woningen

Om het aanbod aan huurwoningen te stimuleren, wordt voorgesteld het tarief voor overdrachtsbelasting op verhuurde woningen per 1 januari 2026 te verlagen van 10,4% naar 8%. Deze maatregel is erop gericht investeerders aan te moedigen om meer woningen voor verhuur beschikbaar te stellen.

Voor woningen die door de koper zelf bewoond worden, blijft het verlaagde tarief van 2% of de startersvrijstelling van toepassing.

### Geen overdrachtsbelasting bij sleutelovereenkomsten

Sleutelovereenkomsten – waarbij de economische eigendom wordt overgedragen voordat de juridische eigendom wordt verkregen – worden vrijgesteld van overdrachtsbelasting, op voorwaarde dat de juridische eigendom binnen zes maanden na de sleutelovereenkomst wordt overgedragen. Dit geldt echter alleen wanneer de startersvrijstelling of het 2%-tarief van toepassing is en de overdracht samenhangt met de leveringsovereenkomst voor de levering van de woning.



Deze maatregel voorkomt dubbele belastingheffing en biedt meer duidelijkheid voor transacties waarbij de feitelijke levering van de woning voorafgaat aan de juridische overdracht.

## (VERMOGENDE) PARTICULIEREN

### Tarieven IB 2025

#### Box 1

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	Inkomen 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 (huidig)			
Box 1	Inkomen meer dan (€)	maar niet meer dan (€)	Tarief 2024 (%)
Schijf 1		75.518	36,97%
Schijf 2	75.518		49,50%

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

### Hoge 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%. Het maximale gecombineerde tarief aan Vpb en box 2 voor een DGA komt zo vanaf 2025 op 48,80% (was 50,29%).

Het lage box 2 tarief van 24,5% blijft ongewijzigd, ook de grensbedragen van de schijf wijzigen niet (€ 67.000 of € 134.000 voor fiscale partners).



### **Tarief box 3 ongewijzigd in 2025**

Het huidige tarief van 36% blijft ongewijzigd. Eerder was aangekondigd dat het kabinet overwoog dit te verlagen tot 34%, maar dat gaat om budgettaire redenen niet door.

### **Aanscherping maatregel excessief lenen**

De drempel voor excessief lenen voor DGA's was eind 2023 € 700.000. Deze drempel wordt verlaagd naar € 500.000 per eind 2024 (aanscherping was al eerder aangekondigd).

### **Schenken uit de BV (box 2)**

In 2024 heeft het vorige kabinet de mogelijkheid ingevoerd voor DGA's om zonder heffing van dividendbelasting en inkomstenbelasting giften aan ANBI's te doen direct vanuit een eigen vennootschap. Het huidige kabinet stelt voor deze regeling met ingang van 1 januari 2025 weer af te schaffen. Het gevolg is dat giften vanuit de BV vanaf 1 januari 2025 (net als tot 2024) als verkapte winstuitdeling aan de aandeelhouder kwalificeren. De DGA zal derhalve inkomstenbelasting in box 2 verschuldigd zijn, die mogelijk kan worden gecompenseerd via de reguliere giftenaftrek voor de inkomstenbelasting, die verder ongewijzigd blijft.

Met daarbij de kanttekening dat het maximum voor 'pu-giften' € 250.000 per jaar bedraagt. Omvangrijke giften worden door het kabinet dus niet langer fiscaal ondersteund.

### **Box 3-regels voor werkelijk rendement**

Op 6 en 14 juni 2024 heeft de Hoge Raad geoordeeld dat de huidige box 3 regels nog steeds in strijd zijn met internationale verdragen. Als belastingplichtigen kunnen aantonen dat hun werkelijk rendement lager is geweest, komen zij in aanmerking voor een teruggave. Het kabinet heeft met Prinsjesdag aangekondigd te werken aan een wetsvoorstel om het bepalen van het werkelijke rendement in box 3 te vereenvoudigen. Deze wetgeving is nog niet gereed, verwacht wordt dat het wetsvoorstel begin 2025 aan het parlement wordt aangeboden en dan medio 2025 van kracht kan worden. Deze regeling ziet op de jaren vanaf 2017 (onder voorwaarden) tot en met – vermoedelijk – 2026, omdat verwacht wordt dat per 2027 een nieuw box 3 stelsel wordt ingevoerd.





## Box 3 vanaf 2027?

Met Prinsjesdag is geen nieuwe informatie bekend gemaakt over het nieuwe box 3 stelsel zoals dat naar verwachting met ingang van 2027 zal worden ingevoerd. Het vorige kabinet Rutte IV heeft dit (concept) wetsvoorstel in juni 2024 ingediend bij de Raad van State, die daar nog advies over moet uitbrengen.

## BEDRIJFSOPVOLGINGSFACILITEITEN

### BOR

Als ondernemingsvermogen wordt overgedragen door schenking of vererving, kan dat tot heffing van schenk- of erfbelasting leiden. Onder voorwaarden kan er gebruik worden gemaakt van de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR). Daardoor is geen of minder erf- of schenkbelasting verschuldigd.

### Doorschuiфregelingen

De overdracht van ondernemingsvermogen leidt vaak tot de heffing van inkomstenbelasting in box 2. Er zijn diverse doorschuiфregelingen (DSR) voor box 2 beschikbaar. Eén van die doorschuiфregelingen is specifiek gericht op de schenking (of vererving) 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.

Het kabinet heeft de volgende aanpassingen voorgesteld op deze regels:

1. Toegang tot de BOR en de DSR ab wordt beperkt tot gewone aandelen met een minimaal belang van 5% van het totale geplaatste kapitaal;
2. Versoepeling van de bezits- en de voortzettingseis in de BOR;
3. Aanpak onbedoeld gebruik van de BOR op (zeer) hoge leeftijd;
4. Aanpak specifieke constructie dubbel BOR gebruik (meerdere malen);
5. Wijziging van de inwerkingtreedingsdatum van de verruiming van de verwateringsregeling en de toegang voor kleine familiebelangen; en
6. Overige maatregelen bestaande uit het salderen van de schuld bij ter beschikking gestelde onroerende zaken en wetstechnische verbeteringen.



### **Ad. 1 - Toegang BOR beperkt**

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 (per vennootschap). Een (indirect) 'soort' aanmerkelijk belang zal dus doorgaans niet meer kwalificeren. 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.

Relevant is dat de BOR en DSR ab van toepassing kan blijven voor kwalificerende preferente aandelen die in het kader van een gefaseerde bedrijfsopvolging zijn uitgegeven.

### **Ad. 2 - Bezits- en voortzettingseis BOR**

De BOR kan enkel worden toegepast als een verkrijger de onderneming vijf jaar voortzet. Deze termijn wijzigt per 1 januari 2025 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 met ingang van 1 januari 2026.

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.

### **Ad. 3 - Aanscherping bezitseis voor oudere DGA (AOW leeftijd)**

De bezitstermijn was 1 jaar bij overlijden en 5 jaar bij schenken. Dit blijft in tegenstelling tot de voortzettingperiode ongewijzigd, en wordt zelfs aangescherpt met ingang van 1 januari 2026 voor oudere erflaters en schenkers. Dit kan ertoe leiden dat de termijnen voor de bezitsperiode zowel bij schenking al vererving langer uitvallen.



#### **Ad. 4- Dubbel gebruik BOR**

In zeer specifieke omstandigheden kan het mogelijk zijn dat ondernemingen meerdere malen binnen een familie (en soms ook via derden) worden overgedragen om een onbelaste vermogensoverdracht te realiseren.

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.

#### **Ad. 5 - Verwaterde en kleine familiebelangen**

Middels een amendement in oktober 2023 is aangekondigd dat met ingang van 1 januari 2025 de verwateringsregeling voor de BOR en DSR ab en de toegang voor kleine familiebelangen tot de BOR wordt verruimd. De regering meent dat dit mogelijk een regeling is die als verboden staatsteun kan worden aangemerkt. Om die reden is goedkeuring van de Europese Commissie gevraagd. De inwerkingtredingsdatum is daarom uitgesteld naar een nog nader te bepalen tijdstip.

#### **Preferente aandelen**

Met uitzondering van kwalificerende bedrijfs-opvolgings-prefs, zijn preferente aandelen uitgesloten van de BOR en DSR ab. De definitie van preferente aandelen leidt vaak tot discussies met de Belastingdienst.

Het kabinet stelt voor (via een nota van wijziging in oktober 2024) om de definitie van preferente aandelen wettelijk vast te leggen met ingang van 1 januari 2026. Aandelen zullen eerder dan voorheen als preferent kunnen worden aangemerkt, en niet langer in aanmerking komen voor de BOR en de DSR ab. De impact van deze maatregel, zeker bij meer complexe structuren, kan groot zijn.

#### **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. 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. 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 ingevoerde 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 terug geleverde elektriciteit niet meer wordt gesaldeerd met geleverde elektriciteit.



Er is toezicht dat de vergoeding voor de terug geleverde elektriciteit transparant en redelijk is. Deze vergoeding kan niet negatief zijn. 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 m<sup>3</sup>. Deze verlaging start met 2,8 cent per m<sup>3</sup> in 2025 en stijgt naar 4,8 cent per m<sup>3</sup> in 2030. Huishoudens met een gemiddeld verbruik van 1.050 m<sup>3</sup> 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 energie-transitie. 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. Het verlaagde tarief wordt uiterlijk in 2030 ge-evalueert. 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. 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 CO<sub>2</sub>-heffing te voorkomen, worden AVI's voortaan specifiek behandeld als AVI's. Dit voorkomt dubbele regelgeving en onduidelijkheid over tarieven. 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. CO<sub>2</sub>-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. Controleer of een installatie binnen de nieuwe grens valt om onverwachte belastingheffingen te voorkomen.

### **Plastischeffing, diesel en vliegbelasting**

Er zijn ook diverse fiscale maatregelen uit het hoofdlijnenakkoord niet in het Belastingplan 2025 opgenomen. Het invoeren van een circulaire plasticheffing, 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 CO<sub>2</sub>-heffing**

De CO<sub>2</sub>-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 CO<sub>2</sub>-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 CO<sub>2</sub>-heffing: reductie van broeikasgassen en bevordering van de circulaire economie. AVI's dienen zich tijdig voor te bereiden op de strengere emissieregels en maatregelen te nemen om hun CO<sub>2</sub>-uitstoot te reduceren.

## OVERIGE ONTWIKKELINGEN

### **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.

### **Behandeling buitenlandse rechtsvormen**

Per 1 januari 2025 wijzigt de fiscale behandeling van diverse buitenlandse rechtsvormen, maar ook voor een aantal Nederlandse rechtsvormen ingrijpend.

Commanditaire vennootschappen (CV's) en vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen worden per 1 januari 2025 als fiscaal transparant beschouwd, waardoor de belastingheffing verschuift naar de participanten van het samenwerkingsverband.

Ook de definitie van het fonds voor gemene rekening (FGR) verandert. Een FGR is vanaf 2025 alleen fiscaal niet-transparant als het gereguleerd is en de participaties vrij verhandelbaar zijn.

Voor buitenlandse samenwerkingsverbanden wordt de fiscale behandeling gebaseerd op hun vergelijkbaarheid met Nederlandse rechtsvormen (rechtsvormvergelijkingsmethode). Als er geen vergelijkbare Nederlandse rechtsvorm is, wordt de symmetrische methode gevolgd, waarbij Nederland de kwalificatie van het oprichtingsland van het samenwerkingsverband volgt.



Voor in Nederland gevestigde buitenlandse samenwerkingsverbanden geldt altijd de vaste methode, waarbij het samenwerkingsverband als zelfstandig belastingplichtig wordt gekwalificeerd.

Door de invoering van de wijziging van de fiscale behandeling van verschillende rechtsvormen wordt bijvoorbeeld de renteaftrekbeperking van artikel 10a Wet op de vennootschapsbelasting 1969 beïnvloed, die misbruik van renteaftrekken tussen verbonden lichamen tegengaat.

Ondanks de aangenomen wetswijzigingen is er nog verduidelijking nodig over onder andere de fiscale kwalificatie van buitenlandse samenwerkingsverbanden.

### **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.

### **Contactgegevens**

Atlas Fiscalisten N.V.  
Weteringschans 24  
1017 SG Amsterdam  
T. +31 20 535 4567  
E. info@atlas.tax