



2025 | Toelichting
Jaarstukken en winst uit onderneming

25
F

Belastingdienst

INHOUD

TOELICHTING JAARSTUKKEN

1 Gegevens onderneming

Winst-en-verliesrekening

2 Opbrengsten

4 Personeelskosten

5 Afschrijvingen

8 Overige bedrijfskosten

12 Buitengewone baten

13 Buitengewone lasten

Balans

16 Immateriële vaste activa

17 Materiële vaste activa

18 Financiële vaste activa

19 Voorraden

21 Effecten

24 Ondernemingsvermogen

26 Voorzieningen

27 Langlopende schulden

32 Aandeel in het kapitaal

33 Winsttaandeel

36 Willekeurige afschrijvingen

41 Onderneming met agrarische activiteiten

43 Materiële vaste activa

49 Berekening maximumverliesbepaling bij medegerechtigdheid

50 Winst uit zeescheepvaart volgens de tonnageregeling

52 Privé-onttrekkingen in natura/goederen 11

53 Onttrekking privégebruik woning 11

54 Onttrekking privégebruik auto 11

59 Specificatie aftrek om dubbele belasting te voorkomen volgens de vrijstellingsmethode 12

60 Specificatie aftrek om dubbele belasting te voorkomen volgens de verrekeningsmethode 13

61 Toepassing van een bilateraal verdrag, de Belastingregeling voor het Koninkrijk of het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 13

TOELICHTING WINST UIT ONDERNEMING 13

3 Winst uit onderneming: vrijgestelde winstbestanddelen 13

4 Winst uit onderneming: kosten en lasten die niet of gedeeltelijk niet aftrekbaar zijn 14

5 Winst uit onderneming: winst uit zeescheepvaart volgens de tonnageregeling 14

6 Winst uit onderneming: investeringsregelingen 15

8 Winst uit onderneming: saldo fiscale winstberekening 16

9 Winst uit onderneming: medegerechtigde in een onderneming 16

11 Winst uit onderneming: ondernemersaftrek 16

12 Belastbare winst uit onderneming 18

TOELICHTING JAARSTUKKEN

1 Gegevens onderneming

1a Volgnummer onderneming

Had de overledene meerdere ondernemingen? Dan geeft u iedere onderneming een opvolgend nummer. Begin met volgnummer 001. U moet voor elke onderneming een jaarstukkendeel invullen. Vul bij de berekening van de belastbare winst (vraag 12b in de aangifte) het ondernemingsvermogen in van alle ondernemingen samen.

Hebt u meer jaarstukken nodig?

Bel dan de BelastingTelefoon voor nabestaanden: 0800 – 235 83 54.

Voorbeeld

De overledene had een vof en een eenmanszaak. Voor de inkomsten uit het samenwerkingsverband zijn alleen op het niveau van het samenwerkingsverband een winst-en-verliesrekening en een balans opgemaakt.

Wat moet ik in dit geval doen?

- Vraag een extra jaarstukkendeel aan bij de BelastingTelefoon voor nabestaanden: 0800 – 235 83 54.
- Vul het jaarstukkendeel van de aangifte in voor de vof.
- Specificeer in het jaarstukkendeel van de vof bij vraag 32 en vraag 33 (*Specificatie kapitaal- en winstaandeel*) het kapitaal- en winstaandeel in de vof. Hiermee herleidt u de cijfers van de vof naar de persoonlijke aangifte.
- Vul het jaarstukkendeel van de aangifte in voor de eenmanszaak.
- Combineer in de aangifte bij de vragen 8a en 8d het aandeel van de overledene in de vof en de gegevens van de eenmanszaak. Deze hebt u ingevuld in het andere deel van de jaarstukken van de aangifte bij stap 2.

1d Ondernemingsvorm

Samenwerkingsverband

Hieronder vallen samenwerkingsverbanden, zoals een vof, maatschap en cv. Was de overledene medegerechtigde in het vermogen van een onderneming, als commanditair vennoot in een besloten commanditaire vennootschap (cv)? Dan moet u de winst-en-verliesrekening én de balans helemaal invullen.

1e Medegerechtigde in onderneming of geldverstrekker

Medegerechtigde in onderneming

Was de overledene medegerechtigde in een onderneming of geldverstrekker aan een onderneming en had de overledene resultaat uit die onderneming? Dan beschouwen wij dit als winst uit onderneming. De overledene mag dan niet gebruikmaken van bepaalde faciliteiten, zoals de ondernemersaftrek. In deze toelichting wordt bij elke faciliteit aangegeven of de overledene er als medegerechtigde recht op heeft.

Medegerechtigde

De overledene was medegerechtigde in een onderneming als hij bijvoorbeeld commanditair vennoot was in een commanditaire vennootschap.

Geldverstrekker

Leende de overledene geld aan een ondernemer en werd dit gebruikt als eigen vermogen van de onderneming? Of is de vergoeding voor de lening sterk afhankelijk van de winst van de onderneming? Dan geeft u de opbrengst aan als winst uit onderneming.

1f Invulmethode balans en winst-en-verliesrekening bij samenwerkingsverbanden

U kunt 2 invulmethoden gebruiken voor de balans en winst-en-verliesrekening bij samenwerkingsverbanden.

Methode 1: Samenwerkingsverband met jaarstukken op persoonlijk niveau

Vult u de balans en de winst-en-verliesrekening op persoonlijk niveau in? Ga dan uit van het aandeel van de vennoot of maat in het samenwerkingsverband. Het aandeel in het samenwerkingsverband neemt u in dit geval per rubriek op. Had de overledene buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen? Dan neemt u dat op in de persoonlijke balans en winst-en-verliesrekening.

Methode 2: Samenwerkingsverband met jaarstukken van het hele samenwerkingsverband met herleiding van kapitaal- en winstaandeel op persoonlijk niveau

Vult u de balans en de winst-en-verliesrekening op het niveau van het samenwerkingsverband in? Geef dan de verdeling per vennoot of maat aan in de herleidingsvragen van het kapitaal- en winstaandeel. Zie vraag 32 en vraag 33.

Buitenvennootschappelijk vermogen

Had de overledene buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen? Kruis dan het vakje buitenvennootschappelijk vermogen aan. Dit vermogen vult u in op een apart jaarstukkendeel.

Voorbeeld

De overledene had buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen en de onderneming maakte deel uit van een samenwerkingsverband, namelijk een maatschap.

Wat moet ik in dit geval doen?

- Vraag extra jaarstukken aan bij de BelastingTelefoon voor nabestaanden: 0800 – 235 83 54.
- Vul het jaarstukkendeel van de aangifte in voor de maatschap.
- Specificeer in het jaarstukkendeel van de maatschap bij vraag 32 en vraag 33 (*Specificatie kapitaal- en winstaandeel*) het kapitaal- en winstaandeel in de maatschap. Hiermee herleidt u de cijfers van de maatschap naar de persoonlijke aangifte.
- Vul het jaarstukkendeel van de aangifte in voor het buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen.
- Combineer in de aangifte bij de vragen 8a en 8d het aandeel van de overledene in de maatschap en de gegevens van het buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen van de overledene. Deze hebt u ingevuld in het andere deel van de jaarstukken van de aangifte bij stap 2.

Let op!

Alleen bij methode 2 vult u het buitenvennootschappelijk vermogen in op een apart jaarstukkendeel van de aangifte voor buitenvennootschappelijk vermogen.

1h Boekjaar onderneming

Was het boekjaar gelijk aan het kalenderjaar? Vul dan de begin- en einddatum van het kalenderjaar in. Week het boekjaar juist af van het kalenderjaar? Vul dan de begin- en einddatum in van het gebruikte boekjaar.

1j Wijziging waarderingssstelsel van activa en/of passiva

Het gaat om wijzigingen in balansposten. Bijvoorbeeld een wijziging in het systeem van:

- voorraadwaardering

Bijvoorbeeld vervanging van een systeem van waardering op kostprijs of lagere marktwaarde door een ijzeren voorraadstelsel.

- afschrijving

Bijvoorbeeld vervanging van een systeem van lineaire afschrijving door een systeem van afschrijving naar boekwaarde.

Let op!

Een wijziging van het waarderingssstelsel is alleen toegestaan als goed koopmansgebruik dit rechtvaardigt. Met goed koopmansgebruik bedoelen wij zoiets als de boekhouding op een algemeen geaccepteerde manier voeren. Daarbij hoort onder andere dat de boekhouding waarheidsgetrouw is en past bij het type onderneming.

Ook het nieuwe waarderingssstelsel moet in overeenstemming zijn met goed koopmansgebruik. De stelselwijziging mag niet willekeurig zijn of alleen gericht zijn op het behalen van incidenteel fiscaal voordeel. Had de overledene eenmaal een methode gekozen? Dan moest hij deze de opvolgende jaren ook gebruiken.

1k Willekeurige afschrijving

Willekeurige afschrijving wil zeggen dat een ondernemer naast de gebruikelijke afschrijving zelf bepaalt hoe en wanneer hij een bedrijfsmiddel afschrijft. Dit geldt voor bepaalde bedrijfsmiddelen, zoals milieu-investeringen. De boekwaarde van het bedrijfsmiddel mag niet lager zijn dan de restwaarde. Meer informatie over willekeurige afschrijving van milieuvriendelijke investeringen vindt u in de brochure *Milieulijst*. Op rvo.nl kunt u deze brochure downloaden.

Een startende ondernemer kan ook zelf bepalen hoe en wanneer hij bedrijfsmiddelen afschrijft die hij in de startfase van zijn onderneming koopt. Hij moet dan wel voldoen aan enkele voorwaarden.

1l Privéstortingen en onttrekkingen van activa

Hebt u de vraag met 'Ja' beantwoord? Omschrijf dan bij *Specificatie bij vraag 1l* de activa die de overledene heeft ingebracht of heeft onttrokken.

1m Privéstortingen van onroerende zaken

Hebt u de vraag met 'Ja' beantwoord? Omschrijf dan bij *Specificatie bij vraag 1m* de onroerende zaken die de overledene vanuit zijn privévermogen heeft ingebracht.

1n Onttrekkingen van onroerende zaken

Hebt u de vraag met 'Ja' beantwoord? Omschrijf dan bij *Specificatie bij vraag 1n* de onroerende zaken die de overledene heeft onttrokken.

1o Schadeloosstelling

Hebt u de vraag met 'Ja' beantwoord? Vul dan ook vraag 30 in.

1p Doorschuiving

Doorschuiven betekent dat een onderneming of een gedeelte daarvan wordt overgedragen aan een ander, zonder dat een eindafrekening over de stakingswinst plaatsvindt. In de volgende situaties kan een ondernemer (een gedeelte van) zijn onderneming (onder voorwaarden) doorschuiven en een eindafrekening voorkomen:

- De ondernemer is overleden en zijn erfgenamen gaan verder met de onderneming.
- Het huwelijk van de ondernemer werd ontbonden.
- De ondernemer droeg zijn onderneming over aan een andere ondernemer uit het samenwerkingsverband met wie hij al minimaal 36 maanden had samengewerkt.
- De onderneming kreeg een doorstart.
- De ondernemer bracht zijn gehele onderneming in een eigen bv in.
- De ondernemer droeg zijn onderneming over aan een werknemer die al minimaal 36 maanden bij hem in loondienst was.

Hebt u de vraag met 'Ja' beantwoord? Vul dan ook de vragen in bij *Specificatie bij vraag 1p*.

1q Agrarische activiteiten

Een onderneming met agrarische activiteiten is een bedrijf dat is gericht op het maken van producten van akkerbouw, weidebouw of tuinbouw. Daarbij horen ook fruitteelt en het kweken van bomen, bloemen, bloembollen en paddenstoelen. Bij een veehouderij hoort daar ook het fokken, mesten of houden van dieren bij. Dit moet wel gericht zijn op het verbruik door de consument. Ook binnenvisserij en visteelt gelden als een agrarisch bedrijf. Dit geldt niet voor een dierentuin of hertenkamp.

Hebt u de vraag met 'Ja' beantwoord? Vul ook vraag 41 t/m vraag 46 in.

Winst-en-verliesrekening

2 Opbrengsten

2a Netto-omzet

Meestal bestaat de netto-omzet uit het totale bedrag aan leveringen en/of diensten die in het boekjaar zijn verricht.

2c Geactiveerde productie voor het eigen bedrijf

Vul hier de opbrengsten in die de overledene heeft behaald uit geactiveerde productie voor zijn eigen bedrijf. Geactiveerde productie is de productie van bedrijfsmiddelen voor het eigen bedrijf van de overledene. Bijvoorbeeld het maken en onderhouden van machines die alleen binnen het bedrijf worden gebruikt.

4 Personeelskosten

4a Lonen en salarissen

Vul het totale bedrag aan brutolonen in. Doe dit volgens de verzamelloonstaat in de boekhouding. Heeft de overledene ziektegeden of soortgelijke bedragen ontvangen? Trek die dan af van het totaalbedrag.

4b Arbeidsbeloning aan fiscale partner

Vul de vergoeding in voor arbeid door de fiscale partner van de overledene. Was deze vergoeding lager dan € 5.000? Dan moet u het afgetrokken bedrag bijtellen in de fiscale winstberekening (zie vraag 8 in de aangifte).

4e Overige personeelskosten

Bij overige personeelskosten vult u kosten in die de overledene voor zijn personeel maakte. Bijvoorbeeld:

- kosten van voorzieningen voor het personeel (zoals kinderopvang)
- bijdragen aan personeelsfondsen of -feesten
- verstrekte onkostenvergoedingen (als deze niet onder lonen zijn opgenomen)
- reis-, verblijf- en representatiekosten. Dit zijn bijvoorbeeld kosten voor dienstreizen en verblijf tijdens die reizen.

4f Ontvangen uitkeringen en subsidies

Hiermee bedoelen wij subsidies en uitkeringen die aan 2 voorwaarden voldoen:

- Ze zijn rechtstreeks aan de overledene betaald.
- Ze waren bedoeld om de arbeidsparticipatie te bevorderen van langdurig werklozen, inwoners met een migratieachtergrond of mindervalide mensen.

5 Afschrijvingen

Het gaat hier om afschrijvingen op bedrijfsmiddelen. Zie uitleg bij vraag 17 voor een omschrijving van het begrip bedrijfsmiddelen. De jaarlijkse afschrijving is het deel van de aanschaf- of voortbrengingskosten dat nog niet is afgeschreven en dat u aan het boekjaar kunt toerekenen.

5a Goodwill

De afschrijving op goodwill is maximaal 10% van de (oorspronkelijke) aanschafkosten. Dit geldt op jaarbasis. Op een bedrijfsmiddel dat halverwege een jaar wordt aangeschaft, mag u daarom slechts de helft van het maximum toelaatbare afschrijvingsbedrag afschrijven.

5c Gebouwen en terreinen

Voor de afschrijving op (bedrijfs)gebouwen zijn er aanvullende beperkingen. Zie de uitleg bij vraag 17a.

8 Overige bedrijfskosten

8a Autokosten en transportkosten

Vul hier de auto- en transportkosten van de onderneming in.

Let op!

Waren er in 2025 (bestel)auto's aanwezig in de onderneming? Bijvoorbeeld in eigendom, lease of huur? En was het mogelijk om 1 of meer van deze auto's privé te gebruiken? Dan moet u ook vraag 54 invullen.

8b Huisvestingskosten

Had de overledene een werkruimte in zijn privéwoning? Dan zijn de kosten daarvan meestal niet aftrekbaar. In een aantal situaties zijn deze kosten wel aftrekbaar. Kijk op belastingdienst.nl voor meer informatie.

8e Andere kosten

Premies betaald aan een bedrijfstakpensioenfonds of beroepspensioenregeling

Nam de overledene als ondernemer deel in een verplicht bedrijfstakpensioenfonds? Dan mag u (een deel van) de verplichte premies aftrekken die de overledene in 2025 aan het pensioenfonds heeft betaald. Voorwaarde is dat de pensioenopbouw in 2025 niet hoger was dan 1,875% van het pensioengevend inkomen volgens het middelloonstelsel. Dit pensioengevend inkomen mag maximaal € 137.800 zijn.

Naast verplichte premies mag u premies aftrekken die betaald werden als vrijwillige aanvulling op de bedrijfstak- en beroepspensioenregeling. De aftrekbare premie in een jaar is maximaal een derde van de verschuldigde verplichte premies voor de pensioenregeling.

Op belastingdienst.nl vindt u meer informatie over de aftrek van betaalde premies voor een bedrijfstakpensioenfonds of bedrijfstak- en beroepspensioenregeling.

12 Buitengewone baten

12b Opheffing positieve terugkeerreserve

De positieve terugkeerreserve neemt u alleen in de winst op als de onderneming gestaakt wordt. Als een gedeelte van de onderneming wordt gestaakt, neemt u een evenredig deel van de positieve terugkeerreserve in de winst op.

13 Buitengewone lasten

Het gaat hier om de resultaten die niet voortkomen uit de gewone bedrijfsvoering.

13a Afboeking herinvesteringsreserve op gekochte activa

Situatie waarin u de boekwinst die de overledene heeft behaald bij de eerdere verkoop van een bedrijfsmiddel, hebt afgeboekt op de aanschafprijs van het nieuwe bedrijfsmiddel. Vul hier het bedrag in waarmee de aanschafprijs van het nieuwe bedrijfsmiddel is afgeboekt.

13b Opheffing negatieve terugkeerreserve

U mag alleen de negatieve terugkeerreserve aftrekken van de winst als de onderneming wordt gestaakt.

16 Immateriële vaste activa

Immateriële vaste activa zijn activa die niet tastbaar zijn. Bijvoorbeeld: computersoftware, goodwill, octrooien en patenten.

Vul de immateriële vaste activa in als de overledene hiervoor betaald heeft of nog moet betalen. Hierbij wordt onderscheid gemaakt in aanschaf- en voortbrengingskosten en de boekwaarde aan het begin en het einde van het jaar. In principe brengt u in de volgende jaren de immateriële vaste activa in door afschrijving van de winst.

16a Goodwill

Overgenomen goodwill is een bedrijfsmiddel waarop u maximaal 10% per jaar mag afschrijven.

17 Materiële vaste activa

Bedrijfsmiddelen zijn zaken of voorwerpen die als duurzame kapitaalgoederen het vaste kapitaal van het bedrijf vormen. Bijvoorbeeld:

- grond en gebouwen
- machines en installaties
- transportmiddelen en computers

Bedrijfsmiddelen zijn dus geen goederen waarvan de kosten lopende uitgaven van de onderneming zijn en geen goederen die bestemd zijn voor omzet.

Kosten van aanschaf, voortbrenging en verbetering van bedrijfsmiddelen

U rekent tot de aanschafprijs onder andere de kosten van het bedrijfsklaar maken van het bedrijfsmiddel en alle kosten die verbonden zijn met de aanschaf.

Kosten van verbetering van het bedrijfsmiddel moet u op de balans activeren en vervolgens afschrijven. Bijvoorbeeld: de kosten van verbetering van een gehuurd gebouw voor rekening van de huurder, moet de huurder zelf activeren en afschrijven.

Hoe waardeert u bedrijfsmiddelen?

U waardeert bedrijfsmiddelen en andere bezittingen tegen de aanschafprijs min de afschrijving. Dit geldt niet als u aannemelijk maakt dat de bedrijfswaarde duurzaam lager is dan de boekwaarde die is ontstaan. Omstandigheden die al bekend waren bij het investeren in een bedrijfsmiddel, geven geen aanleiding voor een afwaardering naar een lagere bedrijfswaarde. De bedrijfswaarde (going-concernwaarde) is de waarde van het object onder de geldende omstandigheden.

Investeren in een bedrijfsmiddel en herinvesteringsreserve

Heeft de overledene een bedrijfsmiddel gekocht en verkocht waarvoor een herinvesteringsreserve is gevormd? Dan moet u de boekwinst afboeken op de prijs van het aangeschafte bedrijfsmiddel. Het aangeschafte bedrijfsmiddel boekt u tegen de waarde na afboeking van de herinvesteringsreserve. Bij het berekenen van de afschrijving van dit bedrijfsmiddel gaat u uit van de waarde na afboeking.

Het is niet toegestaan zoveel boekwinst op de aanschafkosten van het nieuwe bedrijfsmiddel af te boeken, dat de boekwaarde van het aangeschafte bedrijfsmiddel lager wordt dan de boekwaarde van het verkochte bedrijfsmiddel waarvoor de herinvesteringsreserve is gevormd.

Kreeg de overledene een verzekeringsuitkering voor een verdwenen of beschadigd bedrijfsmiddel? Dan mag u de eventuele boekwinst gebruiken als afboeking op de kostprijs van een nieuw bedrijfsmiddel. Ook dan mag de boekwaarde van het nieuwe bedrijfsmiddel niet lager zijn dan de boekwaarde van het oude bedrijfsmiddel. De afschrijving tot aan de bodemwaarde heeft geen invloed op het afboeken van de herinvesteringsreserve op een vervangend gebouw. Door de afboeking kan daarom de boekwaarde van een gebouw onder de bodemwaarde komen te liggen.

Bodemwaarde

Het begrip bodemwaarde is een fiscaal begrip. Het heeft niets te maken met de waarde van de grond. Het is ook niet helemaal hetzelfde als de restwaarde.

Tot en met 2023 was de bodemwaarde van een bedrijfspand afhankelijk van de bestemming van het gebouw (verhuur of eigen gebruik). Vanaf 2024 is de bodemwaarde voor bedrijfspanden gelijk aan de WOZ-waarde.

Er is een overgangsregeling voor gebouwen waarop u nog geen 3 jaar hebt afgeschreven.

Heeft de overledene vóór 1 januari 2024 een gebouw in eigen gebruik genomen? En is op dat gebouw nog geen 3 jaar afgeschreven? Dan mag u tot 3 jaar na het in gebruik nemen van het gebouw nog rekening houden met 50% van de WOZ-waarde als bodemwaarde.

Afwaardering naar een lagere bedrijfswaarde blijft wel mogelijk. Omstandigheden die al bekend waren bij het investeren in een bedrijfsmiddel, zijn geen aanleiding voor een afwaardering naar een lagere bedrijfswaarde.

Afschrijving

Omdat bedrijfsmiddelen meerdere jaren meegaan, mag u niet alle kosten aftrekken in het jaar van aanschaf. In plaats daarvan moet u afschrijven. Dat betekent dat u de kosten verdeelt over de jaren waarin u het bedrijfsmiddel gebruikt. Elk jaar kunt u dus een deel van de kosten aftrekken. Het verschil tussen de aanschafwaarde en de restwaarde is de afschrijving. Deze spreidt u uit over de jaren waarin het bedrijfsmiddel gebruikt wordt voor de onderneming van de overledene.

De restwaarde is het geschatte verkoopbedrag van het bedrijfsmiddel aan het einde van de gebruiksduur. Er zijn verschillende afschrijvings-systemen. De meest gebruikelijke is de afschrijving op basis van een vast percentage van de aanschafwaarde, min de restwaarde. U boekt dan de aanschafwaarde min de restwaarde in gelijke delen jaarlijks van de winst af.

Gaat het om afschrijving van een bedrijfsmiddel dat in de 1e jaren nuttiger is dan in latere jaren? Dan mag u in de 1e jaren meer afschrijven dan in de latere jaren. Dit kan door elk jaar een vast percentage van de boekwaarde af te schrijven tot op de restwaarde. U moet wel rekening houden met de maximaal toegestane afschrijving van 20% van de oorspronkelijke aanschaf- of voortbrengingskosten.

Voorbeeld

De overledene kocht een machine. De aanschafprijs was € 30.000, de vermoedelijke gebruiksduur is 10 jaar en de restwaarde na 10 jaar is € 5.000. Berekening van de afschrijving: $(€ 30.000 - € 5.000) : 10 = € 2.500$ per jaar. Als u een bedrijfsmiddel maar een deel van het jaar hebt gebruikt dan mag u alleen over dat deel afschrijven. Voorbeeld: als u de machine op 1 oktober hebt gekocht, mag u over dat jaar afschrijven: $3/12 \times € 2.500 = € 625$.

17a (Bedrijfs)gebouwen en (bedrijfs)terreinen

De normale jaarlijkse afschrijving op gebouwen is beperkt. Is het deel van de boekwaarde van het gebouw hoger dan de bodemwaarde? Dan mag u alleen op dat deel afschrijven.

Bepaal de afschrijving op basis van de (vermoedelijke) gebruiksduur en de (geschatte) restwaarde. Voor (bedrijfs)gebouwen gaan we uit van een gebruiksduur van 30 à 50 jaar. U mag alleen op een gebouw afschrijven als de boekwaarde hoger is dan de bodemwaarde en de afschrijving maximaal het verschil daartussen bedraagt.

Willekeurige afschrijving milieubedrijfsmiddelen

De beperking op afschrijving gebouwen geldt niet voor gebouwen die als milieubedrijfsmiddel zijn gekwalificeerd. De boekwaarde voor zo'n gebouw mag dalen beneden de bodemwaarde. Milieubedrijfsmiddelen kunt u in 2025 voor 75% willekeurig afschrijven. Op het restant past u de normale afschrijving toe. (Bedrijfs)terreinen slijten niet. Daarom mag u daar niet op afschrijven. U mag wel afschrijven op verbeteringen aan de (bedrijfs)terreinen, zoals drainage, damwanden en dergelijke.

Gebouwen die als milieubedrijfsmiddel zijn gekwalificeerd vindt u in de Milieulijst. Op rvo.nl kunt u deze downloaden.

17b Machines en installaties

Bepaal de afschrijving op basis van de (vermoedelijke) gebruiksduur en de (geschatte) restwaarde. De gebruiksduur van machines en installaties hangt sterk af van de aard en de mate van slijtage of veroudering. Hiervoor is geen vuistregel te geven.

18 Financiële vaste activa

Vermeld hier:

- langlopende hypothecaire- of andere vorderingen
- effecten die de overledene niet als belegging hield (effecten die de overledene wel als belegging hield vallen onder vraag 21)
- overige (hypothecaire) vorderingen

Vul het nominale bedrag en de boekwaarde in. Deze boekwaarde kan afwijken van het nominale bedrag als het gaat om vorderingen in vreemde valuta of om (gedeeltelijk) niet-inbare vorderingen.

19 Voorraden

Voorraden zijn zaken die in een bedrijf aanwezig zijn om te bewerken of te verkopen en die bestemd zijn voor de omzet. Hierin onderscheiden voorraden zich van bedrijfsmiddelen en andere bezittingen.

19b Onderhanden werk

Het gaat hierbij om langlopende projecten en opdrachten. Bijvoorbeeld een bouwwerk waaraan langere tijd wordt gewerkt.

In de kostprijs neemt u alle direct toerekenbare kosten mee zoals lonen, materialen, kosten en afschrijving van gebruikte machines, energie en werk door derden. Ook moet u het constante deel van de algemene kosten in de waardering opnemen, zoals loonkosten van de algemene leiding en huisvestingskosten. Tot slot moet u (een evenredig deel van) de winststopslag activeren.

Wij hebben met het bedrijfsleven afspraken gemaakt over waardering van onderhanden werk. Op belastingdienst.nl kunt u deze *Uitwerking waardering onderhanden werk* downloaden.

21 Effecten

21a Effecten

Vul de effecten in die zijn aangeschaft met tijdelijk overtollige liquiditeiten. Effecten die gekocht zijn met duurzaam overtollige liquiditeiten horen bij het privévermogen.

24 Ondernemingsvermogen

24a Egalisatiereserve

Voor kosten en lasten van de bedrijfsuitoefening van dit boekjaar, die pas in een later jaar tot een piek in de uitgaven leiden, mag een zogenoemde egalisatiereserve worden gevormd. Denk bijvoorbeeld aan onderhoudskosten aan gebouwen en schepen, waarbij het daadwerkelijke onderhoud periodiek in de loop van een aantal jaren plaatsvindt.

Het bedrag dat de overledene mocht reserveren, hangt af van de verwachte hoogte van de toekomstige kosten en van het tijdstip waarop hij de kosten maakte. U moet dus een redelijke schatting maken. Blijkt achteraf dat de schatting te hoog is uitgevallen? Neem het overschot dan op in de winst.

De jaarlijkse toevoeging hoeft niet altijd gelijk te zijn. Deze kan bijvoorbeeld wijzigen als de kosten zijn gestegen in het jaar van toevoeging, of als de periode verandert. Maar u mag geen rekening houden met eventuele toekomstige kostenstijgingen.

De overledene mocht een aparte reserve vormen per bedrijfsmiddel. Ook kon hij een reserve vormen per object, bijvoorbeeld voor onderhoud dat eens in de 10 jaar gebeurt en onderhoud dat eens in de 15 jaar wordt uitgevoerd. In de balans vermeldt u de boekwaarde van het totaal van de afzonderlijke egalisatiereserves.

Samenwerkingsverband

Maakte de overledene deel uit van een samenwerkingsverband? Dan moet u de wijziging in de egalisatiereserve opgeven naar rato van het aandeel in het samenwerkingsverband.

24b Herinvesteringsreserve

In de herinvesteringsreserve mag de boekwinst op bedrijfsmiddelen worden opgenomen. Voorwaarde is dat er op de balansdatum een voornemen tot herinvesteren in een bedrijfsmiddel is. De boekwinst is in het saldo van de fiscale winstberekening opgenomen. Door de boekwinst aan de herinvesteringsreserve toe te voegen en deze toevoeging van het saldo van de fiscale winstberekening af te trekken, voorkomt u dat er direct belasting wordt geheven over die boekwinst.

Vindt de herinvestering plaats, dan boekt u de gereserveerde boekwinst als een 1e afboeking op de aanschafprijs van het aangeschafte bedrijfsmiddel. Door de afboeking mag de boekwaarde van het nieuwe bedrijfsmiddel niet lager worden dan de boekwaarde van het vervreemde bedrijfsmiddel op het moment van vervreemding. De 1e afboeking verlaagt de afschrijvingsbasis van het nieuwe bedrijfsmiddel.

Als er geen voornemen tot herinvesteren meer is, voegt u de reserve toe aan de winst. Doe dit uiterlijk in het 3e jaar dat volgt op het jaar waarin de reserve is gevormd.

Deze termijn van 3 jaar kan alleen worden verlengd als:

- voor de herinvestering een langer tijdvak nodig is
 - de herinvestering door bijzondere omstandigheden is vertraagd
- Voorwaarde: de uitvoering van de aanschaffing of voortbrenging is al gestart.

Ook deze onttrekking aan de herinvesteringsreserve moet u bij het saldo van de fiscale winstberekening tellen. Zo vindt alsnog belastingheffing over de boekwinst plaats.

Samenwerkingsverband

Maakte de overledene deel uit van een samenwerkingsverband?

Dan moet u de wijziging in de herinvesteringsreserve opgeven naar rato van het aandeel in het samenwerkingsverband.

24c Oudedagsreserve

Als ondernemer voor de inkomstenbelasting mocht de overledene jaarlijks een deel van de winst reserveren voor zijn oudedagsvoorziening. Dat gereserveerde deel heet de oudedagsreserve.

Sinds 2023 is het niet meer mogelijk om een bedrag toe te voegen aan de oudedagsreserve.

Staat er een oudedagsreserve op de balans? Dan blijven de regels gelden rond het afwikkelen.

Let op!

De afname van de oudedagsreserve vormt geen onderdeel van de winst die wordt bepaald volgens de winst-en-verliesrekening. Door het invullen van vraag 7g in de aangifte verwerken wij de afname in de belastbare winst uit onderneming.

Saldo oudedagsreserve bij 'Fiscaal: ondernemingsvermogen'

De berekende afname oudedagsreserve verwerkt u als volgt bij vraag 24e: 'Fiscaal: ondernemingsvermogen':

Afname van de oudedagsreserve:

- Verminder het bedrag van de oudedagsreserve in de specificatie 'Fiscaal: ondernemingsvermogen'.
- Verhoog het bedrag van het eigen vermogen (exclusief de fiscale reserves) in de specificatie 'Fiscaal: ondernemingsvermogen' met hetzelfde bedrag.

Samenwerkingsverband

Maakte de overledene deel uit van een samenwerkingsverband?

Dan moet u een wijziging in de oudedagsreserve opgeven die overeenkomt met zijn aandeel hierin.

Wanneer neemt de reserve af of verdwijnt de reserve?

Neemt de oudedagsreserve af? Dan is de winst groter. Het bedrag van de afname van de reserve of het bedrag waarmee de reserve verdwijnt, wordt namelijk aan de winst toegevoegd.

In de volgende situaties neemt de oudedagsreserve af:

- Bij aankoop van een lijfrente voor een inkomensvoorziening met het verzoek aan ons de oudedagsreserve met dat bedrag te laten afnemen.
- Het bedrag van de oudedagsreserve is hoger dan het ondernemingsvermogen terwijl:
 - de overledene vóór de overlijdensdatum zijn onderneming geheel of gedeeltelijk heeft gestaakt, of
 - de overledene op 1 januari van het kalenderjaar de AOW-leeftijd had, of
 - de overledene in de kalenderjaren 2025 en 2024 niet voldeed aan het urencriterium (zie deze toelichting bij vraag 11 op bladzijde 17).

Vul de stand van de oudedagsreserve aan het eind en begin van het boekjaar in.

Afrekenen over de waarde van de oudedagsreserve is niet nodig als de partner van de overledene de onderneming voortzet en de waarde van de reserve niet hoger is dan het ondernemingsvermogen.

26 Voorzieningen

26a Garantievoorziening

Bestaat op de balansdatum een reële kans dat de onderneming zal worden aangesproken voor een verleende garantie? Dan mag u daarvoor een voorziening opvoeren. De grootte van de voorziening kunt u meestal bepalen aan de hand van de bedragen waarvoor de onderneming in het verleden is aangesproken. Vul in dat geval ook de specificatie bij vraag 39 in.

26b Overige voorzieningen

Specificeer de voorzieningen die u invult bij vraag 40.

Let op!

Het totaal van de bedragen die u in de specificatie (vraag 40) invult bij *Bedrag voorziening einde boekjaar* moet gelijk zijn aan het bedrag dat u eerder hebt ingevuld in de fiscale balans: passiva, bij *Boekwaarde einde boekjaar*.

27 Langlopende schulden

U splitst de schulden op basis van de gevraagde categorieën.

Bij rentedragende schulden vult u het nominale bedrag in. Als het gaat om renteloze schulden of schulden met een zeer lage rente, moet u de schuld waarden alsof de overledene een gebruikelijke rente verschuldigd zou zijn.

32 Aandeel in het kapitaal

32a Aandeel in het kapitaal volgens contract

Vul het aandeel van de overledene in het totale kapitaal van het samenwerkingsverband in. Ga hierbij uit van de samenwerkingsovereenkomst.

32b Overig aandeel in het kapitaal

Vul hier het overige aandeel van de overledene in. Dus het deel van het totale kapitaal dat buiten de samenwerkingsovereenkomst valt.

33 Winsttaandeel

33a Vergoeding voor arbeid

Vul de vergoeding voor arbeid in die de overledene ontving uit het samenwerkingsverband.

33b Overige vergoedingen

Vul de overige vergoedingen in die de overledene ontving uit het samenwerkingsverband. Bijvoorbeeld een vergoeding voor kapitaalinbreng.

33c Verdeling restant winst

Vul het aandeel van de overledene in het restant van de winst uit het samenwerkingsverband in. Dit is dus het deel dat overblijft na uitkering van de vergoeding voor arbeid (vraag 33a) en de overige vergoedingen (vraag 33b).

36 Willekeurige afschrijvingen

De willekeurige afschrijving geldt alleen voor bepaalde milieubedrijfsmiddelen (de VAMIL-regeling) en voor startende ondernemers. Op belastingdienst.nl vindt u meer informatie over willekeurige afschrijvingen.

41 Onderneming met agrarische activiteiten

41a Omschrijving aard onderneming

Vul de agrarische activiteiten in die de onderneming in dit boekjaar heeft uitgevoerd. U kunt meerdere activiteiten invullen. Maak een keuze uit de volgende categorieën:

- bloembollen- en -knollenkwekerij
- pluimvee- en gevogeltefokkerij
- rundvee- en kleinveefokkerij
- groentekwekerij
- akkerbouw
- varkensfokkerij

Staat de juiste categorie er niet bij? Vul dan 'overig' in.

41b Was er sprake van een afwijking van de landbouwnormen?

U mag afwijken van de normen als u kunt aantonen dat deze voor uw situatie te hoog zijn vastgesteld. Vul dan de afwijkingen in ten opzichte van de bedragen die zijn genoemd in het document *Landelijke landbouwnormen*. Op belastingdienst.nl kunt u deze downloaden. Hier vindt u ook meer informatie.

41f Gegevens vervreemding grond

Kadastrale gemeente

Vul de gemeente in waarin de percelen liggen die de onderneming in dit boekjaar heeft vervreemd of onttrokken. Gaat het om verschillende gemeenten? Scheid deze dan van elkaar met een komma (,).

Sectie en nummer

Vul de kadastrale secties en nummers in van de percelen die de onderneming in dit boekjaar heeft vervreemd of onttrokken. Zet een puntkomma (;) tussen de gegevens van verschillende percelen. U vindt de kadastrale secties en nummers op de WOZ-beschikking.

Datum vervreemding of onttrekking

Vul de datum in waarop de onderneming in dit boekjaar voor het eerst agrarische grond heeft vervreemd of waarop de ondernemer de grond heeft onttrokken.

Verkoopprijs

Vul het totaal in van de verkoopprijzen van de percelen die de onderneming in dit boekjaar heeft vervreemd of die de ondernemer heeft onttrokken.

41g Onttrekking of vervreemding van onroerende zaken

Na beëindiging van een traditionele pachtovereenkomst kan een pachter gebruikmaken van zijn voorkeursrecht en de voorheen gepachte grond kopen. Dan ontstaat het zogenoemde pachtersvoordeel: het verschil tussen de waarde van het land in vrij opleverbare staat en de aankoopprijs van de pachter (de waarde in verpachte staat). De pachter koopt het land namelijk van de verpachter rekening houdend met de waardedrukkende factor dat het land verpacht is. De pachtovereenkomst gaat verloren na de koop, omdat de pachter en eigenaar dan dezelfde persoon zijn. De ex-pachter kan het land nu tegen de vrije agrarische verkeerswaarde verkopen.

Het pachtersvoordeel valt niet onder de landbouvvrijstelling. Er is namelijk geen sprake van een waardeverandering van de grond, maar van een waardeverandering vanwege de pachtovereenkomst.

Het pachtersvoordeel leidt alleen tot belastingheffing als daadwerkelijk pachtersvoordeel wordt gerealiseerd. Dat is het geval als onroerende zaken:

- worden verkocht
- op een andere manier worden vervreemd
- worden overgebracht naar het privévermogen

43 Materiële vaste activa

43a Dieren

Met 'dieren' bedoelen wij: dieren die bedrijfsmatig worden gehouden zoals rundvee, varkens, pluimvee, schapen, geiten, konijnen, enzovoort. De winst op dieren wordt bepaald volgens de *Landelijke landbouwnormen*. U mag afwijken van de vastgestelde normen als u aannemelijk maakt dat deze voor uw situatie, gelet op de specifieke situatie, te hoog zijn vastgesteld.

43b Plant- en pootgoed en boomopstanden

De winst op plantgoed, pootgoed en boomopstanden wordt bepaald volgens de *Landelijke landbouwnormen*. U mag afwijken van de vastgestelde normen als u aannemelijk maakt dat deze voor uw situatie, gelet op de specifieke situatie, te hoog zijn vastgesteld.

43c Overige activa landbouw

Als agrarische materiële vaste activa in de *Landelijke landbouwnormen* staan, wordt de winst daarover bepaald volgens deze normen. U mag afwijken van de vastgestelde normen als u aannemelijk maakt dat deze voor uw situatie, gelet op de specifieke situatie, te hoog zijn vastgesteld.

Meer informatie vindt u in de *Landelijke landbouwnormen*.
Op belastingdienst.nl kunt u deze downloaden.

49 Berekening maximumverliesbepaling bij medegerechtigdheid

49a Toetssaldo voorgaande jaren

Vul het totaal in van de winsten of verliezen waar de overledene als medegerechtigde vanaf 2001 mee te maken heeft gehad. Neem de bedragen vóór de maximumverliesbepaling.

49b Toetssaldo dit boekjaar

Vul de winsten of verliezen vóór de maximumverliesbepaling in die de overledene als medegerechtigde in dit boekjaar had.

49d Toetsvermogen eind vorig boekjaar

Vermeld (het aandeel in) de boekwaarde van het ondernemingsvermogen op het moment dat de overledene medegerechtigde werd.

49e Stortingen dit boekjaar voor maximumverliesbepaling

Het gaat om eventuele privéstortingen die de overledene in dit boekjaar heeft gedaan in de onderneming(en) waarin de overledene medegerechtigde was.

49f Onttrekkingen dit boekjaar voor maximumverliesbepaling

Het gaat om eventuele privéonttrekkingen die de overledene in dit boekjaar heeft gedaan uit de onderneming(en) waarin de overledene medegerechtigde was.

50 Winst uit zeescheepvaart volgens de tonnageregeling

Specificatie winst uit zeescheepvaart

Hier kunt u de winst uit zeescheepvaart invullen, op basis van de tonnage van de schepen waarmee de overledene de winst behaalde (tonnageregeling). U hebt toestemming van ons nodig om de tonnageregeling te mogen gebruiken. De overledene moet hiervoor een verzoek hebben ingediend. U geeft de winst aan bij vraag 5b in de aangifte. In de kolom ‘schip vaart onder vlag van landcode’ vult u de landcode in. De landcode bestaat altijd uit 3 letters. De landcodelijst vindt u in de toelichting bij het F biljet op bladzijde 30. Bij de berekening gelden de aangegeven bedragen per dag uit de volgende tabel.

Tabel tonnageregeling

Bedrag per dag per 1.000 nettoton	
Tot en met 1.000 nettoton	€9,08
Voor zover meer dan 1.000 en niet meer dan 10.000 nettoton	€6,81
Voor zover meer dan 10.000 en niet meer dan 25.000 nettoton	€4,54
Voor zover meer dan 25.000 en niet meer dan 50.000 nettoton	€2,27
Voor zover meer dan 50.000 nettoton	€0,50

52 Privé-onttrekkingen in natura/goederen

Maakte de overledene privé gebruik van een fiets die bij het vermogen van zijn onderneming hoorde? Dan moet u een bedrag voor privégebruik bij de winst tellen. De bijtelling is 7% van de adviesprijs van de fiets. Kunt u de adviesprijs niet achterhalen? Neem dan de adviesprijs van een vergelijkbare fiets.

53 Onttrekking privégebruik woning

Woonde de overledene in een pand dat in zijn geheel tot het vermogen van de onderneming behoorde? En was dit zijn hoofdverblijf? Dan moet u het woningforfait bij de winst tellen. Het kan ook gaan om een pand dat de onderneming huurde en waarvan de overledene een deel als woning gebruikte.

Gebruik voor het bepalen van het woningforfait de *Tabel woningforfait van de woning die tot het ondernemingsvermogen behoorde*. Als de woning maar een deel van het jaar gebruikt werd door de overledene, bereken dan naar verhouding het deel van het woningforfait over die periode.

Gebruikte de overledene het bedrijfspand maar voor een deel als woning? Dan wordt de bijtelling bepaald aan de hand van de waarde van het woningdeel. De WOZ-waarde van het volledige bedrijfspand moet naar verhouding op het woongedeelte worden toegepast.

Tabel woningforfait van de woning die tot het ondernemingsvermogen behoorde

Waarde van het woongedeelte van	tot en met	Woningforfait
–	€ 12.500	0,65%
€ 12.501	€ 25.000	0,85%
€ 25.001	€ 50.000	0,95%
€ 50.001	€ 75.000	1,05%
€ 75.001	€ 1.330.000	1,20%
€ 1.330.001	–	€ 15.960 + 2,35% van de woningwaarde voor zover deze hoger was dan € 1.330.000

54 Onttrekking privégebruik auto

54a Gegevens auto(s) van de onderneming

Waren er in 2025 (bestel)auto's aanwezig in de onderneming, bijvoorbeeld in eigendom, lease of huur? En was het mogelijk om 1 of meer van deze auto's privé te gebruiken? Vul dan bij vraag 54a de gegevens van deze auto(s) in, zoals het kenteken, de catalogusprijs en de periode waarin de auto beschikbaar was voor privégebruik.

Privégebruik

Met privégebruik bedoelen wij alle niet-zakelijke kilometers. Woon-werkverkeer valt onder zakelijke kilometers. Voor het privégebruik van de auto(s) moet u een bedrag invullen. Wij verrekenen dit bedrag met de autokosten van de onderneming die u hebt ingevuld bij vraag 8a. Het bedrag dat wij verrekenen is maximaal het bedrag van de autokosten van de onderneming.

Berekend privégebruik auto(s) van de onderneming

U moet het 'Berekend privégebruik (auto's) van de onderneming' zelf berekenen. Houd hierbij rekening met 2 factoren:

- de waarde van de auto
- het moment waarop de auto voor de 1e keer op de weg is toegelaten (waar ook ter wereld)

Kunt u bewijzen dat er op jaarbasis niet meer dan 500 kilometer privé is gereden? Vul dan '0' in.

Bijtelling

De bijtelling is een percentage van de cataloguswaarde van de auto. In 2025 zijn er 2 tarieven voor de bijtelling: 22% en 17%. In 2025 vallen alleen bepaalde auto's zonder CO₂-uitstoot in het 17%-tarief. Het verlaagde percentage van 17% geldt voor auto's op waterstof. Voor nul-emissie auto's die niet op waterstof rijden geldt de 17% bijtelling maar tot een cataloguswaarde van € 30.000. Voor zover de cataloguswaarde meer bedraagt dan € 30.000 is de bijtelling 22%.

Had de overledene een zonnecelauto van de onderneming? Dan is het bijtellingspercentage voor privégebruik 17%. Een zonnecelauto is een elektrische auto met geïntegreerde zonnepanelen. De energie voor de aandrijving van de auto wordt opgeslagen in een accupakket dat geen lood bevat. De zonnepanelen hebben een vermogen van ten minste 1 kilowattpiek en de accu mag geen lood bevatten. Voor auto's die vóór 2025 op naam zijn gesteld, gelden andere tarieven. Kijk op belastingdienst.nl voor de juiste percentages.

Voor bepaalde bestelauto's geldt een andere berekening. Zie *Privégebruik bestelauto*.

CO₂-uitstoot

De CO₂-uitstoot van een auto staat op het milieulabel en op het certificaat van overeenstemming. U kunt dit certificaat opvragen bij de fabrikant of de importeur. U kunt ook de CO₂-uitstoot opzoeken op de site van de Rijksdienst voor het Wegverkeer (rdw.nl). U kunt daar ook de voertuiggegevens opvragen.

Waarde auto

De waarde van de auto is de oorspronkelijke catalogusprijs inclusief btw en bpm (belasting van personenauto's en motorrijwielen) en inclusief de accessoires die de dealer of de importeur vóór de tenaamstelling kenteken heeft aangebracht. Bepalend is de officiële nieuwprijs van de auto op de datum dat het kenteken is afgegeven.

Uitzondering

Is de (bestel)auto ouder dan 15 jaar? Dan is de bijtelling minimaal 35% van de waarde in het economisch verkeer in het boekjaar. Als de auto bijvoorbeeld op 1 mei 2025 15 jaar oud werd, gaat u de 1e 4 maanden uit van de catalogusprijs en de overige maanden van de waarde in het economisch verkeer.

Privégebruik bestelauto

De regels voor privégebruik gelden ook voor bestelauto's. Uitzondering hierop zijn bestelauto's die bijna uitsluitend geschikt zijn voor het vervoer van goederen. Het gaat dan bijvoorbeeld om auto's die alleen een bestuurdersstoel hadden en waarvan de bevestigingspunten van de passagiersstoel waren weggeslepen of dichtgelast. In dat geval verrekent u het aantal privékilometers maal de werkelijke kilometerprijs met de autokosten.

Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto

Had de overledene een bestelauto van zijn onderneming? En had hij een 'Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto'? Dan hoeft u geen rekening te houden met het voordeel van het privégebruik van de bestelauto. Vul dan de gegevens van de auto(s) in en '0' bij 'Berekend privégebruik (auto's) van de onderneming'.

59 Specificatie aftrek om dubbele belasting te voorkomen volgens de vrijstellingsmethode

De afzonderlijke methode (per-country-methode) is een vrijstellingsmethode voor de berekening van de aftrek om dubbele belasting te voorkomen. Deze methode wordt gebruikt als een belastingverdrag, de Belastingregeling voor het Koninkrijk (BKE), de Belastingregeling voor het land Nederland (BRN) of het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 van toepassing is.

Met de afzonderlijke methode wordt de aftrek om dubbele belasting te voorkomen voor ieder afzonderlijk land berekend. De resultaten van de verschillende landen worden dus niet bij elkaar opgeteld. Als in verschillende landen positieve en negatieve resultaten zijn behaald, krijgt de overledene door het positieve winstbestanddeel eerder een aftrek om dubbele belasting te voorkomen.

59a Vrijstelling wegens buitenlandse winst

Vul de winstbestanddelen in die afkomstig zijn uit een land waarmee Nederland een verdrag heeft om dubbele belasting te voorkomen en waarover de heffing is toegewezen aan het land van herkomst. Vul ook de winstbestanddelen in die afkomstig zijn uit Curaçao, Aruba, Sint Maarten, Bonaire, Sint Eustatius of Saba en waarvan de heffing op grond van de BRK of de BRN is toegewezen aan deze landen. Geef zowel de in het buitenland behaalde winsten als de geleden verliezen op.

Landcode

Vul de landcode van het land van herkomst van de winst in. Deze bestaat altijd uit 3 letters. Zie de *Landcodelijst* bij vraag 64 in de toelichting bij het aangifteformulier. Staat het land niet in deze lijst? Vermeld dan XXX als landcode.

Aard bestanddeel

Het gaat hier om de aard van het winstbestanddeel. Bijvoorbeeld de opbrengst van onroerende zaken en de winst die is behaald met een vaste inrichting of een vaste vertegenwoordiger.

Winst in landsvaluta

Het positieve of negatieve bedrag van het naar Nederlandse maatstaven berekende winstbestanddeel, uitgedrukt in de valuta van het andere land.

Winst in euro's

Deze berekent u door de winst in buitenlandse valuta te vermenigvuldigen met de omrekenkoers.

Doorgeschoven winst of in te halen verlies uit voorgaande jaren

Het positieve bedrag van het winstbestanddeel waarvoor de overledene in voorgaande jaren nog geen aftrek heeft gehad om dubbele belasting te voorkomen. Of het negatieve bedrag van het winstbestanddeel dat u aftrekt van de positieve winst van dit jaar.

60 Specificatie aftrek om dubbele belasting te voorkomen volgens de verrekeningsmethode

Voor de berekening van de aftrek om dubbele belasting te voorkomen volgens de verrekeningsmethode, passen we in principe de gezamenlijke methode toe. Wilt u dat wij de afzonderlijke methode toepassen? En wilt u dus geen gebruik maken van de gezamenlijke methode? Dan kunt u dit bij vraag 60b aangeven.

61 Toepassing van een bilateraal verdrag, de Belastingregeling voor het Koninkrijk of het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001

Bilateraal verdrag, Belastingregeling voor het Koninkrijk en Belastingregeling voor het land Nederland

Het gaat hier om het niet-terugvorderbare deel van de belasting die is geheven in:

- in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft
- op Curaçao
- op Aruba
- op Sint Maarten
- op Bonaire, Sint Eustatius of Saba

Hiervoor gelden de bepalingen van het desbetreffende verdrag óf van de Belastingregeling voor het Koninkrijk óf voor de Belastingregeling voor het land Nederland. Dit is van toepassing op dividenden, interest, royalty's of andere opbrengsten. De bevoegdheid om daarover belasting te heffen moet dan wel aan Nederland en het andere land zijn toegewezen.

In overeenstemming met het verdrag of met de Belastingregeling voor het Koninkrijk of met de Belastingregeling voor het land Nederland, kan dit deel van de belasting binnen bepaalde grenzen worden verrekend met de inkomstenbelasting die in Nederland is verschuldigd.

Besluit voorkoming dubbele belasting 2001

Het gaat hier om het niet-terugvorderbare deel van de belasting die is geheven op dividenden, interest en royalty's, waaronder vergoedingen voor het verlenen van technische diensten. De belasting moet geheven zijn in een ontwikkelingsland waarmee geen verdrag is gesloten. Het land moet dan voor de toepassing van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 als ontwikkelingsland zijn aangewezen.

Vul per land de kolommen in die van toepassing zijn. Vermeld bij 'Voortwenteling eerder niet verrekende buitenlandse belasting' de belasting die in vorige jaren nog niet is verrekend en die op grond van artikel 37 van het Besluit naar dit jaar wordt voortgewenteld.

Op belastingdienst.nl vindt u meer informatie om dubbele belasting te voorkomen.

TOELICHTING WINST UIT ONDERNEMING

De volgende toelichtingen gaan over vragen 3 tot en met 12 *Winst uit onderneming* van de *F-aangifte 2025*.

3 Winst uit onderneming: vrijgestelde winstbestanddelen

Bij deze vraag is een aantal objectieve vrijstellingen opgenomen. Dat zijn vrijstellingen waarbij bepaalde winsten of verliezen niet in de berekening van de belastbare winst worden opgenomen. Bij de berekening van de belastbare winst moet u de objectieve vrijstelling van de winst aftrekken.

Bij vraag 3a

Bosbouwvrijstelling

De winst uit een bosbedrijf is vrijgesteld van belastingheffing. 'Bos' is daarbij een heel ruim begrip. Bomen als wegbeplanting of de bomen rond een boerderij beschouwen we ook als een bosbedrijf. Het bosbedrijf mag deel uitmaken van een meeromvattende onderneming.

Omdat de winst uit een bosbedrijf is vrijgesteld, is verlies dat wordt geleden niet aftrekbaar. Had degene voor wie u aangifte doet een verliesgevend bosbedrijf? Dan kunt u ons vragen om de vrijstelling niet toe te passen. U mag het verlies dan aftrekken.

Landbouwvrijstelling

De landbouwvrijstelling geldt voor de positieve of negatieve waardeveranderingen van landbouwgronden, die niet zijn ontstaan door de bedrijfsvoering of door bestemmingswijziging. Het landbouwbedrijf mag deel uitmaken van een meeromvattende onderneming. Dit is zo als in een onderneming bijvoorbeeld landbouw én loonwerk worden uitgevoerd.

Bij vraag 3b

De vrijstelling voor kwijtscheldingswinst is een vrijstelling voor winst die ontstaat als een schuldeiser afziet van het innen van een schuld die degene voor wie u aangifte doet bij hem had. In dat geval leverde dit degene voor wie u aangifte doet winst op. Deze winst is onder de volgende voorwaarden vrijgesteld:

- De schuld was niet te innen, bijvoorbeeld door een (dreigend) faillissement.
- Van de winst die is behaald met de kwijtschelding is alleen het deel vrijgesteld dat hoger is dan de te verrekenen verliezen uit werk en woning van de jaren tot en met 2024 en het verlies uit werk en woning over 2025.

Voorbeeld

De onderneming van Aart heeft een schuld van € 25.000 aan Kees. Omdat Aart het bedrag definitief niet kan terugbetalen, besluit Kees om de schuld van Aart kwijt te schelden. Daardoor krijgt Aart een voordeel: de kwijtscheldingswinst. Voor hem is dat winst uit onderneming. Als Aart geen verlies uit werk en woning heeft uit het verleden of uit dit jaar, dan is het hele bedrag van de kwijtschelding vrijgesteld.

Stel dat Aart nog € 11.000 aan verliezen heeft staan, dan moet de kwijtscheldingswinst eerst worden verrekend met die verliezen. De rest van de kwijtscheldingswinst (€ 14.000) is dan vrijgesteld.

Op belastingdienst.nl vindt u meer informatie over de vrijgestelde winstbestanddelen en de overige voorwaarden.

4 Winst uit onderneming: kosten en lasten die niet of gedeeltelijk niet aftrekbaar zijn

Welke zakelijke kosten mag u aftrekken van de opbrengsten?

Van de opbrengsten van degene voor wie u aangifte doet, mag u zakelijke kosten aftrekken. Hiervoor geldt het volgende:

- Zakelijke kosten mag u helemaal aftrekken.
Dit zijn kosten die binnen redelijke grenzen nodig zijn voor de uitoefening van het werk, zoals vakliteratuur.
- Kosten die geen zakelijk karakter hebben, mag u niet aftrekken.
- Van kosten die een zakelijk én privé-karakter hebben, mag u alleen het zakelijk deel aftrekken.
- Voor sommige kosten geldt een drempel, een normering of een aftrekbeperking. Welke kosten dat zijn, leest u bij *Kosten met een drempel*.
- Eventuele vergoedingen die overledene voor de kosten heeft ontvangen, moet u bij de opbrengsten tellen.

Niet-aftrekbare kosten zijn bijvoorbeeld:

- kosten van een werkruimte in de woning en inrichting daarvan.
Maar alleen als degene voor wie u aangifte doet de woning niet als zakelijk had aangemerkt. Op belastingdienst.nl leest u in welke gevallen u de kosten wel mag aftrekken.
- telefoonabonnementen voor telefoonaansluitingen in de woonruimte
- kleding, met uitzondering van werkkleding
- kosten van persoonlijke verzorging
- ingehouden loonbelasting en premie volksverzekeringen, premies voor de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen en inkomensafhankelijke bijdragen Zorgverzekeringswet
- een vergoeding voor het werk van de partner als die lager is dan € 5.000. Is de vergoeding € 5.000 of hoger? Dan is het hele bedrag aftrekbaar.
- kosten van muziekinstrumenten, geluidsapparatuur, gereedschappen, computers, beeldapparatuur en dergelijke
Dit geldt als deze behoorden tot het privévermogen of als degene voor wie u aangifte doet deze privé had gehuurd.
- standsuitgaven, zoals het lidmaatschap van een serviceclub of de Rotary
- kosten van vaartuigen voor representatieve doeleinden
- geldboetes die zijn opgelegd door een Nederlandse strafrechter of door een buitenlandse overheidsorganisatie en geldsommen om strafvervolgning te voorkomen
- boetes en verhogingen die zijn opgelegd bij de heffing van belastingen en premies
- boetes opgelegd door de Autoriteit Consument en Markt

Deels aftrekbare kosten zijn bijvoorbeeld:

- verhuiskosten
U mag verhuiskosten aftrekken als degene voor wie u aangifte doet verhuisde om zakelijke redenen. U mag alleen de kosten aftrekken die hij maakte om de inboedel over te brengen naar een andere woonruimte. Daarnaast mag u een vast bedrag van € 7.750 aftrekken.
- kosten van huisvesting buiten de woonplaats gedurende maximaal 2 jaar
- kosten van privévervoermiddelen
U mag een vast bedrag van € 0,23 per zakelijk gereden kilometer aftrekken. Het maakt niet uit welk vervoermiddel hij gebruikte.
- een gebruiksvergoeding voor privébezittingen (geen vervoermiddelen) die zakelijk zijn gebruikt
Die vergoeding is beperkt. U mag maximaal het bedrag van het voordeel uit sparen en beleggen aftrekken dat voor deze bezittingen geldt. U hoeft daarbij geen rekening te houden met het heffingsvrij vermogen.
- een gebruiksvergoeding voor privé gehuurde zaken (geen vervoermiddelen) die zakelijk werden gebruikt
U mag hiervoor maximaal een evenredig deel van de huurprijs en eventuele andere huurderslasten aftrekken.

Kosten met een drempel

Voor sommige kosten geldt een drempel van € 5.700. U mag alleen het bedrag boven de drempel aftrekken. Deze drempel geldt voor:

- kosten voor voeding, drank en genotmiddelen
- kosten voor representatie, zoals recepties, feestelijke bijeenkomsten en vermaak
- kosten voor onder meer congressen, seminars, symposia, excursies en studiereizen

De drempel van € 5.700 geldt ook voor de reis- en verblijfskosten in verband met de congressen en dergelijke die u voor uzelf maakt. Van die reis- en verblijfskosten is bovendien maximaal € 1.500 aftrekbaar. Was het voor het werk van degene voor wie u aangifte doet noodzakelijk om dit congres bij te wonen, dan geldt dit maximum niet. U kunt er bij de aangifte ook voor kiezen om het totaal van deze kosten voor 80% af te trekken. U hoeft deze kosten dan niet te verminderen met € 5.700.

Op belastingdienst.nl vindt u meer informatie over de aftrek van gemengde kosten.

5 Winst uit onderneming: winst uit zeescheepvaart volgens de tonnageregeling

Bij vraag 5a

Vul bij deze vraag de winst uit zeescheepvaart in. Neem dit bedrag over van de jaaropgaaf.

Bij vraag 5b

De overledene kon vragen om gebruik te maken van de tonnageregeling. Dit is een systeem waarbij de winst gedurende een periode van 10 jaar, of een veelvoud daarvan, forfaitair wordt vastgesteld. De aanvraag moet gedaan zijn in het 1e jaar waarin degene voor wie u aangifte doet winst uit zeescheepvaart had. Specificeer deze winst bij vraag 50 in het jaarstukken deel bij de aangifte.

6 Winst uit onderneming: investeringsregelingen

Bij vraag 6a

Er bestaan 3 soorten investeringsaftrek:

- kleinschaligheidsinvesteringsaftrek
- energie-investeringsaftrek
- milieu-investeringsaftrek

Wilt u gebruikmaken van de investeringsaftrek? Vul dan in de jaarstukken bij de aangifte de rubriek *Specificatie investeringsregelingen* (vraag 47 en 48) in.

Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek

Degene voor wie u aangifte doet krijgt deze aftrek als hij in 2025 investeerde in bedrijfsmiddelen. Het bedrag dat u van de winst mag aftrekken, is een bedrag volgens de *Tabel kleinschaligheidsinvesteringsaftrek 2025*.

Bedrijfsmiddelen die minder hebben gekost dan € 450 komen niet in aanmerking voor de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek. Degene voor wie u aangifte doet, heeft ook geen recht op de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek voor bedrijfsmiddelen die bestemd waren voor verhuur.

Maakte de onderneming van degene voor wie u aangifte doet deel uit van een samenwerkingsverband, zoals een vennootschap onder firma of een maatschap? Dan wordt de aftrek anders berekend. U neemt dan een percentage van de totale investering van het samenwerkingsverband. Gebruik de *Tabel kleinschaligheidsinvesteringsaftrek 2025* om te bepalen welk bedrag u moet nemen.

Let op!

Had de onderneming van degene voor wie u aangifte doet een gebroken boekjaar? Dan moet u op de investeringen uit 2024 de tabel toepassen die hoort bij de kleinschaligheidsinvesteringsaftrek van 2024. Op belastingdienst.nl leest u hoe dat precies werkt.

Tabel kleinschaligheidsinvesteringsaftrek 2025

Investering	Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek
niet meer dan € 2.900	0%
€ 2.901 tot en met € 70.602	28% van het investeringsbedrag
€ 70.603 tot en met € 130.744	€ 19.769
€ 130.745 tot en met € 392.230	€ 19.769 verminderd met 7,56% van het deel van het investeringsbedrag boven € 130.744
€ 392.231 en meer	0%

Tabel kleinschaligheidsinvesteringsaftrek 2024

Investering	Kleinschaligheidsinvesteringsaftrek
niet meer dan € 2.800	0%
€ 2.801 tot en met € 69.765	28% van het investeringsbedrag
€ 69.766 tot en met € 129.194	€ 19.535
€ 129.195 tot en met € 387.580	€ 19.535 verminderd met 7,56% van het deel van het investeringsbedrag boven € 129.194
€ 387.581 en meer	0%

Energie-investeringsaftrek

U kunt hiervoor kiezen als degene voor wie u aangifte doet in 2025 meer dan € 2.500 investeerde in bedrijfsmiddelen die het Ministerie van Financiën en het Ministerie van Economische Zaken en Klimaat hebben erkend als energie-investeringen. De energie-investeringsaftrek is 40,00% van maximaal € 151.000.000.

Het minimale investeringsbedrag is € 2.500 per bedrijfsmiddel. Kiest u voor energie-investeringsaftrek? Dan geldt geen milieu-investeringsaftrek voor diezelfde bedrijfsmiddelen.

Let op!

Voor de energie-investeringsaftrek geldt een meldingsprocedure. Het bedrag van de aftrek wordt vastgesteld door RVO. Via rvo.nl moet u een digitale melding doen bij RVO. Hier kunt u ook de brochure *Energielijst* downloaden. Daarin staat meer informatie over de energie-investeringsaftrek en de procedure.

Milieu-investeringsaftrek

U kunt hiervoor kiezen als degene voor wie u aangifte doet in 2025 meer dan € 2.500 investeerde in bedrijfsmiddelen die het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat en het Ministerie van Financiën hebben erkend als milieu-investeringen. Er zijn 3 categorieën, waarvoor verschillende percentages gelden. Het minimale investeringsbedrag is € 2.500 per bedrijfsmiddel.

Kiest u voor energie-investeringsaftrek? Dan geldt er geen milieu-investeringsaftrek voor diezelfde bedrijfsmiddelen.

Let op!

Voor de milieu-investeringsaftrek geldt een meldingsprocedure. Via rvo.nl moet u een digitale melding doen bij RVO. Hier kunt u ook de brochure *Milieulijst* downloaden. Daarin staat meer informatie over de energie-investeringsaftrek en de procedure.

Bij vraag 6b

Heeft degene voor wie u aangifte doet in 2025 bedrijfsmiddelen vervreemd waarvoor hij in vorige jaren investeringsaftrek heeft toegepast? Bijvoorbeeld verkocht of geschonken? Dan kan het zijn dat een deel van die aftrek moet worden terugbetaald. Dit gebeurt via de desinvesteringsbijtelling.

Het is verplicht een deel van de aftrek terug te betalen als degene voor wie u aangifte doet aan de volgende 2 voorwaarden voldeed:

- Hij vervreemde de bedrijfsmiddelen binnen 5 jaar na het begin van het kalenderjaar waarin hij de investering deed.
- De waarde van die bedrijfsmiddelen is gezamenlijk hoger dan € 2.900.

Het bedrag van de desinvesteringsbijtelling is afhankelijk van het bedrag waarvoor de overledene het bedrijfsmiddel heeft vervreemd. De bijtelling is echter nooit hoger dan het bedrag van de eerder gekregen aftrek. Neem voor het bedrag dat u voor de overledene moet bijtellen hetzelfde percentage dat hij bij de eerdere investeringsaftrek heeft toegepast.

8 Winst uit onderneming: saldo fiscale winstberekening

Bij deze vraag kunt u het saldo van de fiscale winst uit onderneming berekenen van degene voor wie u aangifte doet. De benodigde gegevens haalt u uit zijn jaarstukken.

Ondernemingsvermogen bij een samenwerkingsverband

Maakte de onderneming van degene voor wie u aangifte doet deel uit van een samenwerkingsverband, bijvoorbeeld een vennootschap onder firma (vof), maatschap of ander verband? En had hij voor de inkomsten uit dit samenwerkingsverband alleen een winst-en-verliesrekening en balans opgemaakt op het niveau van het samenwerkingsverband? Vul dan bij vraag 8a (het einde van het boekjaar) en vraag 8d (het begin van het boekjaar) zijn eigen aandeel in het ondernemingsvermogen in.

Had hij daarnaast nog buitenvennootschappelijk vermogen of een eigen onderneming? Vermeld dan bij vraag 8a (het einde van het boekjaar) en bij vraag 8d (het begin van het boekjaar):

- zijn eigen aandeel in het ondernemingsvermogen
- zijn buitenvennootschappelijk ondernemingsvermogen
- het ondernemingsvermogen van zijn eigen onderneming

9 Winst uit onderneming: medegerechtigde in een onderneming

U geeft de opbrengst ook aan als winst uit onderneming in de volgende situaties:

- Degene voor wie u aangifte doet was medegerechtigde in een onderneming.
- Degene voor wie u aangifte doet verstrekte een lening aan een onderneming en de lening is achtergesteld bij andere schuldeisers. Of de vergoeding voor die lening is sterk afhankelijk van de winst uit die onderneming.

Let op!

Hij krijgt in deze situaties geen ondernemersfaciliteiten, zoals ondernemersaftrek.

Medegerechtigde

Degene voor wie u aangifte doet was medegerechtigde in een onderneming als hij bijvoorbeeld commanditair vennoot was in een commanditaire vennootschap.

Geldverstrekker

Leende degene voor wie u aangifte doet geld aan een ondernemer en functioneerde deze lening in feite als eigen vermogen van de onderneming? Of was de vergoeding voor de lening sterk afhankelijk van de winst van de onderneming? Dan geeft u de opbrengst aan als winst uit onderneming.

Op belastingdienst.nl vindt u meer informatie over medegerechtigdheid.

11 Winst uit onderneming: ondernemersaftrek

De ondernemersaftrek is een aftrekpost op de winst en bestaat uit:

- zelfstandigenaftrek
- aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk
- meewerkaftrek
- startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid
- stakingsaftrek

Degene voor wie u aangifte doet krijgt de ondernemersaftrek als hij ondernemer was en winst uit onderneming had. Was hij medegerechtigde? Dan krijgt hij deze aftrek niet.

Urencriterium

Voor bepaalde soorten ondernemersaftrek geldt het (verlaagd) urencriterium. Verder heeft elke ondernemersaftrek aanvullende voorwaarden. Deze staan vermeld bij de betreffende ondernemersaftrek.

Voldeed degene voor wie u aangifte doet aan het urencriterium?

Dan kan hij de zelfstandigenaftrek, de aftrek voor speur- en ontwikkelingswerk en de meewerkaftrek krijgen. Voldeed hij aan het verlaagd-urencriterium? Dan kan hij als hij aan de voorwaarden voldoet de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid krijgen.

Voorwaarden urencriterium

Degene voor wie u aangifte doet, voldeed meestal aan het urencriterium als hij aan de volgende 2 voorwaarden voldeed:

- Hij besteedde als ondernemer in 2025 minimaal 1.225 uur aan het feitelijk drijven van zijn onderneming(en). Onderbrak degene voor wie u aangifte doet haar werk als ondernemer door haar zwangerschap? Dan tellen de niet-gewerkte uren over totaal 16 weken toch mee als gewerkte uren.
- Hij besteedde meer dan 50% van de tijd die hij werkte aan zijn onderneming(en). Was hij in 1 van de jaren 2020 tot en met 2024 geen ondernemer? Dan hoefde hij niet te voldoen aan deze voorwaarde van 50%.

Maakte degene voor wie u aangifte doet als ondernemer deel uit van een samenwerkingsverband (maatschap of vennootschap onder firma) met huisgenoten, óf met bloed- of aanverwanten in de rechte lijn of hun huisgenoten (de zogeheten verbonden personen)? Dan tellen de uren niet mee voor het urencriterium als:

- zijn werkzaamheden voor het samenwerkingsverband hoofdzakelijk van ondersteunende aard waren en het ongebruikelijk is dat voor deze werkzaamheden een samenwerkingsverband wordt aangegaan
- het samenwerkingsverband verband hield met een onderneming waaruit de verbonden personen winst als ondernemer genoten, maar degene voor wie u aangifte doet zelf niet (de zogenoemde ondermaatschap)

Voorwaarden verlaagd-urencriterium

Besteedde degene voor wie u aangifte doet als ondernemer in 2025 geen 1.225 maar minimaal 800 uur aan het feitelijk drijven van zijn onderneming(en)? Dan voldeed hij meestal aan het verlaagd-urencriterium.

Onderbrak zij haar werk als ondernemer door haar zwangerschap? Dan tellen de niet-gewerkte uren over totaal 16 weken toch mee als gewerkte uren.

Bij vraag 11a

Degene voor wie u aangifte doet krijgt de zelfstandigenaftrek als hij in 2025 aan 2 voorwaarden voldeed:

- Hij was ondernemer.
- Hij voldeed aan het urencriterium (zie *Voorwaarden urencriterium*).

De zelfstandigenaftrek is in 2025 een vast bedrag van € 2.470 voor ondernemers die aan het begin van het kalenderjaar de AOW-leeftijd nog niet hebben bereikt. Had degene voor wie u aangifte doet aan het begin van het kalenderjaar de AOW-leeftijd? Dan is de zelfstandigenaftrek € 1.235. De zelfstandigenaftrek die u van de winst kunt aftrekken, mag niet hoger zijn dan de winst vóór ondernemersaftrek. De zelfstandigenaftrek mag u alleen verrekenen met de winst en niet met ander box 1-inkomen (zoals loon of een uitkering).

Let op!

Deze regeling geldt niet als degene voor wie u aangifte doet de startersaftrek krijgt. Zie de uitleg bij vraag 11b. Hij krijgt geen zelfstandigenaftrek over de winst die hij behaalde als medegerechtigde.

Bij vraag 11b

Als startende ondernemer krijgt degene voor wie u aangifte doet de startersaftrek (verhoging van de zelfstandigenaftrek) als hij voldeed aan de volgende voorwaarden:

- Hij kon in 2025 de zelfstandigenaftrek krijgen.
- Hij dreef in de jaren 2020 tot en met 2024 minimaal 1 jaar een niet eigen onderneming.
- Hij heeft in de jaren 2020 tot en met 2024 niet meer dan 2 keer gebruikgemaakt van de zelfstandigenaftrek.

De startersaftrek is € 2.123 (of € 1.062 als hij aan het begin van het kalenderjaar de AOW-leeftijd had).

Bij vraag 11c

De zelfstandigenaftrek is niet meer dan het bedrag van de winst, behalve als degene voor wie u aangifte doet in aanmerking komt voor de startersaftrek.

Bij vraag 11d

De zelfstandigenaftrek die u van de winst kunt aftrekken, mag niet hoger zijn dan de winst vóór ondernemersaftrek. Het deel van de zelfstandigenaftrek dat u niet van de winst over 2024 kon aftrekken, mag u in 2025 van de winst aftrekken. De winst moet dan wel hoger zijn dan de zelfstandigenaftrek van 2025.

Deze regeling geldt niet als degene voor wie u aangifte doet de startersaftrek krijgt.

Verrekenen niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek bij overlijden
1 van de voorwaarden voor het verrekenen van niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek is dat de ondernemer in het jaar van verrekening de zelfstandigenaftrek krijgt. De ondernemer moet dan voldoen aan het urencriterium. Als een ondernemer overlijdt, voldoet hij mogelijk niet aan dit criterium. Hierdoor krijgt hij geen zelfstandigenaftrek en kan hij zijn niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek niet verrekenen.

Onder de volgende voorwaarden kan de niet-gerealiseerde zelfstandigenaftrek toch van de stakingswinst worden afgetrokken:

- De ondernemer overlijdt.
- Door het overlijden wordt de onderneming gestaakt.
- De ondernemer voldoet door zijn overlijden in het jaar van overlijden niet aan het urencriterium.

Bij vraag 11f

Degene voor wie u aangifte doet krijgt de aftrek voor spur- en ontwikkelingswerk als hij in 2025 aan alle onderstaande voorwaarden voldeed:

- Hij was ondernemer.
- Hij voldeed aan het urencriterium (zie *Voorwaarden urencriterium*).
- Hij had een S&O-verklaring van RVO waarin staat dat zijn werkzaamheden onder spur- en ontwikkelingswerk vielen.
In deze verklaring staat ook welk bedrag u hiervoor mag aftrekken.
- Hij besteedde zelf minimaal 500 uur aan erkend spur- en ontwikkelingswerk.

Hij krijgt geen aftrek voor spur- en ontwikkelingswerk over de winst die hij behaalde als medegerechtigde.

De aftrek voor spur- en ontwikkelingswerk is € 15.738.

U kunt de aftrek voor spur- en ontwikkelingswerk verhogen met € 7.875 als degene voor wie u aangifte doet voldeed aan alle volgende voorwaarden:

- Hij was in 2025 ondernemer.
- Hij heeft in de periode 2020 tot en met 2024 minimaal 1 jaar geen eigen onderneming gedreven.
- Hij heeft in de jaren 2020 tot en met 2024 niet meer dan 2 keer gebruikgemaakt van de aftrek voor spur- en ontwikkelingswerk.

Op rvo.nl vindt u meer informatie over spur- en ontwikkelingswerk.

Bij vraag 11g

Degene voor wie u aangifte doet krijgt de meewerkaftrek als hij in 2025 aan alle onderstaande voorwaarden voldeed:

- Hij was ondernemer.
- Hij voldeed aan het urencriterium (zie *Voorwaarden urencriterium*).
- Zijn fiscale partner werkte (in de onderneming) 525 uur of meer zonder vergoeding óf de vergoeding was minder dan € 5.000.

Hij krijgt geen meewerkaftrek over de winst die hij behaalde als medegerechtigde.

U moet het aantal meegewerkte uren aannemelijk kunnen maken. Het bedrag van de meewerkaftrek is voor de fiscale partner geen inkomen. De fiscale partner hoeft daarover geen belasting te betalen.

Gebruik de *Tabel meewerkaftrek* om het bedrag te bepalen dat u mag aftrekken als meewerkaftrek. Hierbij telt niet mee, de behaalde winst:

- bij onteigening
- bij het (gedeeltelijk) staken van de onderneming
- bij het overbrengen van vermogensbestanddelen naar het buitenland

Tabel meewerkaftrek

Meegewerkte uren	Meewerkaftrek Percentage (van de winst)
0 tot 525	0%
525 tot 875	1,25%
875 tot 1.225	2%
1.225 tot 1.750	3%
1.750 of meer	4%

Bij vraag 11h

Degene voor wie u aangifte doet krijgt de startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid als hij in 2025 voldeed aan alle onderstaande voorwaarden:

- Hij had aan het begin van het kalenderjaar de AOW-leeftijd nog niet bereikt.
- Hij was ondernemer.
- Hij was in 1 van de jaren 2020 tot en met 2024 geen ondernemer.
- Hij kon een arbeidsongeschiktheidsuitkering (zie *Arbeidsongeschiktheidsuitkering*) krijgen.
- Hij voldeed niet aan het urencriterium (zie *Voorwaarden urencriterium*), maar wel aan het verlaagd-urencriterium (zie *Voorwaarden verlaagd-urencriterium*).
- Er is in 2025 of in 1 van de jaren 2020 tot en met 2024 geen sprake van een zogenoemde geruisloze terugkeer uit een bv.

Hij krijgt geen startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid over de winst die hij behaalde als medegerechtigde.

De startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid is:

- € 12.000 als hij in 2020 tot en met 2024 niet gebruikmaakte van deze aftrek
- € 8.000 als hij in 1 van de jaren 2020 tot en met 2024 gebruikmaakte van deze aftrek
- € 4.000 als hij in 2 van de jaren 2020 tot en met 2024 gebruikmaakte van deze aftrek
- € 0 als hij in 2020 tot en met 2024 meer dan 2 keer gebruikmaakte van deze aftrek

De startersaftrek bij arbeidsongeschiktheid is maximaal de behaalde winst.

Arbeidsongeschiktheidsuitkering

Een arbeidsongeschiktheidsuitkering is een:

- uitkering volgens de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (WIA)
- uitkering volgens de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering (WAO)
- uitkering volgens de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen (Waz)
- uitkering volgens de Wet arbeidsongeschiktheidsvoorziening jonggehandicapten (Wajong)
- uitkering volgens een buitenlandse wettelijke regeling die overeenkomt met 1 van de volgende regelingen: WIA, WAO, Waz en Wajong
- uitkering bij arbeidsongeschiktheid volgens een aangewezen regeling
- periodieke uitkering of verstrekking van een verzekering bij invaliditeit of een ongeval

Bij vraag 11i

Staakte degene voor wie u aangifte doet zijn hele onderneming in 2025, bijvoorbeeld omdat hij de onderneming verkocht? Dan moet belasting worden betaald over de stakingswinst. U mag de stakingsaftrek dan van de stakingswinst aftrekken. De aftrek is gelijk aan de stakingswinst, maar maximaal € 3.630.

Hij krijgt geen stakingsaftrek over de winst die hij behaalde als medegerechtigde.

Maakte hij eerder gebruik van de stakingsaftrek (vóór 2001 'stakingsvrijstelling')? Dan wordt de stakingsaftrek in 2025 beperkt.

Op belastingdienst.nl vindt u meer informatie over stakingsaftrek.

12 Belastbare winst uit onderneming

Bij vraag 12a

De mkb-winstvrijstelling is een aftrekpost op de winst. Degene voor wie u aangifte doet krijgt deze vrijstelling als hij ondernemer was. Hij hoeft niet te voldoen aan het urencriterium voor deze aftrekpost. Bij een verlies leidt de mkb-winstvrijstelling tot een bijtelling.

Let op!

Degene voor wie u aangifte doet krijgt geen mkb-winstvrijstelling over de winst die hij behaalde als medegerechtigde.

De mkb-winstvrijstelling is 12,7% van het gezamenlijke bedrag van de behaalde winst uit 1 of meer ondernemingen. Om de mkb-winstvrijstelling te bepalen, moet u deze winst eerst verminderen met de ondernemersaftrek.

