

2025

Nieuwjaarsstips

januari 2025

Handhaven op schijnzelfstandigheid

Het kabinet heft vanaf 1 januari 2025 het zogenoemde handhavingsmoratorium op. Dit betekent dat de Belastingdienst vanaf 2025 weer volledig gaat handhaven op de kwalificatie van arbeidsrelaties. Loonheffingen kunnen worden nageheven met terugwerkende kracht tot 1 januari 2025, de datum van het aflopen van het handhavingsmoratorium. Daarbij is toegezegd dat de Belastingdienst een ‘zachte landing’ zal hanteren.

Handhavingsplan Belastingdienst

Deze zachte landing houdt in dat de handhaving geleidelijk wordt doorgevoerd waarbij de Belastingdienst een zogenoemd ingroeimodel aanhoudt tot 2030. Pas in 2030 kan de Belastingdienst dus weer tot vijf jaar terug correctieverplichtingen en naheffingsaanslagen opleggen. Dit model geeft ondernemers tot 2030 de tijd om aan de wet- en regelgeving te voldoen.

Verder zal de Belastingdienst het eerste jaar (gedurende 2025) geen boetes opleggen. Dit geldt voor zowel verzuim- als vergrijpboetes. Daarnaast blijven goedgekeurde lopende modelovereenkomsten geldig tot 31 december 2029.

Voor de periode voor 1 januari 2025 geldt dat de Belastingdienst – met inachtneming van de vijfjaarstermijn – alleen correcties kan opleggen indien sprake is van kwaadwillendheid of als een eerder gegeven aanwijzing niet of niet in voldoende mate is opgevolgd.

De Belastingdienst blijft risico's als schijnzelfstandigheid actief monitoren en richt zich hierbij op problematische gevallen, waaronder gedwongen zelfstandigen, onderbetalingen, evidente schijnzelfstandigen en arbeidsmigratie. In 2025 zal het risicogerichte toezicht beginnen met bedrijfsbezoeken, waarbij de inspecteur in gesprek gaat over de inhuur van zelfstandigen.

De inspecteur kan de opdrachtgever er zo nodig op wijzen de kwalificatie van arbeidsrelaties en mogelijke risico's op schijnzelfstandigheid goed te monitoren. Door nog geen boekenonderzoek te starten en slechts een waarschuwing te geven krijgt een ondernemer de kans om zijn bedrijfsvoering te verbeteren, door bijvoorbeeld schijnzelfstandigen in dienst te nemen of de uitvoering van opdrachten anders in te richten. De waarschuwing is geen officieel instrument, waar de aanwijzing dat wel is.

Wist je dat? Wij zien in de praktijk dat de Belastingdienst actief vragen stelt aan opdrachtgevers over hoe de processen met betrekking tot het werken met zzp'ers intern beheerst worden. Hierbij gaat de Belastingdienst ook vaker op bezoek. Naar aanleiding van de werkbezoeken en beantwoording van de vragen kan de Belastingdienst controles uitvoeren, die kunnen leiden tot een aanwijzing of per 1 januari 2025 tot naheffingsaanslagen.

Wist je dat? In het [Handhavingsplan arbeidsrelaties 2025](#) geeft de Belastingdienst aan hoe deze handhaving wordt vormgegeven en wat de gevolgen zijn van het opheffen van het handhavingsmoratorium.

Tip! Het werken met zelfstandigen kent veel nuances en dient van geval tot geval beoordeeld te worden. Wij raden aan om elke arbeidsrelatie nauwkeurig te toetsen om het risico op naheffingen te voorkomen. Het risico op herkwalificatie van de arbeidsrelatie naar werknemerschap brengt niet alleen risico's mee voor de naheffing van loonbelasting, maar ook voor de fiscale aansprakelijkheid voor de inlener of personen in de keten van aannemers. Daarnaast lopen opdrachtgevers het risico dat zij toch nog sociale premies en soms ook pensioenpremies moeten afdragen. Daarnaast kan een cao van toepassing zijn waar de werkgever zich aan moet houden.

Tip! Zie ook onze [zzp-factsheet](#).

Eindheffing voor bestelauto van de zaak

Bij bestelauto's die doorlopend afwisselend worden gebruikt door twee of meer werknemers is het lastig te bepalen of en aan wie de bestelauto voor privédoeleinden ter beschikking is gesteld. In 2024 werd voor deze bestelauto's het privévoordeel geminimaliseerd op een vast forfait van €300 per jaar. Dit betaalde de werkgever door middel van een eindheffing.

Deze eindheffing was sinds 2006 niet geïndexeerd. Vanaf 1 januari 2025 geldt een bedrag van €438 per bestelauto. Vervolgens wordt dit bedrag vanaf 1 januari 2026 jaarlijks geïndexeerd.

Tip! Vanaf 2027 kwalificeren meer voertuigen als bestelauto door een wijziging in de Wet BPM.

Tip! Om bijtelling te voorkomen kunnen werknemer en werkgever overeenkomen dat de werknemer de bestelauto niet privé mag gebruiken en kunnen zij het privégebruik ook feitelijk onmogelijk maken. De werkgever moet dan wel het autogebruik controleren en het negeren van het verbod sanctioneren. Het is mogelijk dat de werknemer via de werkgever een 'Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto' afgeeft aan de Belastingdienst. De werknemer hoeft geen kilometeradministratie bij te houden.

Wist je dat? De fiscale behandeling van de auto en bestelauto van de zaak is altijd een onderwerp tijdens een boekenonderzoek van de Belastingdienst. Een juiste toepassing van de bijtelling dan wel de eindheffing is daarom een aandachtspunt.





Verduidelijking gerichte vrijstelling ov-abonnementen

In het Belastingplan 2024 is de gerichte vrijstelling onder de werkkostenregeling voor ov-abonnementen en voordeelurenkaarten (hierna: ov-kaarten) reeds verruimd. Wanneer de werknemers deze ov-kaarten in welke mate dan ook voor zakelijke reizen gebruiken, kunnen dergelijke ov-kaarten altijd onbelast worden vergoed. Onder zakelijke reizen wordt in ieder geval woon-werkverkeer verstaan. In de praktijk ontstond echter onduidelijkheid bij de werkgever over wat als een ov-abonnement en wat als een voordeelurenkaart moet worden beschouwd. Met de wetswijziging wil het kabinet deze onduidelijkheid wegnemen.

Wanneer een werkgever een werknemer de mogelijkheid biedt om gratis of met korting te reizen op kosten van de werkgever, kunnen deze kosten onder voorwaarden gericht vrijgesteld worden. De voorwaarde is dat er in enige mate ook zakelijk gebruik wordt gemaakt van het reisrecht. De gerichte vrijstelling geldt dus ook voor privéreizen, mits er sprake is van zakelijk gebruik in enige mate en er een recht op vrij reizen (bijvoorbeeld een ov-kaart van de werkgever) of korting van de werkgever is.

Daarnaast is de gerichte vrijstelling uitgebreid tot buitenlands openbaar vervoer. Hiermee wordt het onderscheid tussen reizen met Nederlands en reizen met buitenlands openbaar vervoer geschrapt.

Verder geldt de gerichte vrijstelling niet voor privéreizen die worden gemaakt met een privékaart die niet door de werkgever is vergoed, verstrekt of ter beschikking is gesteld, zoals een privé-ov-kaart. Als echter dezelfde reis met de ov-kaart van de werkgever wordt gemaakt, kan deze reis wel gericht vrijgesteld zijn.

De gerichte vrijstelling geldt wel voor reizen met een zakelijke aard die met een privékaart worden gemaakt.

Tip! Zorg ervoor dat ov-kaarten door de werkgever worden vergoed, verstrekt of ter beschikking worden gesteld om gebruik te maken van de gerichte vrijstelling onder de werkkostenregeling voor privéreizen.

Wist je dat? Werkgevers hoeven geen complexe registratie meer bij te houden van het zakelijk gebruik van ov-kaarten, zolang maar sprake is van ten minste enig zakelijk gebruik hiervan.

Werkkostenregeling

De werkkostenregeling (WKR) is een regeling binnen de loonbelasting waarmee de werkgever zelf kan bepalen wat hij onbelast aan werknemers vergoedt, verstrekt of ter beschikking stelt. De vrije ruimte is het bedrag dat onbelast besteed mag worden. Elk jaar wordt de vrije ruimte opnieuw vastgesteld.

Wist je dat? Bij loonbelastingcontroles komt de WKR altijd aan de orde. Het is daarom belangrijk om een goed intern proces te hebben, waarbij onder andere duidelijk is wie welke verantwoordelijkheid draagt en de aanwijzingen als eindheffingsloon inzichtelijk zijn.

Verhoging vrije ruimte 2025

In 2024 bedroeg de vrije ruimte in de werkkostenregeling 1,92% tot een loonsom van €400.000 en 1,18% voor het loon boven €400.000. Door een aangenomen amendement van de Tweede Kamer bij het pakket Belastingplan 2025 wordt de vrije ruimte in de eerste schijf vanaf 2025 verhoogd van 1,92% naar 2%. Vanaf 1 januari 2027 stijgt het percentage van de eerste schijf van de vrije ruimte van 2% naar 2,16%.

Let op! Voor thuiswerkdagen kun je een onbelaste thuiswerkvergoeding van €2,40 (2025) per dag aan je werknemers geven. In de praktijk zien wij vaak dat werkgevers op dezelfde dag zowel een onbelaste thuiswerkvergoeding als een onbelaste reiskostenvergoeding aan hun werknemers verstrekken. Deze combinatie van onbelaste vergoedingen is niet toegestaan en kan bij een loonbelastingcontrole aan de orde komen.

Let op! Eindheffing is verschuldigd indien de vrije ruimte is overschreden. De eindheffing bedraagt 80% van het bedrag waarmee de vrije ruimte is overschreden en dient uiterlijk te worden meegenomen in de aangifte loonheffingen over het tweede tijdvak van het volgende kalenderjaar. Verwerk deze daarom uiterlijk in de aangifte loonheffingen over februari 2025 en betaal uiterlijk op 31 maart 2025 als sprake is van maandelijkse aangiften loonheffingen.

Expatregeling

30%-regeling

De 30%-regeling is een fiscale regeling die bedoeld is om werknemers uit het buitenland aan te trekken die beschikken over specifieke deskundigheid die in Nederland schaars aanwezig is. Toepassing van deze regeling geeft werkgevers de mogelijkheid om een belastingvrije vergoeding van maximaal 30% van het loon te verstrekken voor een maximale periode van vijf jaar. Deze vergoeding wordt verondersteld alle extraterritoriale kosten te dekken die de werknemers maken voor hun verblijf buiten hun land van herkomst (zoals reis- en huisvestingskosten). De werkgever dient sinds 1 januari 2023 jaarlijks te kiezen of de extraterritoriale kosten worden vergoed op basis van

de 30%-regeling of op basis van de werkelijk gemaakte kosten.

Aftopping 30%-regeling

Per 1 januari 2024 is de 30%-regeling afgetopt op de zogenoemde balkenendenorm ('WNT-norm', in 2025: €246.000). Dit betekent dat een werkgever in 2025 maximaal €73.800 (30% van €246.000) onbelast kan vergoeden via de 30%-regeling.

De aftopping geldt voor werknemers die vanaf 1 januari 2023 een eerste 30%-beschikking hebben verkregen. Voor werknemers die in het laatste loontijdvak van 2022 al gebruikmaakten van de onbelaste 30%-vergoeding geldt de aftopping pas vanaf 2026.

Tip! Indien de daadwerkelijk gemaakte extraterritoriale kosten hoger uitvallen dan de maximale 30%-vergoeding, heeft de werkgever de mogelijkheid om deze werkelijke kosten te vergoeden. Voor deze vergoeding geldt geen limiet en deze keuze kan jaarlijks opnieuw worden gemaakt.

Versobering 30%-regeling grotendeels teruggedraaid

Per 1 januari 2024 werd de 30%-regeling versoerd naar een zogenoemde '30-20-10-regeling'. In de tweede nota van wijziging op het Belastingplan 2025 werd de 30-20-10-regeling echter grotendeels teruggedraaid. De aanpassingen bestaan uit twee maatregelen, die wij hieronder toelichten.

27%-regeling

In 2025 en 2026 blijft voor alle ingekomen werknemers een percentage van 30% gelden met een salarishoogte van €46.660 (2025). Vanaf 1 januari 2027 wordt de onbelaste vergoeding beperkt tot maximaal 27% van het fiscale loon.



Verhoging salarismnorm

De salarismnorm van de 30%-regeling wordt per 1 januari 2027 verhoogd van €46.660 (2025) naar €50.436. Voor werknemers onder de 30 jaar met een mastergraad in het wetenschappelijk onderwijs of een gelijkwaardige buitenlandse graad gaat de salarismnorm van €35.468 (2025) naar €38.388. Voor de jaren 2026 en 2027 worden de bedragen nog geïndexeerd door het kabinet.

Tip! Controleer regelmatig of het salaris van een werknemer nog voldoet aan de salarismnorm, zeker als deze per 2027 substantieel omhooggaat. Dit kan voorkomen dat werknemers onverwacht hun recht op de regeling verliezen of dat de werkgever de regeling onjuist toepast via de payroll.

Let op! Met deze maatregel komen vanaf 2027 minder werknemers in aanmerking voor de regeling. Daarnaast wordt voor sommige werknemers die nog wel in aanmerking komen de maximale vergoeding die zij belastingvrij mogen ontvangen lager.

De nieuwe regels zijn alleen van toepassing voor werknemers bij wie de 30%-beschikking op 1 januari 2024 of later voor het eerst is toegepast. Voor werknemers die voor 1 januari 2024 zijn gestart en bij wie de 30%-regeling is toegepast, blijven het percentage van 30% en de huidige geïndexeerde inkomensnormen gelden gedurende de looptijd van de 30%-regeling.

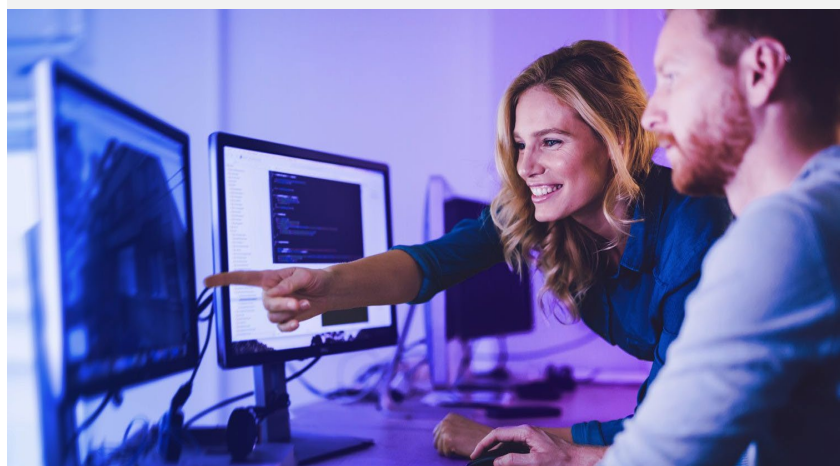
Schematisch ziet het overgangsrecht er als volgt uit:

Toepassing 30%-regeling	2025 en 2026	2027 en verder
Uiterlijk op 31 december 2023	30% en huidige salarismnorm	30% en huidige (geïndexeerde) salarismnorm
In 2024	30% en huidige salarismnorm	27% en huidige (geïndexeerde) salarismnorm
Vanaf 1 januari 2025	30% en huidige salarismnorm	27% en nieuwe (verhoogde) salarismnorm

Vanwege de verwevenheid van de 30%-regeling met de keuzeregeling partiële buitenlandse belastingplicht verwijzen wij je ook graag door naar het onderwerp 'Vervallen keuzeregeling partiële buitenlandse belastingplicht'.

Vervallen partiële buitenlandse belastingplicht

Het kabinet heeft geen wijzigingen aangebracht op het eerdere voorstel om de keuzeregeling partiële belastingplicht af te schaffen. Dit betekent dat de regeling per 1 januari 2025 definitief komt te vervallen. Als gevolg hiervan kunnen werknemers die in Nederland zijn komen wonen voor de dienstbetrekking en gebruikmaken van de 30%-regeling niet langer als niet-inwoner/buitenlandse belastingplichtige voor box 2 en box 3 worden behandeld. Werknemers die voor 2024 gebruikmaakten van de 30%-regeling kunnen echter nog profiteren van een overgangsregeling en blijven tot en met 2026 in aanmerking komen voor de partiële buitenlandse belastingplicht.



Let op! Het vervallen van de partiële buitenlandse belastingplicht gaat meteen in en heeft impact op de belastingpositie van werknemers. Op basis van jurisprudentie over goed werkgeverschap rust naar alle waarschijnlijkheid een verplichting op de werkgevers om de werknemers te informeren over de mogelijke fiscale consequenties.

Wist je dat? Werknemers met een 30%-beschikking krijgen vaak een uitnodiging om aangifte inkomstenbelasting te doen en zijn verplicht deze aangifte in te dienen. Onder bepaalde voorwaarden is het echter mogelijk om vrijstelling van de aangifteverplichting te krijgen en de belastingplicht via de loonadministratie af te wikkelen, de zogenoemde LB=IB-regeling. Hierdoor hoeven ingekomen werknemers geen aanvullende aangifte inkomstenbelasting meer te doen in Nederland.

Vanwege de verwevenheid met de 30%-regeling verwijzen wij je ook graag door naar het onderwerp '30%-regeling'.



Reparatie heffingslek zeevarenden

Het heffingslek dat voorkomt bij in het buitenland woonachtige zeevarenden wordt gerepareerd. Voor deze zeevarenden is geen inkomstenbelasting in Nederland verschuldigd als aan de volgende cumulatieve voorwaarden is voldaan:

1. Zij wonen in het buitenland.
2. Zij werken voor een Nederlandse inhoudingsplichtige.
3. Zij voeren hun werkzaamheden volledig buiten Nederland uit.
4. Het belastingverdrag ter voorkoming van dubbele belasting wijst het heffingsrecht over het loon aan Nederland toe.

Hierdoor wordt het heffingsrecht van Nederland niet geëffectueerd. Wanneer daarnaast de vrijstellingsmethode wordt toegepast om dubbele belasting te voorkomen, leidt dit tot een dubbele vrijstelling van belasting. In dergelijke gevallen draagt de werkgever conform het kennisgroepstandpunt van de Belastingdienst loonbelasting af, maar omdat de werknemer de dienstbetrekking geheel buiten Nederland vervult, is er geen inkomstenbelasting verschuldigd. In principe kunnen de werknemers de ingehouden loonbelasting niet verrekenen met de aanslag inkomstenbelasting. De inspecteur dient op grond van artikel 15 AWR de ingehouden loonbelasting – zo nodig ambtshalve – bij voor bezwaar vatbare beschikking te verrekenen.

Om te voorkomen dat het Nederlandse heffingsrecht niet kan worden geëffectueerd en daardoor sprake is van een dubbele vrijstelling, wordt in hoofdstuk 7 van de Wet IB 2001 vastgelegd dat de dienstbetrekking – zelfs wanneer deze volledig buiten Nederland wordt vervuld – geacht wordt in Nederland te zijn vervuld. Dit geldt specifiek voor situaties waarin het heffingsrecht over het loon aan Nederland is toegewezen op basis van een belastingverdrag of een andere internationale regeling.

Anticiperen op introductie thuiswerkdagen

In het Belastingplan 2025 wordt geanticipeerd op wijzigingen in belastingverdragen waarbij Nederland aanvullende afspraken maakt over het heffingsrecht met betrekking tot loon dat wordt toegerekend aan thuiswerkdagen. Hierdoor kan Nederland, wanneer het heffingsrecht over thuiswerkdagen die in het woonland worden doorgebracht op basis van een aangepast belastingverdrag aan Nederland als 'werkstaat' toekomt, dit heffingsrecht in alle gevallen effectueren.

Net zoals bij het eerder besproken onderwerp 'Reparatie heffingslek zeevarenden' wordt hier voorgesteld om in hoofdstuk 7 Wet IB 2001 op te nemen dat de dienstbetrekking – als deze geheel of gedeeltelijk buiten Nederland wordt vervuld – geacht in Nederland te zijn vervuld. Daarmee komt het heffingsrecht over de in het woonland gewerkte thuiswerkdagen toe aan Nederland.

Tip! Zorg ervoor dat de uitwerking van het van toepassing zijnde belastingverdrag is uitgezocht en dat duidelijk is welke voorkomingsmethodiek kan worden toegepast.

Verhoging maximumpremieloon voor de werknemersverzekeringen

De werkgeversbijdragen voor de premies werknemersverzekeringen zijn begrensd door het maximumpremieloon. Dit betekent dat over inkomens boven dat maximum geen premies voor werknemersverzekeringen meer verschuldigd zijn.

Het maximumpremieloon van 2024 bedroeg €71.628 en wordt voor 2025 verhoogd naar €75.860.

Voor werknemers die minstens het maximumpremieloon verdienen betekent deze verhoging dat de werkgever in 2025 over een hogere grondslag van €4.234 meer premies voor werknemersverzekeringen moet betalen.

Let op! Deze extra premieafdracht kan vooral bij grotere aantallen hoogbetaalde werknemers flink oplopen. Dat leidt tot hogere werkgeverslasten in het nieuwe jaar.

Tip! Over salarissen boven het maximumpremieloon zijn geen werknemersverzekeringen verschuldigd, maar wel andere werkgeverslasten zoals pensioenpremies. Uiteraard dient daarbij ook rekening gehouden te worden met de wettelijke pensioenbegrenzingsen.

Lage-inkomensvoordeel vervalt

Per 1 januari 2025 wordt het lage-inkomensvoordeel (LIV) afgeschaft. Daardoor ontvangen werkgevers geen tegemoetkoming meer in hun loonkosten voor bepaalde groepen werknemers. Dit belastingvoordeel was oorspronkelijk bedoeld om werkgevers aan te moedigen werknemers met een kwetsbare positie op de arbeidsmarkt in dienst te nemen en te behouden. Het is echter gebleken dat het LIV slechts een beperkte invloed op de kansen voor deze doelgroep heeft.

Het kabinet heeft aangekondigd dat de middelen die vrijkomen door de afschaffing van het LIV zullen worden ingezet voor andere maatregelen ter ondersteuning van lage-inkomensgroepen.

Contactpersonen



Ruth van Dorresteyn

Senior Tax Manager
Meijburg & Co
People Services

+31 (0)6 500 57 830
vandorresteyn.ruth@kpmg.com



Robert-Jan de Wit MSc

Director
Meijburg & Co
People Services

+31 (0)6 218 11 191
dewit.robert-jan@kpmg.com

De informatie in dit document is van algemene aard en is niet bedoeld om de omstandigheden van een bepaalde persoon of entiteit te beoordelen. Hoewel we ernaar streven om accurate en tijdige informatie te verstrekken, kan er geen garantie worden gegeven dat dergelijke informatie accuraat is op de datum waarop deze wordt ontvangen of dat deze accuraat zal blijven in de toekomst. Zonder professioneel advies en na een grondig onderzoek van de specifieke situatie dient niemand te handelen op basis van dergelijke informatie.

Meijburg & Co is een Nederlandse maatschap van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij de wereldwijde KPMG organisatie van onafhankelijke entiteiten verbonden aan KPMG International Limited, een Engelse private company limited by guarantee. De algemene voorwaarden van Meijburg & Co, gedeponeerd bij de Kamer van Koophandel, zijn jegens een ieder van toepassing op alle door Meijburg & Co te verrichten werkzaamheden en te verlenen diensten. De algemene voorwaarden zijn te vinden op de website van Meijburg & Co (<http://www.meijburg.nl/algemenevoorwaarden>) en worden op verzoek toegestuurd.