

Afstudeeronderzoek

Een onderzoek naar de reacties van ondernemingen op de wijzigingen in de 30%-regeling

30%-regeling - Wat vinden ondernemingen?



A. Boersema
Studentnummer: 272967
Groningen, 22 december 2014

Docent: mr. C. Stel-Kingma
Opdrachtgever: dr. mr. P. Oden
Kenniscentrum Arbeid, Lectoraat
Juridische aspecten van de
arbeidsmarkt

Hanzehogeschool Groningen
Instituut voor rechtenstudies

30%-regeling, wat vinden ondernemingen?

Een onderzoek naar de reacties van de praktijk op de wijzigingen in de 30%-regeling

Antonet Boersema
Studentnummer: 272967

Groningen, 22 december 2014

Afstudeeronderzoek HBO-Rechten
Instituut voor Rechtenstudies, Hanzehogeschool te Groningen
Afstudeerdocent: mr. C. Stel-Kingma

Opdrachtgever: dr. mr. P. Oden, Kenniscentrum Arbeid, Lectoraat Juridische aspecten van de arbeidsmarkt
Praktijkbegeleider: dr. mr. P. Oden

© Publicatie van tekst uit dit werk is toegestaan, mits de bron wordt vermeld

Samenvatting

Dit onderzoeksrapport is het resultaat van een onderzoek in opdracht van het Kenniscentrum Arbeid te Groningen, naar de reacties van de praktijk op de recente wijzigingen in de 30%-regeling.

Per 1 januari 2012 is de 30%-regeling gewijzigd. De belangrijkste wijzigingen in de regeling zijn:

1. De 150-kilometereis;
2. De salarisnorm;
3. Verruiming voor promovendi;
4. Verruiming kortingsregeling en vermindering looptijd;
5. Overgangsregeling.

Naar aanleiding hiervan zijn verschillende reacties in de literatuur gekomen. Er is veel geschreven over de negatieve gevolgen voor de praktijk, echter is nooit onderzoek gedaan wat de reacties in de praktijk zelf zijn.

Onderzoeksvragen

Het doel van dit onderzoek is het lectoraat inzicht te geven in de gevolgen die de praktijk ervaart door de vernieuwde 30%-regeling door een vergelijking te maken tussen de voor- en nadelen die de HRM-contactpersonen en medewerkers van de salarisadministratie van instellingen A tot en met J ervaren. De onderzoeksvraag die hierbij centraal staat luidt:

“In hoeverre ervaart de praktijk gevolgen door de vernieuwde 30%-regeling?”

De deelvragen die bij deze centrale onderzoeksvraag horen, zijn:

1. Hoe was de 30%-regeling voor de wijzigingen in 2012 geregeld?
2. Wat is per 1 januari 2012 gewijzigd in de 30%-regeling en wat zijn hier de redenen voor?
3. Wat zeggen de literatuur, jurisprudentie en de parlementaire geschiedenis over de gevolgen van deze wijzigingen?
4. Welke voor- en nadelen ervaart de praktijk sinds de wijzigingen in de regeling?.
5. Wat leren de antwoorden van het theoretisch onderzoek en het praktijkgerichte onderzoek ons?

Naast het doen van literatuuronderzoek zijn voor dit onderzoek grote instellingen uit het Noorden geïnterviewd. Op deze manier bevat het onderzoeksrapport een gedeelte gericht op de literatuur en een praktijkgericht gedeelte. Uit de beantwoording op de deelvragen kon uiteindelijk een conclusie worden getrokken. Deze conclusie geeft het antwoord op de centrale onderzoeksvraag weer.

Conclusie

150-kilometereis

- Vrijwel geen enkele instelling vindt het lastig om aan te tonen dat de betreffende medewerker aan de 150-kilometereis voldoet, anders dan wat de literatuur beweert.

- Naar aanleiding van het eventueel in strijd zijn met het Europees Recht doen de werkgevers in elk geval iets om ervoor te zorgen dat ze de betreffende werknemers alsnog onder de 30%-regeling kunnen laten vallen indien het Hof van Justitie hierover in hun voordeel beslist. Een voorbeeld hiervan is dat een werkgever zich aangesloten heeft bij de rechtszaak die Deloitte voert, een ander voorbeeld is de betreffende werknemers apart in een document opslaan.

Salarisnorm

- Zoals de literatuur beweert vinden ook de instellingen de salarismnorm een positieve norm die duidelijkheid brengt over het vereiste ‘specifieke deskundigheid’.
- Anders dan de literatuur beweert vinden de instellingen de salarismnorm geen harde grens waardoor een deel van de werknemers hier niet onder zou kunnen vallen. In de praktijk blijkt dat de medewerkers (fulltime en parttime) sowieso onder de regeling vallen.
- Anders dan de literatuur beweert vinden de instellingen de salarismnorm niet moeilijk controleerbaar.

Promovendi

- Zoals de literatuur beweert vinden de instellingen de verruiming van de 30%-regeling voor de promovendi een voordeel, nu is de regeling breder toepasbaar en verschillende instellingen hebben te maken met promovendi.

Kortingsregeling

- De instellingen ervaren niet, zoals de literatuur beweert, dat de kortingsregeling lastig is om aan te tonen.
- De instellingen ervaren, net als in de literatuur, dat de terugkerende Nederlanders niet meer onder de 30%-regeling vallen. Dit zorgt echter niet voor grote problemen.

Overgangsregeling

- In de literatuur wordt beweerd dat de overgangsregeling in strijd zou zijn met het vertrouwensbeginsel. De meeste instellingen vinden de overgangsregeling discriminerend en een vreemde regeling. Het is vreemd dat er bij het toetsmoment na vijf jaar gekeken moet worden naar het moment van aanstellen. Op dat moment konden de werkgever en werknemer niet weten dat de regeling zou wijzigen en is er dus geen rekening mee gehouden. Het is bij de ondernemingen verscheidene keren voorgekomen dat men na vijf jaar aan de zittende werknemer moest vertellen dat de regeling niet meer toegepast mocht worden, terwijl er een beschikking voor tien jaar was afgegeven. Dit leverde vervelende situaties op, denk hierbij aan een werknemer die wil dat de werkgever het compenseert.
- De instellingen vinden het tevens lastig om het toetsmoment te vinden.
- De instellingen geven aan dat de regeling tevens gecompliceerd is omdat het niet voor iedereen gelijk is. Dit levert onderling verwrongen gezichten op.
- De overgangsregeling geeft extra administratieve last. Dit beweert de literatuur ook.

Overige

- Er is geen duidelijkheid over wat de Belastingdienst nodig vindt om aan te tonen dat de betreffende werknemer aan de vereisten van de regeling voldoet. Dit blijkt uit de verschillende manieren die de instellingen hiervoor hanteren.

Aanbevelingen

Er kan worden geconcludeerd dat de praktijk (grote instellingen in het Noorden), anders dan de literatuur beweert, weinig moeite heeft met de wijzigingen in de 30%-regeling. De enige vraagtekens die de praktijk zet is dat de overgangsregeling discriminerend zou zijn.

Om een beter beeld van de meningen van de praktijk te krijgen is het belangrijk om hiernaar meer onderzoek te verrichten. Het is belangrijk ook de meningen van de grote instellingen in andere delen van het land te onderzoeken.

Tevens is het een goed idee om een onderzoek te verrichten onder de kleinere instellingen die gebruik maken van de 30%-regeling. Bij de grote instellingen zien we over het algemeen dat de 30%-regeling duidelijk is en goed loopt. Bij kleinere instellingen kan dit anders zijn.

Tevens is het goed om een onderzoek te doen naar de vereisten die de Belastingdienst stelt voor het toepassen van de 30%-regeling. In het onderzoek is bijvoorbeeld naar voren gekomen dat de ene instelling een uittreksel opvraagt bij de woonplaats van de werknemer ten tijde van de indiensttreding en de andere instelling bekijkt aan de hand van Google Maps of de betreffende werknemer aan de 150-kilometereis voldoet. Hieruit blijkt dat het voor de werkgevers niet duidelijk is wat er nodig is om bij de Belastingdienst aan te tonen dat de werknemer voldoet aan de vereisten van de 30%-regeling. Het zou voor de werkgevers goed zijn hiervoor een richtlijn te hebben.

Verder is er mogelijk behoefte aan beleid hoe je kunt aantonen dat je voldoet aan de eisen van de regeling. Met name bij een controle achteraf is dit fijn. Het zou goed zijn wanneer het Ministerie van Financiën dit beleid zal uitvaardigen.

Voorwoord

Voor u ligt mijn afstudeeronderzoek die ik in het kader van de rechtenopleiding aan de Hanzehogeschool heb mogen doen. Dit onderzoek is in opdracht van Kenniscentrum Arbeid uitgevoerd en gaat over de wijzigingen in de 30%-regeling. Heeft men er in de praktijk nou werkelijk zoveel last van als beweerd wordt in de literatuur?

Dit onderzoek had niet tot stand kunnen komen zonder de hulp van mijn opdrachtgever Petra Oden. Ik wil haar enorm bedanken voor het bieden van een afstudeerplek en de begeleiding daarin. Mijn dank gaat ook uit naar de andere medewerkers en studenten waarmee de Learning Community's plaatsvonden, hier heb ik enorm veel steun en hulp uit gekregen. Verder gaat mijn dank uit naar de respondenten die hebben meegewerkt aan dit onderzoek. Tot slot bedank ik mijn begeleider Cynthia Stel-Kingma voor haar tijd en input.

Groningen, 22 december 2014.

Antoniet Boersema

Inhoudsopgave

1. Inleiding.....	1
1.1 Het probleem	1
1.2 Het onderzoekskader	3
1.2.1 De doelstelling	3
1.2.1 Onderzoeksvraag	3
1.3 De opbouw van dit onderzoeksrapport	4
2. Methodologische verantwoording.....	6
2.1 Inleiding.....	6
2.2 Methodologie	6
2.2.1 Literatuuronderzoek.....	6
2.2.2 Interviews.....	7
2.3 Verantwoording interviewvragen	7
3. 30%-regeling voor 2012.....	9
3.1 Inleiding.....	9
3.2 De geschiedenis van de 30%-regeling.....	9
3.3 Plaats in de wet	10
3.4 De 30%-regeling geldend op 31 december 2011.....	11
3.4.1 De vergoeding.....	11
3.4.2 Ingekomen werknemer.....	12
3.4.3 Specifieke deskundigheid	12
3.4.4 Looptijd en kortingsregeling.....	12
3.4.5 Wisseling werkgever.....	14
3.4.6 Verzoek toepassing	14
3.5 Samenvatting	14
4. 30%-regeling na de wijzigingen in 2012.....	16
4.1 Inleiding.....	16
4.2 Wijzigingen 30%-regeling.....	16
4.2.1 Salarisnorm	16
4.2.2 Looptijd en kortingsregeling.....	17
4.2.3 150-kilometereis	17

4.2.4 Promovendi	18
4.2.5 Overgangsregeling	18
4.3 Redenen wijzigingen	19
4.3.1 Waarom is de 30%-regeling gewijzigd?	19
4.3.2 Waarom is de salarismnorm ingevoerd?	20
4.3.3 Waarom is de looptijd en kortingsregeling veranderd?	21
4.3.4 Waarom is de 150-kilometereis ingevoerd?	22
4.3.5 Waarom kunnen promovendi in de nieuwe regelgeving wel gebruik maken?	23
4.4 Samenvatting	23
5. Gevolgen van de wijzigingen volgens de literatuur, jurisprudentie en parlementaire geschiedenis	25
5.1 Inleiding	25
5.2 De 150-kilometereis	25
5.3 De salarismnorm	26
5.3.1 Harde grens	26
5.3.2 Hoogte salaris	27
5.3.3 Sterke verschillen met kennismigrantenregeling	27
5.3.4 Wisseling werkgever	29
5.4 Promovendi	30
5.5 Kortingsregeling	30
5.6 Overgangsregeling	30
5.7 Samenvatting	30
6. Voor- en nadelen volgens de praktijk na de wijzingen in de regeling	32
6.1 Inleiding	32
6.2 Instelling A	32
6.2.1 Inleiding	32
6.2.2 150-kilometereis	32
6.2.3 Salarismnorm	32
6.2.4 Promovendi	33
6.2.5 Kortingsregeling	33
6.2.6 Overgangsregeling	33
6.3 Instelling B	33
6.3.1 Inleiding	33
6.3.2 150-kilometereis	34

6.3.3 Salarisnorm	34
6.3.4 Promovendi	34
6.3.5 Kortingsregeling	34
6.3.6 Overgangsregeling	34
6.4 Instelling C.....	34
6.4.1 Inleiding	34
6.4.2 150-kilometereis	34
6.4.3 Salarisnorm	35
6.4.4 Promovendi	35
6.4.5 Kortingsregeling	35
6.4.6 Overgangsregeling	35
6.5 Instelling D	35
6.5.1 Inleiding	35
6.5.2 150-kilometereis	35
6.5.3 Salarisnorm	36
6.5.4 Promovendi	36
6.5.5 Kortingsregeling	36
6.5.6 Overgangsregeling	36
6.6 Instelling E.....	37
6.6.1 Inleiding	37
6.6.2 150-kilometereis	37
6.6.3 Salarisnorm	37
6.6.4 Promovendi	37
6.6.5 Kortingsregeling	37
6.6.6 Overgangsregeling	38
6.7 Instelling F	38
6.7.1 Inleiding	38
6.7.2 150-kilometereis	38
6.7.3 Salarisnorm	38
6.7.4 Promovendi	38
6.7.5 Kortingsregeling	38
6.7.6 Overgangsregeling	38
6.7.7 Andere opmerkingen.....	38

6.8 Andere ondernemingen.....	39
7. Analyse	40
7.1 Inleiding.....	40
7.2 De 150-kilometereis.....	40
7.2.1 Uitspraak Europese Commissie	40
7.2.2 Moeilijk aantoonbaar	40
7.3 Salarisnorm	40
7.3.1 Positieve kant	40
7.3.2 Harde grens	41
7.3.3 Moeilijk te controleren.....	41
7.4 Promovendi.....	41
7.5 Kortingsregeling	41
7.5.1 Moeilijk uit te voeren.....	41
7.5.2 Einde van de 30%-regeling voor terugkerende Nederlanders	42
7.6 Overgangsregeling.....	42
8. Conclusies.....	43
9. Aanbevelingen.....	45
Literatuurlijst	46
Besluiten & resoluties en dergelijke	48
Internet	49
Jurisprudentie.....	50
Afkortingenlijst.....	51
Bijlage 1	52
Bijlage 2.....	54

1. Inleiding

1.1 Het probleem

De 30%-regeling is de informele naam voor de vrije vergoeding van de extraterritoriale kosten in de Wet op de Loonbelasting 1964. De regeling is bedoeld om de kosten te dekken die ingekomen of uitgezonden werknemers maken om te verhuizen en te integreren. Op basis van deze regeling kan de werkgever van het brutoloon 30% belastingvrij verstrekken. Per 1 januari 2012 is de regeling gewijzigd ter voorkoming van oneigenlijk gebruik en om budgettaire redenen. Deze wijziging maakt deel uit van een wetsvoorstel om te bezuinigen op de bestaande belastingfaciliteiten. Er zijn vier nieuwe voorwaarden aan de regeling gesteld:

1. De 150-kilometereis: deze eis houdt in dat de ingekomen werknemer in een aaneengesloten periode van achttien maanden, binnen een periode van vierentwintig maanden (behoudens uitzonderingen), voor zijn indiensttreding in Nederland hemelsbreed meer dan 150 kilometer van de Nederlandse grens moet wonen.
2. De salarismnorm: de ingekomen werknemer moet een specifieke deskundigheid bezitten die schaars of niet aanwezig is op de Nederlandse markt. In de oude wetgeving gold dat deze voorwaarde lastig in te vullen was en uitgehold werd in de jurisprudentie. In deze vernieuwde wetgeving moet de ingekomen werknemer voldoen aan een salarismnorm om als deskundige aangemerkt te worden.
3. Verandering in de looptijd en de kortingsregeling: de looptijd is gekort van tien naar acht jaar. Tevens is er een einde van de looptijd weergegeven in de vernieuwde wetgeving. De kortingsregeling houdt in dat bepaalde periodes van de looptijd afgetrokken moet worden. Deze regeling is uitgebreid.
4. Toegang voor promovendi: vanaf 1 januari 2012 kunnen ook ingekomen werknemers die hun titel in Nederland gehaald hebben gebruik maken van de regeling, indien zij voldoen aan een salarismnorm. In de oude wetgeving was dit niet mogelijk. De werknemer heeft immers in Nederland gewoon, gestudeerd of gewerkt en is daarom niet uit het buitenland aangeworven.

Naar aanleiding van de vernieuwde wetgeving is in de literatuur veel aandacht besteed aan de nieuwe regeling. Er is veel kritiek op bijvoorbeeld de 150-kilometereis. In verschillende vakbladen wordt beweerd dat deze eis in strijd is met het Europees recht, namelijk het beginsel 'vrij verkeer van werknemers'.¹ Verschillende belanghebbenden hebben ook al geprocedeerd tegen deze eis. De rechtbanken oordelen hier verschillend over. Volgens de Rechtbank Breda is de 150-kilometereis niet in strijd met het Europees recht daar de rechtbank van mening is toegedaan dat voor 150-kilometereis een rechtvaardigingsgrond bestaat. De wetgever mocht volgens de rechtbank in redelijkheid overgaan tot een andere afbakening van de kring van werknemers op wie de 30%-regeling van toepassing is.²

Er heeft ook een belanghebbende geprocedeerd bij de Rechtbank Haarlem. Deze rechtbank oordeelde dat de 150-kilometereis een niet-toelaatbare inbreuk vormt op het Europees Recht.

¹ Zie bijvoorbeeld: M.B. Beaux, 'De 30%-regeling per 2012, een eerste tussenstand', *NTFR Opinie* 2012,

² '150-kilometergrens en 30%-regeling', *Deloitte Textueel* 2013, geraadpleegd via: www.ctrl.nl/actual/150-kilometergrens-en-30-regeling.aspx

De rechtbank oordeelde dat de veronderstelling van de wetgever dat een grensarbeider minder extraterritoriale kosten maakt niet onderbouwd is en dat deze tot volstrekte willekeur leidt.³ Naar aanleiding van de uitspraak van de Rechtbank Breda is verder geprocedeerd.

Op 9 augustus 2013 heeft de Hoge Raad besloten om prejudiciële vragen te stellen aan het Europese Hof van Justitie op voet van artikel 267 van het VwEU. De drie vragen van de Hoge Raad aan het Europese Hof van Justitie zijn:

1. Is sprake van indirect onderscheid naar nationaliteit, dan wel een belemmering van het vrije verkeer van werknemers indien die 150 km grens telt, en een werknemer die in deze periode op een geringere afstand van die lidstaat woonde de hoogte van die onbelaste vergoeding is beperkt tot het aantoonbare werkelijke bedrag van extraterritoriale kosten?
2. Indien vraag 1 bevestigend wordt beantwoord, berust de desbetreffende Nederlandse regeling dan op dwingende redenen van algemeen belang?
3. Indien ook vraag 2 bevestigend wordt beantwoord, gaat het 150-kilometercriterium dan verder dan noodzakelijk is om het daarmee beoogde doel te bereiken?

De Europese Commissie heeft zich ook uitgelaten over de 150-kilometereis. De Europese Commissie is van mening dat de 150-kilometereis een verboden belemmering van het vrije verkeer van werknemers vormt.⁴

Een ander voorbeeld van kritiek is dat het overgangsrecht in strijd zou zijn met het vertrouwensbeginsel. Wanneer ingekomen werknemers recht hadden op de 30%-regeling voor de wijzigingen in januari 2012 werd er een beschikking afgegeven met de looptijd van maximaal tien jaar. Door de nieuwe regeling kan dit echter ontkracht worden wanneer de ingekomen werknemer nog geen vijf jaar gebruik maakt van de regeling op 1 januari 2012. In dat geval moet er na vijf jaar weer getoetst worden of de werknemer nog aan de vereisten voor de regeling voldoet, deze toetsing gebeurt aan de hand van de nieuwe eisen. Zo kan het gebeuren dat een ingekomen werknemer uit België een beschikking voor de looptijd van maximaal tien jaar heeft gekregen en dat hij deze na vijf jaar, op het toetsingsmoment, weer moet inleveren. Hij voldoet immers niet aan de 150-kilometereis. Is er met deze overgangsregeling wel voldoende rekening gehouden met het vertrouwen dat bij de werknemer is ontstaan door het afgeven van een beschikking?

Mijn opdrachtgever voor dit onderzoek is het lectoraat Juridische Aspecten van de Arbeidsmarkt van het Kenniscentrum Arbeid, onder leiding van mevrouw Petra Oden. De Hanzehogeschool Groningen heeft verschillende Kenniscentra waarvan het Kenniscentrum Arbeid er één is. Het lectoraat Juridische Aspecten van de Arbeidsmarkt is een onderdeel van het Kenniscentrum Arbeid waarvan mevrouw Petra Oden de lector is. Binnen dit lectoraat wordt onder andere onderzoek gedaan naar arbeidsmigratie en fiscaliteit. Met dit onderzoek wordt gekeken naar de belemmeringen bij de arbeidsmigratie.

³ '150-kilometergrens en 30%-regeling', *Deloitte Textueel* 2013, geraadpleegd via: www.ctrl.nl/actual/150-kilometergrens-en-30-regeling.aspx

⁴ P. Kavelaar, 150-kilometergrens in 30%-regeling is volgens EC een brug te ver, *Fiscaal up to date* 2014, geraadpleegd via: www.futd.nl/fiscaal-nieuws/7154/150-km-grens-in-30-regeling-is-volgens-ec-een-brug-te-ver/?utm_source=email&utm_medium=email&utm_campaign=46534

Vanuit het lectoraat zijn met een aantal grote werkgevers in het Noorden die buitenlandse werknemers in dienst hebben gesprekken gevoerd waaruit bleek dat er nog maar weinig onderzoek gedaan is naar de problemen en administratieve last van de nieuwe wetgeving in de praktijk. In de literatuur wordt al veel over de gewijzigde 30%-regeling genoemd, maar er is nog geen onderzoek gedaan naar de praktijk. Uit de gesprekken kwam ook naar voren dat de werkgevers verschillende problemen ervaren met de vernieuwde 30%-regeling. Een voorbeeld hiervan is dat werkgevers voor de aanvraag van de 30%-regeling een bewijs nodig hebben dat de betreffende ingekomen werknemer in een periode van 18 maanden binnen een periode van 24 maanden op 150 kilometer afstand van de Nederlandse grens hebben gewoond. Hoe leg je dit administratief vast?

Er is, kort gezegd, een grote administratieve last ontstaan door de vernieuwde wetgeving. Het belang van onderzoek hiernaar is de praktische (on)uitvoerbaarheid van de vernieuwde wetgeving. En met mijn onderzoek over de 30%-regeling kan ik bijdragen aan het onderzoek naar grensoverschrijdende arbeid dat binnen het lectoraat gedaan wordt.

1.2 Het onderzoekskader

Het onderzoek bevindt zich in de probleemsignaleringsfase. Er moet uitgezocht worden welke belemmeringen er precies zijn door de wijzigingen van de 30%-regeling. Voor mij ligt er de opdracht om te inventariseren met welke belemmeringen en administratieve last de praktijk te maken krijgt. In dit kader wil ik bij de eerder genoemde werkgevers interviews afnemen om te kijken in hoeverre zij de vernieuwde 30%-regeling als belemmerend ervaren. Er is, zoals eerder vermeld, inmiddels contact geweest met HRM-contactpersonen en medewerkers van de salarisadministratie van een aantal grote instellingen in het Noorden. Het voornemen is dat ik HRM-contactpersonen en medewerkers van de salarisadministratie van deze instellingen (en nog een aantal andere instellingen) ga interviewen die zich bezighouden met de administratieve afwikkeling van de 30%-regeling om er achter te komen welke problemen de praktijk ervaart met betrekking tot de vernieuwde 30%-regeling.

Om het onderzoek af te bakenen richt mijn onderzoek zich alleen op de ingekomen werknemers omdat de wijzigingen van de 30%-regeling vrijwel uitsluitend zien op de toepassing van de 30%-regeling voor uit het buitenland afkomstige werknemers die in Nederland komen werken

1.2.1 De doelstelling

Het doel van mijn onderzoek is het lectoraat inzicht geven in de belemmeringen die de praktijk ervaart door de vernieuwde 30%-regeling.

Dit zal gebeuren door een vergelijking te maken tussen de voor- en nadelen die in de literatuur genoemd worden en de voor- en nadelen die de HRM-contactpersonen en medewerkers van de salarisadministratie van instellingen A tot en met J ervaren.

1.2.2 Onderzoeksvraag

De centrale onderzoeksvraag luidt: “In hoeverre ervaart de praktijk belemmeringen door de vernieuwde 30%-regeling?”

Om deze vraag te kunnen beantwoorden zal eerst antwoord gegeven moeten worden op onderstaande deelvragen. De eerste drie deelvragen zijn gericht op theoretisch onderzoek. De deelvraag erna is praktijkgericht en de laatste twee deelvragen zien op een vergelijkend inhoudsanalyse van beiden. Onder de deelvragen wordt eveneens genoemd welke onderzoeksmethoden gebruikt zullen worden. De verantwoording van deze methodologie vindt u in het volgende hoofdstuk.

Deelvragen gericht op de theorie:

1. Hoe was de 30%-regeling voor de wijzigingen in 2012 geregeld?
2. Wat is per 1 januari 2012 gewijzigd in de 30%-regeling en wat zijn hier de redenen voor?
3. Wat zeggen de literatuur, jurisprudentie en de parlementaire geschiedenis over de gevolgen van deze wijzigingen?

Deze deelvragen kunnen worden beantwoord aan de hand van literatuuronderzoek.

Deelvragen gericht op de empirie:

4. Welke voor- en nadelen ervaart de praktijk sinds de wijzigingen in de regeling?

Onderzoeksobjecten: instellingen A tot en met J.

Om deze deelvraag te kunnen beantwoorden wordt een kwalitatief onderzoek verricht. Hierbij wordt een halfgestructureerde vragenlijst gebruikt, die u kunt vinden in bijlage 1.

Deelvragen gericht op de analyse:

5. Wat leren de antwoorden van het theoretisch onderzoek en het praktijkgerichte onderzoek ons?

Deze vraag zal middels een vergelijkende inhoudsanalyse beantwoordt kunnen worden. Hierbij worden de onderzoeksresultaten naast elkaar gelegd. Naar aanleiding van de uitkomsten van deze analyse zal de conclusie geschreven kunnen worden.

In bijlage 2 van dit onderzoek bevindt zich het onderzoeksmodel. In dit model zijn de onderzoeksvragen en –objecten visueel gemaakt. De stappen die in dit onderzoek genomen worden zijn hierin schematisch weergegeven.

1.3 De opbouw van dit onderzoeksrapport

Allereerst zal er verantwoord worden waarom er voor de betreffende onderzoeksmethoden is gekozen. In hoofdstuk 2 wordt daarom toegelicht waarom er is gekozen voor het afnemen van interviews en de daarbij behorende vraagstelling. In hoofdstuk 3 begint de beantwoording van de eerste deelvraag en wordt informatie gegeven over de geschiedenis van de 30%-regeling. Hoofdstuk 4 zal uiteenzetten wat er veranderd is in de regeling en waarom de wetgever voor deze wijzigingen heeft gekozen. In hoofdstuk 5 zullen de kritiekpunten op de wijzigingen vanuit de literatuur worden weergegeven. In hoofdstuk 6 zullen de belemmeringen van de vernieuwde regeling in de praktijk worden weergegeven, middels de interviews met de HRM-medewerkers. Tenslotte zal hoofdstuk 7 een analyse bevatten van de literatuur aan de praktijk. Dit is de eerste aanzet tot het vormen van een conclusie. Deze uiteindelijke conclusie zal na

hoofdstuk 7 volgen en als laatste deel van dit onderzoek komen de aanbevelingen aan de orde. Achter in dit rapport vindt u een literatuurlijst, een afkortingenlijst en een tweetal bijlagen.

2. Methodologische verantwoording

2.1 Inleiding

In het vorige hoofdstuk zijn verschillende onderzoeksmethoden genoemd. Via deze methoden vinden we een antwoord op de deelvragen en daarmee uiteindelijk op de centrale onderzoeksvraag. In deze verantwoording zal ik uitleggen waarom ik voor deze methoden gekozen heb. Eveneens geef ik een toelichting op de gekozen onderzoeksonderwerpen en hoe deze worden geanalyseerd in dit onderzoek.

Als laatste bevat dit hoofdstuk een reflectie op mijn onderzoek. Hoe is het onderzoek verlopen en wat had er beter gekund/gemoeten?

2.2 Methodologie

Dit onderzoeksrapport betreft een praktijkgericht, kwalitatief onderzoek omdat het onderzoek primair gericht is op een in de maatschappij gelegen vraag⁵. Dit onderzoek is praktijkgericht omdat er niet enkel wordt gekeken naar de literatuur, maar ook naar wat de uitwerking hiervan is in de praktijk. Het onderzoek is kwalitatief omdat er in het onderzoek geen gebruik gemaakt wordt van statistische gegevens en metingen. Er wordt nauwkeurig in kaart gebracht wat de administratieve lasten en belemmeringen zijn die de werkgevers door de vernieuwde 30%-regeling ervaren. Dit gebeurt door het afnemen van interviews bij grote werkgevers in Noorden die expats in dienst hebben. Daar aan voorafgaand heeft er een literatuuronderzoek plaatsgevonden om een duidelijk beeld te krijgen over wat de vernieuwde 30%-regeling inhoudt. Er is bij het begin begonnen: hoe zag de oude wetgeving eruit, wat is er veranderd, wat zijn de redenen hiervan en welke argumenten tegen de veranderingen worden er in de literatuur genoemd? Aan de hand hiervan konden interviewvragen worden opgesteld om uiteindelijk te kunnen concluderen tegen welke belemmeringen de grote werkgevers in het noorden aanlopen.

2.2.1 Literatuuronderzoek

Bij een literatuuronderzoek gaat het om een analyse van publicaties van anderen⁶. Voor de beantwoording van de theoretische deelvragen (deelvragen 1, 2 en 3) is literatuuronderzoek nodig. De kennis die hier vergaard moet worden kan immers alleen uit literatuur gehaald worden. Voor de wijzigingen in de wetgeving is een vergelijkend onderzoek nodig naar de oude en nieuwe wetgeving. Hiervoor moet ik de wetteksten van de beide wetgevingen gebruiken en wellicht de kamerstukken omtrent de veranderingen. Voor de redenen achter de verandering van de wetgeving moet ik onderzoek doen naar de totstandkoming van de nieuwe wetgeving. Deze kennis kan ik vergaren uit de betreffende Kamerstukken en de bijbehorende verslagen. Voor de argumenten tegen de wijzigingen moet ik gebruik maken van artikelen die over de wijziging van de wetgeving zijn geschreven. Hiervoor zal ik gebruik maken van verschillende fiscale bladen. Tevens moet ik gebruik maken van het Europees recht. Dit kan

⁵ Harinck 2007, p. 16

⁶ Soudijn, 2005, p. 27

ik halen uit de Europese Verdragen en jurisprudentie. Aan het einde van dit onderzoeksrapport vindt u een uitgebreide lijst van de door mij gebruikte bronnen.

2.2.2 Interviews

Ik heb in dit onderzoek gekozen voor het afnemen van interviews. Het ligt het meest voor de hand om deze interviews af te nemen bij de grote instellingen in het noorden, waarvan ik zeker weet dat ze gebruik maken van de 30%-regeling of er gebruik van zouden moeten/kunnen maken. Binnen deze instellingen kan ik het beste de HRM-medewerkers van de salarisadministratie interviewen. Zij zullen veelal de aanvragen voor de 30%-regeling doen en daardoor veel van de regeling afweten.

Ik heb gekozen voor halfgestructureerde interviews.⁷ De vragen en antwoorden liggen van tevoren niet helemaal vast, maar er zijn wel een aantal onderwerpen die in elk geval aan de orde moeten komen in het interview. Deze onderwerpen zijn de verschillende wijzigingen in de 30%-regeling. Ik wil immers weten wat de werkgevers hiervan vinden en of zij de wijziging als belemmering ervaren. Bij elk onderwerp (de wijzigingen) heb ik een aantal vragen staan en doorvragen. Het interview biedt echter wel ruimte om vragen te stellen die ik niet geformuleerd heb. Afhankelijk van de antwoorden van de werkgevers zal ik doorvragen om zo antwoorden te krijgen die ik in mijn onderzoek kan gebruiken.

Ik heb gekozen voor negen verschillende ondernemingen waar ik de interviews zal afnemen. Bij de Learning Community's van het Kenniscentrum Arbeid hebben we geleerd dat je met acht respondenten een goed en gemiddeld beeld krijgt van wat je wil weten. Echter waren er negen respondenten als grote onderneming in het Noorden aan te merken, dus heb ik er voor gekozen om deze allemaal bij langs te gaan.

Bij vrijwel alle respondenten ben ik langs geweest om het interview persoonlijk af te nemen. Voor mij was dit de beste manier omdat er dan meer tijd en ruimte is voor interactie met de respondent en tevens kwam dit ten goede aan mijn aantekeningen en de kwaliteit van het interview.

Echter bij instellingen D en E was het voor de betreffende medewerker lastig om een afspraak in te plannen. Zij wilden wel meewerken aan een telefonisch interview dan wel e-mailinterview. Dit heb ik dan ook gedaan.

Bij instelling F ben ik door een computercrash helaas de officiële uitwerking van het interview verloren. Echter had ik de aantekeningen en mijn herinnering nog waardoor ik het interview alsnog in het onderzoek kon opnemen.

Omdat de betreffende instellingen mij gevraagd hebben de informatie vertrouwelijk te behandelen heb ik ervoor gekozen om ze in deze scriptie te nummeren van A tot en met J.

2.3 Verantwoording interviewvragen

Bij de interviewvoorbereiding heb ik ervoor gekozen om alle wijzigingen van de regeling op te nemen in de vragenlijst. Hiervoor heb ik gekozen omdat dit de hoofdpunten zijn waarin de werkgevers belemmeringen kunnen tegenkomen. In de vragenlijsten heb ik ervoor gekozen om de algemeenheid van de wijziging te bevragen: wat vindt de werkgever hiervan en merkt

⁷ Baarda 2012, p. 19

de werkgever hierin belemmeringen? Tevens heb ik de belemmeringen uit de literatuur opgenomen in mijn vragenlijsten. Voor de beantwoording van de deelvraag is het immers van belang om te weten of de werkgever wel de belemmeringen ervaart die in de literatuur genoemd worden.

De vragenlijst kunt u vinden in bijlage één.

3. 30%-regeling voor 2012

3.1 Inleiding

In dit hoofdstuk zal de eerste deelvraag worden beantwoord. Deze deelvraag luidt als volg: “Hoe was de 30%-regeling voor de wijziging in 2012 geregeld?”

Voor het beantwoorden van deze vraag zal ik eerst kort de geschiedenis van de 30%-regeling bespreken. Daarna zal ik de plaats van de 30%-regeling in de wet bespreken.

Daarna beschrijf ik de 30%-regeling zoals deze gold op 31 december 2011. Hiervoor kijk ik naar de wet- en regelgeving van 31 december 2011. De hoofdlijnen van de regeling zal ik in dit hoofdstuk behandelen.

3.2 De geschiedenis van de 30%-regeling

De 30%-regeling is ontstaan in de jaren na de Tweede Wereldoorlog. Nederland bevond zich in een tijd van opbouw waarvoor economische en technische kennis nodig was. In Nederland was, evenals in vele andere Westerse landen, deze kennis onvoldoende aanwezig.⁸ Buiten Nederland, en dan vooral in de Verenigde Staten, was deze kennis wel aanwezig. Het was dus van belang om deze mensen te werven. Hierbij liep men tegen een probleem aan. De geworven werknemers moesten in Nederland relatief veel belasting over hun inkomen betalen. Het toptarief van de inkomstenbelasting bedroeg 72% in de periode tot 1989.⁹ Daarnaast moesten de geworven werknemers extra kosten maken om in Nederland te komen werken. Voor deze kosten was geen fiscale vergoeding. Door het voorgaande was het voor de Amerikaanse werknemers niet aantrekkelijk om in Nederland te komen werken.¹⁰

Daarom werd besloten dat er een stimulus nodig was om ervoor te zorgen dat het voor Amerikaanse werknemers fiscaal aantrekkelijk zou worden om in Nederland te komen werken. Een overleg tussen de Nederlandse fiscus en het bedrijfsleven resulteerde in een regeling specifiek voor de Amerikaanse werknemers.¹¹ Deze regeling hield, kort gezegd, in dat de werknemer een aftrek kon toepassen. Voor buitenlandse werknemers die niet afkomstig waren uit Amerika gold een minder gunstige regeling.¹²

In 1986 werd de regeling openbaar gemaakt.¹³ Daarna werd de resolutie nog twee keer aangepast.¹⁴ In deze aanpassingen zat altijd een overgangsbepaling, waardoor de oude resolutie van kracht bleef totdat de in de oude resolutie toegezegde periode was afgelopen.¹⁵ Pas in 1992 werd de regeling omgezet in een vergoedingsregeling.¹⁶ Samengevat hield dit in dat een deel van het salaris belastingvrij vergoed kon worden. Toentertijd bestond dit uit 35% van het loon. In 1995 werd dit vastgelegd in een besluit¹⁷, de wettelijke verankering vond uiteindelijk in 2001 plaats. Dit werd de 30%-regeling die de buitenwettelijke regeling verving.

⁸ Van den Hurk 2004, p. 13

⁹ Van den Hurk 2004, p. 13

¹⁰ Jammers 2009, p.13

¹¹ Jammers 2009, p.13

¹² Jammers 2009, p.13

¹³ Resolutie van 2 april 1986, nr. 285-1429, BNB 1986/171

¹⁴ Resolutie van 19 augustus 1988, nr. DB88/5011, BNB 1988/300 en resolutie van 28 maart 1990, nr. DB89/6890, BNB 1990/188

¹⁵ Van den Hurk 2004, paragraaf 1.4.1.

¹⁶ Resolutie van 4 juni 1992, nr. DB92/922, BNB 1992/284

¹⁷ Besluit van 29 mei 1995, nr. DB95/119M, BNB 1995/243

3.3 Plaats in de wet

In artikel 15a Wet LB werd een opsomming gedaan van de aangewezen vrije vergoedingen. Dit artikel werd uitgebreid met onderdeel k, waarin de regeling genoemd werd.¹⁸ De wettelijke verankering van de regeling was toen een feit.

Als gevolg van het belastingplan 2004 kwam onderdeel j te vervallen, waardoor de regeling in artikel 15a lid 1 onderdeel j Wet LB opgenomen werd.¹⁹ Tot 1 januari 2011 stond de 30%-regeling in het laatstgenoemde artikel van de Wet LB. Echter, met ingang van 1 januari 2011 is er het een en ander gewijzigd. Kort samengevat is er een geheel nieuwe regeling voor vergoedingen en verstrekkingen ingevoerd. De gerichte vrijstellingen zijn hierbij opgenomen in artikel 31a lid 2 Wet LB en de regeling is te vinden in onderdeel e van dit artikel. De 30%-regeling wordt nader uitgewerkt in het Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965.

In artikel 31a lid 2 onder e Wet LB staat het volgende:

“extra kosten van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst in het kader van de dienstbetrekking (extraterritoriale kosten), met dien verstande dat voor bij of krachtens algemene maatregel van bestuur aan te wijzen groepen werknemers die door een inhoudingsplichtige van buiten Nederland in dienstbetrekking worden genomen of buiten Nederland worden uitgezonden, onder daarbij te stellen voorwaarden, geldt dat vergoedingen van kosten en verstrekkingen van verblijf buiten het land van herkomst – voor van buiten Nederland in dienstbetrekking genomen werknemers gedurende ten hoogste acht jaar – ten minste worden beschouwd als vergoeding voor extraterritoriale kosten tot ten hoogste 30% van het daarbij aan te wijzen gedeelte van het loon, alsmede tot het bedrag van de daarbij aan te wijzen schoolgelden;”

In de wet is aangegeven dat de 30%-regeling geldt voor bepaalde bij algemene maatregel van bestuur aan te wijzen groepen van werknemers. In de wet staat dat bij AMvB verder voorwaarden opgenomen kunnen worden. Een AMvB is een besluit van het ministerie met daarin een uitwerking van een wet. Een AMvB wordt zonder medewerking van de Eerste en Tweede kamer gemaakt.

De verdere uitwerking in het UBLB is in hoofdstuk 4a ‘Heffing van de inhoudingsplichtige (hoofdstuk V van de wet): extraterritoriale werknemers’ te vinden waar verdere voorwaarden voor de 30%-regeling worden gesteld.

Krachtens artikel 31a lid 2 onder e Wet LB en artikel 10^e lid 2 sub a UBLB geldt de 30%-regeling voor ingekomen en uitgezonden werknemers. Voor mijn onderzoek zijn alleen de ingekomen werknemers van belang omdat de wijzigingen van de 30%-regeling vrijwel uitsluitend ziet op de toepassing van de 30%-regeling voor uit het buitenland afkomstige werknemers die in Nederland komen werken.

De 30%-regeling is een forfaitair vastgesteld bedrag als vergoeding voor de extraterritoriale kosten die de ingekomen of uitgezonden werknemers maken. Dit betekent dat niet de werkelijke situatie vergoed wordt (dus niet de werkelijke kosten die de werknemer maakt),

¹⁸ Kamerstukken II 2000/01, 27 466, nr. 3, blz. 82-83

¹⁹ Kamerstukken II 2003/04, 29 210, nr. 3, blz. 57

maar de kosten die de werknemer wordt geacht te hebben geleden. In het algemeen wordt daarbij een bepaald standaardpercentage toegepast, in dit geval is dat die 30%.

In het besluit van 11 februari 2004, nr. CPP2003/641M is opgenomen welke kosten aangemerkt worden als extraterritoriale kosten. Voorbeelden hiervan zijn: kosten voor het in orde brengen van officiële papieren en de kosten voor het reizen van en naar het land van herkomst naar de werkplek.

In plaats van de 30%-regeling kan er ook gekozen worden voor een vergoeding van de werkelijke extraterritoriale kosten. Deze kosten moeten dan aannemelijk gemaakt worden. Dit wordt ook wel de werkkostenregeling genoemd. Voor mijn onderzoek valt dit buiten beschouwing, dus ik zal een verdere uitleg achterwege laten. Als er gebruik wordt gemaakt van de 30%-regeling dan kunnen deze kosten niet meer vrij vergoed worden. Zijn de werkelijke extra territoriale kosten echter hoger, dan mogen deze vrij vergoed worden in plaats van het bedrag van de 30%-regeling.²⁰

3.4 De 30%-regeling geldend op 31 december 2011

3.4.1 De vergoeding

De vergoeding van de 30%-regeling (ook wel bewijsregel genoemd) bestaat uit 30% van de grondslag en het bedrag van de schoolgelden.²¹ De grondslag bestaat volgens artikel 10ea UBLB uit de som van:

1. het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking voor het verblijf buiten het land van herkomst van de ingekomen werknemer, die genoten is tijdens de looptijd van de bewijsregel en waarover belasting wordt geheven krachtens de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b van de Wet LB, voor zover de ingekomen werknemer ter zake geen recht heeft op voorkoming van dubbele belasting
2. vermeerderd met de vergoeding voor de extraterritoriale kosten, zoals bedoeld in artikel 31a lid 2 onder e Wet LB.

Schoolgelden zijn de uitgaven die de deskundige voor het te volgen onderwijs van zijn kinderen heeft. Het onderwijs kan bestaan uit het basisonderwijs of voortgezet onderwijs aan internationale scholen of internationale afdelingen van niet-internationale scholen. De uitgaven worden vergoed tot de bedragen die door de school overeenkomstig haar tarieven voor onderwijs in rekening worden gebracht met inbegrip van de vervoerskosten. De kosten van kost en inwoning die de school in rekening brengt kunnen niet vrij vergoed worden.²²

²⁰ 'Extraterritoriale kosten en de 30%-regeling', geraadpleegd via:

www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/internationaal/personeel/u_bent_niet_in_nederland_gevestigd_loonheffingen_inhouden/als_u_loonheffingen_gaat_inhouden/extraterritoriale_kosten_en_de_30procentregeling/ en 'Vergoedingen en verstrekkingen', geraadpleegd via:

www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/internationaal/personeel/u_bent_niet_in_nederland_gevestigd_loonheffingen_inhouden/als_u_loonheffingen_gaat_inhouden/loonheffingen_aangeven_en_betalen/vergoedingen_en_verstrekkingen

²¹ Artikel 10ea lid 1 Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 31 december 2011

²² Artikel 10e lid 6 Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 31 december 2011

3.4.2 Ingekomen werknemer

De 30%-regeling geldt voor ingekomen en uitgezonden werknemers.²³ Voor mijn onderzoek zijn alleen de ingekomen werknemers van belang, die ook wel deskundigen worden genoemd. Een ingekomen werknemer moet voldoen aan de in hoofdstuk 4a UBLB nader gestelde eisen. Krachtens artikel 10e UBLB is een ingekomen werknemer een door een inhoudingsplichtige uit een ander land angeworven, of naar een inhoudingsplichtige gezonden werknemer. Indien een werknemer op andere gronden in Nederland verblijft en daarna een dienstbetrekking aangaat, is er doorgaans geen sprake van een ingekomen werknemer. Hetzelfde geldt voor personen die op eigen initiatief naar Nederland komen en hier nadien een baan vinden. Verder moet krachtens artikel 10e lid 2 UBLB sprake zijn van een werknemer in de zin van artikel 2 Wet LB. Krachtens een arrest van de Hoge Raad²⁴ wordt een persoon met een fictieve dienstbetrekking in de zin van artikel 3 en 4 Wet LB ook als werknemer beschouwd in de zin van artikel 2 Wet LB, voor de toepassing van de 30%-regeling.

3.4.3 Specifieke deskundigheid

Voorwaarde is dat de ingekomen werknemer een specifieke deskundigheid heeft die op de Nederlandse arbeidsmarkt niet of schaars aanwezig is.²⁵ Bij de beoordeling hiervan, wordt in onderlinge samenhang rekening gehouden met onderstaande factoren:

- het niveau van de door de werknemer gevolgde opleiding;
- de voor de functie relevante ervaring van de werknemer;
- het beloningsniveau van de onderhavige functie in Nederland in verhouding tot het beloningsniveau in het land van herkomst van de werknemer.²⁶

Wanneer een deskundige van het middenkader of hoger kader van een internationaal concern tenminste twee en een half jaar ervaring in dat concern heeft en die in het kader van roulatie naar Nederland wordt uitgezonden, wordt de deskundige geacht de specifieke deskundigheid te hebben die op de Nederlandse markt niet of schaars aanwezig is.²⁷

Deze voorwaarde heeft tot veel discussies en procedures geleid. Van geval tot geval moest bekeken worden of er een specifieke deskundigheid aanwezig was, die eveneens niet of schaars op de Nederlandse arbeidsmarkt aanwezig is. Tot aan 31 december 2011 was er nog steeds onduidelijkheid over, wat exact onder deze voorwaarde verstaan moest worden.

3.4.4 Looptijd en kortingsregeling

De looptijd van de bewijsregel is maximaal tien jaar²⁸. Deze looptijd gaat in op de eerste dag van de tewerkstelling door de inhoudingsplichtige. In de wetgeving is geen einde van de looptijd gegeven. Of de ingekomen werknemer na beëindiging van het dienstverband nog gebruik kan maken van de 30%-regeling is dus niet uit de wet te halen. De rechtsregel hierover volgt uit een conclusie van de Parket bij de Hoge Raad²⁹. De procureur-generaal stelt daar het forfaitaire karakter van de regeling voorop. Het maken van extraterritoriale kosten is geen voorwaarde om recht te krijgen en te houden op de toepassing van de bewijsregel. De

²³ Artikel 10e lid 2 sub a Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 31 december 2011

²⁴ HR 12 oktober 2007, ECLI:NL:HR:2007:BA2622

²⁵ Artikel 10e lid 2 sub b Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 31 december 2011

²⁶ Artikel 10eb lid 1 Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 31 december 2011

²⁷ Artikel 10eb lid 2 Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 31 december 2011

²⁸ Artikel 10ec lid 1 Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 31 december 2011

²⁹ PHR 27 april 2012, ECLI:PHR:2012:BU8932, r.o. 6.9

procureur-generaal haalt dit uit een arrest van de Hoge Raad.³⁰ Daarnaast stelt de procureur-generaal dat het nog maar zeer de vraag is of de belanghebbende in dit arrest geen kosten meer maakt na de beëindiging van het dienstverband. De ingekomen werknemer die terugkeert naar zijn land van herkomst, of zich naar een derde land verplaatst, maakt immers kosten die hij zonder voorafgaand verblijf in Nederland niet zou hebben gemaakt. Verder stelt de procureur-generaal dat de looptijd van de regeling niet eindigt doordat een ingekomen werknemer stopt met het verrichten van arbeid in Nederland en evenmin bij het einde van zijn verblijf in Nederland. Hij geeft daarvoor als redenen dat de minimale looptijd van de bewijsregel is gesteld op 5 jaar. Daarnaast heeft het Ministerie van Financiën een bewust onderscheid aangebracht in de looptijd van de bewijsregel voor de ingekomen en de uitgezonden werknemers. Als de besluitgever de looptijd voor de inkomen werknemers had willen koppelen aan de duur van een uitzending, zoals dat voor uitgezonden werknemers het geval is, dan zou hij daarvoor die bewoordingen hebben gebruikt.³¹

Er zijn wel regelingen in de wet die de maximale looptijd verminderen. Krachtens artikel 10ee UBLB wordt de looptijd verminderd wanneer de ingekomen werknemer niet langer de specifieke deskundigheid bezit die op de Nederlandse arbeidsmarkt niet of schaars aanwezig is, tot op het moment waarop deze situatie zich gaat voor doen, maar niet minder dan tot op 5 jaar. Daarnaast kan de inspecteur van de Belastingdienst met ingang van het zesde jaar de inhoudingsplichtige verzoeken aannemelijk te maken dat de werknemer nog steeds als ingekomen werknemer aangemerkt kan worden.³² Blijkt dan dat de werknemer nog steeds als ingekomen werknemer aangemerkt kan worden, dan is het voorgaande, krachtens lid 3 van dat artikel, niet meer van toepassing tijdens de resterende tijd van de looptijd.

Wanneer een ingekomen werknemer voorafgaand aan de aanvang van de tewerkstelling, in Nederland is tewerkgesteld of in Nederland is verbleven, dan wordt de looptijd verminderd met de perioden van de eerdere tewerkstelling en het eerdere verblijf in Nederland. De perioden van tewerkstelling of verblijf die geëindigd zijn langer dan vijftien jaar geleden blijven voor de korting buiten beschouwing. Daarnaast worden de perioden van verblijf of tewerkstelling in Nederland die meer dan tien jaar, maar minder dan vijftien jaar voorafgaand aan de tewerkstelling zijn geëindigd eveneens niet meegerekend indien de ingekomen werknemer in de periode van tien jaar voor de tewerkstelling niet in Nederland is tewerkgesteld of verbleven. Daarbij blijven bepaalde korte verblijfsperioden in de periode van tien jaar voor de tewerkstelling voor de tewerkstelling buiten beschouwing:

- de perioden van werken in Nederland of verblijf in Nederland van maximaal twintig dagen per kalenderjaar;
- perioden van verblijf wegens vakantie, familiebezoek of andere persoonlijke omstandigheden, mits het verblijf niet langer is geweest dan zes weken per kalenderjaar, waarbij een eenmalige periode van maximaal drie maanden eveneens niet in aanmerking wordt genomen.³³

³⁰ HR 24 oktober 2008, ECLI:NL:HR:2008:BD3167, r.o. 4.3

³¹ PHR 27 april 2012, ECLI:NL:PHR:2012:BU8932, r.o. 6.4

³² Artikel 10ee lid 2 Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 31 december 2011

³³ Artikel 10ef Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 31 december 2011

Als laatste kan de looptijd verminderd worden wanneer het verzoek om de toepassing van de 30%-regeling te laat wordt ingediend. Volgens artikel 10eg UBLB wordt de looptijd verminderd wanneer het verzoek niet binnen vier maanden na de aanvang van de tewerkstelling als extraterritoriale werknemer wordt gedaan. De looptijd wordt dan verminderd met de periode tussen het tijdstip waarop de ingekomen werknemer tewerkgesteld is en het tijdstip waarop de beschikking (beslissing belastinginspecteur over de toepassing van de 30%-regeling) voor het eerst van toepassing is (onder F. wordt hier nader op ingegaan). De periode waarmee wordt verminderd, wordt naar boven afgerond op hele maanden.³⁴

3.4.5 Wisseling werkgever

Artikel 10ed UBLB geeft een regeling wanneer de ingekomen werknemer van werkgever wisselt. Wanneer de ingekomen werknemer tijdens de looptijd een andere werkgever krijgt blijft op gezamenlijk verzoek van de werknemer en de nieuwe werkgever, de 30%-regeling gedurende de resterende tijd van de looptijd van toepassing. De periode tussen het einde van de tewerkstelling bij de oude werkgever en het begin van de tewerkstelling bij de nieuwe werkgever mag niet langer zijn dan drie maanden. Wordt deze drie maanden overschreden, dan wordt de werknemer niet langer geacht een ingekomen werknemer te zijn en kan de werknemer geen gebruik meer maken van de 30%-regeling.

Bij een dergelijk verzoek moet de nieuwe werkgever wel opnieuw aannemelijk maken dat de werknemer als ingekomen werknemer kan worden aangemerkt.

3.4.6 Verzoek toepassing

Het verzoek om de toepassing van de 30%-regeling moet volgens artikel 10ei UBLB door de ingekomen werknemer en de werkgever gezamenlijk gedaan worden bij de Belastingdienst. De inspecteur van de belastingdienst beslist op het verzoek bij een voor bezwaar vatbare beschikking.

Wanneer het verzoek binnen vier maanden na de aanvang van de tewerkstelling als extraterritoriale werknemer is gedaan, dan werkt de beschikking terug tot op het moment van de aanvang van de tewerkstelling als extraterritoriale werknemer. Indien het verzoek later is gedaan, is de beschikking van toepassing met ingang van de eerste dag van de maand volgend op de maand waarin het verzoek is gedaan.

3.5 Samenvatting

De 30%-regeling voor de wijziging in 2012 is geregeld in artikel 31a lid 2 onder e Wet LB. De nadere uitwerking hiervan bevindt zich in hoofdstuk 4a van de UBLB.

De 30%-regeling is een forfaitair vastgesteld bedrag. De vergoeding bestaat uit 30% van de grondslag en het bedrag van de schoolgelden. De grondslag is het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking vermeerderd met de 30%-regeling.

De ingekomen werknemer moet voldoen aan de in hoofdstuk 4a UBLB nadere gestelde eisen. Dit betekent dat de werknemer een door een inhoudingsplichtige uit een ander land aangeworven werknemer moet zijn³⁵ en er sprake moet zijn van een werknemer in de zin van

³⁴ Artikel 10eh Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 31 december 2011

³⁵ Artikel 10e Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 31 december 2011

artikel 2 Wet LB. De ingekomen werknemer moet tevens een specifieke deskundigheid bezitten die op de Nederlandse arbeidsmarkt niet of schaars aanwezig is.³⁶

De looptijd van de regeling is maximaal tien jaar. Er zijn wel regelingen in de wet die de maximale looptijd verminderen.

Wanneer de ingekomen werknemer tijdens de looptijd een andere werkgever krijgt blijft op gezamenlijk verzoek van de werknemer en de nieuwe werkgever, de 30%-regeling gedurende de resterende tijd van de looptijd van toepassing. De periode tussen het einde van de tewerkstelling bij de oude werkgever en het begin van de tewerkstelling bij de nieuwe werkgever mag niet langer zijn dan drie maanden. Wordt deze drie maanden overschreden, dan wordt de werknemer niet langer geacht een ingekomen werknemer te zijn en kan de werknemer geen gebruik meer maken van de 30%-regeling.

Het verzoek om de toepassing van de 30%-regeling moet volgens artikel 10ei UBLB door de ingekomen werknemer en de werkgever gezamenlijk gedaan worden bij de Belastingdienst. De inspecteur van de belastingdienst beslist op het verzoek bij een voor bezwaar vatbare beschikking.

³⁶ Artikel 10e lid 2 sub b Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 31 december 2011

4. 30%-regeling na de wijzigingen in 2012

4.1 Inleiding

In dit hoofdstuk zal de tweede deelvraag worden beantwoord. Deze deelvraag luidt als volgt: “Wat is per 1 januari 2012 gewijzigd in de 30%-regeling en wat zijn hier de redenen voor?” Voor de wijzigingen in de wetgeving kijk ik naar de vernieuwde wet- en regelgeving geldend op 1 januari 2012. Ik zal puntsgewijs de vier wijzigingen en de overgangsregeling bespreken.

Voor de redenen achter de wijzigingen kijk ik naar de geschiedenis van de totstandkoming van de regeling: waarom is het gewijzigd en hoe zijn de wijzigingen tot stand gekomen? De wijzigingen zullen per paragraaf behandeld worden.

4.2 Wijzigingen 30%-regeling

Met de wijziging van de 30%-regeling zijn een aantal voorwaarden veranderd. De specifieke deskundigheid die de werknemer moet bezitten wordt voortaan ingevuld door een salarismet. Daarnaast zal de kortingsregeling worden uitgebreid. De derde maatregel betreft de 150-kilomtereis. En als laatste wordt de 30%-regeling opengesteld voor jonge promovendi. Ik ga de wijzigingen puntsgewijs behandelen.

4.2.1 Salarismet

De eis van de specifieke deskundigheid van de ingekomen werknemer wordt per 1 januari 2012 ingevuld met een salarismet. In de oude wetgeving gold dat bij de beoordeling van de specifieke deskundigheid, in onderlinge samenhang rekening gehouden werd met onderstaande factoren:

- het niveau van de door de werknemer gevolgde opleiding;
- de voor de functie relevante ervaring van de werknemer;
- het beloningsniveau van de onderhavige functie in Nederland in verhouding tot het beloningsniveau in het land van herkomst van de werknemer.

In de vernieuwde wetgeving geldt dat een werknemer de deskundigheid bezit indien de werknemer voldoet aan de salarismet van artikel 10eb UBLB. De werknemers worden aangemerkt als specifiek deskundig indien:

- de werknemer op jaarbasis meer salaris ontvangt dan 36.378,00 (in 2014);
- de werknemer een mastertitel heeft behaald aan een instelling voor wetenschappelijk onderwijs, de leeftijd van dertig jaar nog niet heeft bereikt en een salaris ontvangt dat meer dan € 27.653,00 (in 2014) bedraagt;
- de werknemer in het kader van wetenschappelijk onderzoek of wetenschappelijk onderwijs in Nederland tewerk wordt gesteld bij een onderzoeksinstelling als bedoeld in artikel 1.11, onderdeel a of b van het Vreemdelingenbesluit 2000;
- de werknemer in Nederland tewerkgesteld wordt als arts in opleiding tot specialist aan door de Medisch Specialisten Registratie Commissie, de Sociaal-Geneeskundigen Registratie Commissie of de Huisarts en Verpleeghuisarts Registratie Commissie aangewezen opleidingsinstituut.

De bedragen worden bij het begin van het kalenderjaar gewijzigd bij ministeriële regelingen.³⁷

Voor de bepaling van het loon wordt aangesloten bij de regeling voor het loon van paragraaf 3.3.1 van de Wet IB. Dit betekent dat een werknemer ook loon bij andere werkgevers (ook wanneer dit in het buitenland is) mee mag rekenen. Tevens valt een eventueel pensioen hieronder.

Wanneer werknemers in de loop van het jaar in Nederland komen te werken wordt het salaris herrekend alsof de betreffende werknemer het gehele jaar in Nederland zou werken. Dit volgt uit de woorden ‘op jaarbasis’ uit artikel 10eb lid 1, UBLB.

Voor parttime werknemers geldt echter niet dat het fiscale loon wordt herrekend naar 100%.³⁸ Wanneer de werktijd wordt verminderd in verband met een zwangerschaps- of ouderschapsverlof dan mag de salarismnorm evenredig worden verminderd bij de beoordeling van het fiscale loon aan de salarismnorm. Voor andere vormen van verlof is geen regeling getroffen.

Bij de beoordeling van de schaarste worden nog de criteria van voor 2012 gehandhaafd.

4.2.2 Looptijd en kortingsregeling

Krachtens artikel 10ec UBLB geldt in de vernieuwde 30%-regeling een looptijd van maximaal 8 jaar, die in de oude regeling maximaal 10 jaar was. De looptijd begint te lopen op de eerste dag van de tewerkstelling door de inhoudingsplichtige. In de vernieuwde regeling is ook een einde van de looptijd gegeven: namelijk wanneer de duur van de uitzending eindigt.

De maximale looptijd wordt net als bij de oude regeling gekort met de perioden die de werknemer eerder in Nederland verbleef of tewerkgesteld was. Alleen perioden van tewerkstelling of verblijf die geëindigd zijn langer dan vijftientwintig jaar geleden blijven voor de korting buiten beschouwing. Daarnaast blijven bepaalde korte verblijfsperioden in die vijftientwintig jaar eveneens buiten beschouwing, namelijk:

- perioden van werken in Nederland van maximaal twintig dagen per kalenderjaar;
- perioden van verblijf wegens vakantie, familiebezoek en andere persoonlijke omstandigheden waarbij het verblijf niet langer is geweest dan zes weken per kalenderjaar;
- een eenmalige periode van verblijf van maximaal drie maanden wegens vakantie, familiebezoek en andere persoonlijke omstandigheden;
- perioden dat men een ingekomen werknemer in de zin van artikel 2 Wet LB was.

4.2.3 150-kilometereis

Staatssecretaris Weekers heeft met ingang van 1 januari 2012 besloten dat werknemers die relatief dicht bij de Nederlandse grens wonen geen gebruik meer mogen maken van de 30%-regeling.³⁹ De ingekomen werknemer moet in een periode van meer dan achttien maanden binnen een periode van vierentwintig maanden voorafgaand aan de aanvang van de tewerkstelling in Nederland woonachtig zijn op een afstand van meer dan 150 kilometer van

³⁷ Artikel 10eb lid 5 Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 24 januari 2014

³⁸ Kamerstukken I, 2011/2012, 33 003, D, p. 24 (MvA I)

³⁹ Brief Staatssecretaris van Financiën, 7 september 2011, DB/2011/302U

de grens van Nederland. Deze regel is opgenomen in artikel 10^e lid 2 onder b UBLB. De grens van Nederland wordt bepaald exclusief de territoriale zee van Nederland en de exclusieve zone van het Koninkrijk, als bedoeld in artikel 1 van de Rijkswet instelling exclusieve economische zone.⁴⁰ De afstand van 150 kilometer moet worden bepaald in een straal⁴¹.

Het verblijf in Nederland, of binnen de 150 kilometer van de Nederlandse grens telt niet mee indien:

- de werknemer tewerkgesteld wordt binnen een jaar na het behalen van de titel doctor, indien het verblijf in het kader van het behalen van de titel was.
- de ingekomen werknemer meer dan tweederde van de periode van vierentwintig maanden, voorafgaand aan aanvang van de eerdere tewerkstelling, op meer dan 150 kilometer van de Nederlandse grens woonde en de tewerkstelling is niet eerder dan acht jaren voor de nieuwe tewerkstelling aangevangen.

4.2.4 Promovendi

Vanaf 1 januari 2012 is opgenomen in het UBLB dat er ook sprake is van een ingekomen werknemer indien de werknemer in Nederland zijn titel gehaald heeft. In de oude wetgeving was dit niet mogelijk. De werknemer heeft immers in Nederland gewoond, gestudeerd of gewerkt en is daarom niet uit het buitenland aangeworven.

Krachtens artikel 10e lid 3 UBLB kan een werknemer die binnen jaar na het behalen van de titel doctor (gepromoveerde) tewerkgesteld wordt, als ingekomen werknemer worden aangemerkt. De gepromoveerde moet echter wel ten minste achttien maanden gedurende een periode van vierentwintig maanden voor de aanvang van de opleiding voor het behalen van de titel doctor buiten de 150-kilometergrens gewoond hebben.

De periode van verblijf in Nederland voor het behalen van de titel wordt echter wel meegenomen in de kortingsregeling.

4.2.5 Overgangsregeling

In beginsel gaan alle wijzigingen omtrent de 30%-regeling in op 1 januari 2012, wat betekend dat werknemers die op 31 december 2011 al gebruik maakten van de regeling ook met de wijzigingen te maken kunnen krijgen. Er is echter wel een overgangsrecht voor de bestaande gevallen. Bij het overgangsrecht moet onderscheid gemaakt worden tussen twee situaties.

4.2.5.1 Eerste vijf jaar van de looptijd

De medewerker heeft op 1 januari 2012 nog geen 5 jaar gebruik gemaakt van de 30%-regeling. In dit geval vindt er een tussentijdse toetsingsmoment plaats na afloop van de eerste vijf jaar looptijd. Er wordt getoetst of de ingekomen werknemer op het moment dat hij ingekomen werknemer is geworden (dus wanneer de looptijd vijf jaren terug begon te lopen) voldeed aan de eisen van de vernieuwde 30%-regeling. Echter, de vernieuwde kortingsregeling hoeft niet toegepast te worden. Voldoet de werknemer niet aan de nieuwe eisen dan mag de 30%-regeling niet meer worden toegepast.

⁴⁰ Artikel 10e lid 2 sub b onder 2 Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965 – geldend op 24 januari 2014

⁴¹ Brief aan de Eerste Kamer, 13 december 2011, AFP/2011/969

Indien de medewerker een nieuwe werkgever krijgt blijft het toetsingsmoment na het vijfde jaar van toepassing. De looptijd bij de nieuwe werkgever wordt immers bij de looptijd van de oude werkgever opgeteld, art. 10ed UBLB.

4.2.5.2 Tweede vijf jaar van de looptijd

In deze situatie heeft de werknemer op 1 januari 2012 al vijf jaar gebruik gemaakt van de 30%-regeling. In dit geval wordt niet meer getoetst aan de nieuwe criteria voor de regeling en blijft tevens de doorlooptijd van de regeling maximaal tien jaar.

Als de medewerker een nieuwe werkgever krijgt dan moet er een nieuwe regeling aangevraagd worden. Hierbij zal een toetsing plaatsvinden op grond van de oude voorwaarden. Dit geldt echter alleen indien de periode tussen het einde van de tewerkstelling en de totstandkoming van de nieuwe tewerkstelling niet meer dan drie maanden is. Is de periode wel langer, dan zal een toetsing plaatsvinden aan de hand van de nieuwe voorwaarden.

4.2.5.3 Wisseling werkgever

Bij de wisseling van werkgever kan onder dezelfde omstandigheden als het oude recht nog een voortzetting van de 30%-regeling blijven. Echter blijft de indeling van het overgangsrecht, zoals hierboven beschreven, in stand. De nieuwe werkgever zal dus ook moeten toetsen of de betrokken werknemer na de periode van vijf jaar voldoet aan de nieuwe wetgeving. De nieuwe werkgever van een werknemer die voor 1 januari 2012 al meer dan vijf jaar gebruik maakt van de 30%-regeling zal hier dus niet mee geconfronteerd worden omdat de werknemer onder de oude werkgever blijft vallen.

4.3 Redenen wijzigingen

4.3.1 Waarom is de 30%-regeling gewijzigd?

Op 16 mei 2011 publiceerde RTL Nieuws een onderzoek over de 30%-regeling. Hierin werd geconcludeerd dat er veel misbruik gemaakt werd van de regeling.⁴² Aan de kwaliteit van het onderzoek kan echter wel getwijfeld worden. Er werd een enquête verstrekt aan beursgenoteerde bedrijven en het grootste gedeelte hiervan heeft deze niet, of slechts voor een deel, beantwoordt.

In de procedurevergadering van de vaste commissie voor Financiën van 15 juni 2011 is gesproken over de 30%-regeling naar aanleiding van berichten in de media over het gebruik van de regeling en de maatschappelijke aandacht die vervolgens aan de regeling werd besteed. De vaste commissie voor Financiën heeft verzocht om meer informatie over de uitwerking van de regeling en de uitkomsten van de beschouwing ervan.

Naar aanleiding hiervan schrijft de Staatssecretaris van Financiën, dhr. Weekers, een brief naar de voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal. Hierin stelt staatssecretaris Weekers dat het gebruik van de 30%-regeling fors is toegenomen en dat de regeling ruimer wordt toegepast dan de bedoeling was.⁴³ Een voorbeeld hiervan is een werknemer die meer dan tien jaar geleden Nederland heeft verlaten om in het buitenland te werken. Bij terugkeer

⁴² Onderzoek RTL nieuws, 'Belastingvoordeel voor veel verdieners', RTL nieuws 16 mei 2011, www.rtl.nl/actueel/rtlnieuws/binnenland/components/actueel/rtlnieuws/2011/05_mei/16/binnenland/Belasting_voordeel_voor_topmanagers.xml

⁴³ Brief Staatssecretaris van Financiën, 7 september 2011, DB/2011/302U

kan onder omstandigheden recht op de 30%-regeling bestaan, terwijl voor deze werknemers niet gezegd kan worden dat zij in dezelfde mate extraterritoriale kosten maken, Nederland was en wordt immers weer hun thuisland.⁴⁴ Dhr. Weekers stelt dat de toename deels te verklaren is doordat het criterium van ‘specifieke deskundigheid’, mede door de jurisprudentie daarover, in de praktijk is uitgehold. Tevens blijkt de kortingsregeling in de praktijk maar beperkt te werken, waardoor een aantal werknemers dat tijdelijk in het buitenland heeft verbleven en gewerkt, toch nog (soms jarenlang) voor de regeling in aanmerking komen. Daarnaast bereiken hem de signalen uit de grensstreek dat de 30%-regeling ertoe kan leiden dat bij een vacature bij een Nederlandse werkgever, werknemers uit het buitenland de voorkeur krijgen boven Nederlandse werknemers, omdat de buitenlandse werknemer de 30%-regeling toe kan passen en de Nederlandse werknemer niet. Uit het bedrijfsleven komt het signaal dat er een knelpunt in de regeling bestaat: de regeling staat niet open voor buitenlandse promovendi die na hun promotie in Nederland hier blijven werken. Gelet op het voorgaande is dhr. Weekers dan ook voornemens om de 30%-regeling aan te passen en zodoende beter in te richten.⁴⁵

Bij de aanpassing van de 30%-regeling werden vier wijzigingen doorgevoerd. Zoals in het vorige hoofdstuk benoemd bestaan deze wijzigingen uit het invullen van het criterium ‘specifieke deskundigheid’ door een salarismax. Tevens zal de kortingsregeling worden uitgebreid. Verder werd de 150-kilometereis ingevoerd en als laatste wordt de regeling opengesteld voor jonge promovendi.

Door deze wijzigingen wordt het onbedoelde gebruik van de regeling tegengegaan en wordt de regeling gelijktijdig verruimd op het punt waar het in de praktijk knelt (de promovendi). Hierdoor wordt de regeling beter gericht op de eigenlijke doelgroep van de 30%-regeling en blijft tegelijkertijd de kern van de regeling onaangetast, wat volgens dhr. Weekers het vestigingsklimaat in Nederland ten goede komt.⁴⁶

4.3.2 Waarom is de salarismax ingevoerd?

In de oude 30%-regeling was met name de invulling van het criterium dat de werknemer een ‘specifieke deskundigheid’ moet bezitten in de praktijk te ruim, mede door de uitholling hiervan in de jurisprudentie.⁴⁷ Op de regeling werd steeds meer een beroep gedaan door ingekomen werknemers met bijvoorbeeld een gemiddeld opleidingsniveau en een modaal salaris die weliswaar in hun vakgebied deskundig kunnen zijn, maar toch niet de specifieke, schaarse deskundigheid bezitten die de regeling beoogt te bereiken. Dit heeft geleid tot onduidelijkheid, waardoor een groot aantal bezwaar- en beroepsprocedures werden gestart. Om duidelijkheid te scheppen in deze norm en daarnaast om de budgettaire houdbaarheid van de 30%-regeling te waarborgen, is gekozen voor de introductie van de salarismax als invulling van de ‘specifieke deskundigheid’.⁴⁸ Deze norm is een cumulatieve criteria: de

⁴⁴ Belastingplan 2012: Nota naar aanleiding van het verslag, 33.003, nr. 10

⁴⁵ Brief Staatssecretaris van Financiën, 7 september 2011, DB/2011/302U en

Belastingplan 2012: Memorie van Toelichting, 33.003, nr. 3. Onder 5.5 Maatregelen 30%-regeling

⁴⁶ Belastingplan 2012: Memorie van Toelichting, 33.003, nr. 3. Onder 5.5 Maatregelen 30%-regeling

⁴⁷ Belastingplan 2012: Memorie van Toelichting, 33.003, nr. 3. Onder 5.5 Maatregelen 30%-regeling

⁴⁸ Belastingplan 2012: Nota naar aanleiding van het verslag, 33.003, nr. 10

ingekomen werknemer moet ook deskundig zijn en het moet niet of schaars aanwezig zijn op de Nederlandse arbeidsmarkt.⁴⁹

Voor de salarishnorm is gekozen omdat in de meeste gevallen het salaris een goede indicatie is voor schaarste en specifieke deskundigheid.⁵⁰ Voor de definitie van loon wordt aangesloten bij paragraaf 3.3.1 Wet IB. Daarbij geldt dat ook loon uit een andere dienstbetrekking wordt meegeteld. Hiermee wordt voorkomen dat iemand die een deeltijdbaan in Nederland heeft en een deeltijdbaan in het buitenland, niet voldoet aan de salarishnorm. Daarnaast wordt uitgegaan van loon herberekend op jaarbasis, zodat ook werknemers die halverwege het jaar hier komen werken kunnen voldoen aan de salarishnorm.⁵¹

Staatssecretaris Weekers erkent de grofheid in de salarishnorm. Hij stelt dat dit bij iedere absolute norm het geval is. Het heeft echter met het oog op de eenvoud en de duidelijkheid niet zijn voorkeur om de norm aan te vullen met nadere criteria voor specifieke deskundigheid. Hij voert hierbij als reden aan dat een werknemer die zich niet kwalificeert voor de 30%-regeling nog wel zijn werkelijke extraterritoriale kosten vrij van loonbelasting vergoed kan krijgen door de werkgever. In die zin vormt zijns inziens de fiscale behandeling van de vergoeding voor de extraterritoriale kosten geen belemmering om in Nederland te komen werken.⁵²

Voor jonge promovendi zijn uitzonderingen op de salarishnorm gemaakt. Dhr. Weekers stelt dat het merendeel van de werknemers dat wetenschappelijk onderzoek doet, niet voldoet aan de salarishnorm. Ook blijkt de salarishnorm voor de jonge promovendi te hoog. Er is daarom voor gekozen om voor deze groepen een andere salarishnorm in te voeren.⁵³

4.3.3 Waarom is de looptijd en kortingsregeling veranderd?

De kortingsregeling blijkt in de praktijk beperkt uit te werken. Hierdoor kunnen een aantal werknemers die tijdelijk in het buitenland hebben verbleven en gewerkt, waaronder een flink aantal Nederlanders, toch nog (soms langjarig) voor de regeling in aanmerking komen.⁵⁴ Een voorbeeld hiervan is de werknemer die meer dan tien jaar geleden Nederland heeft verlaten om bijvoorbeeld in het buitenland te werken. Bij terugkeer kon onder omstandigheden recht op de regeling bestaan, terwijl voor deze werknemer niet gezegd kan worden dat hij in dezelfde mate extraterritoriale kosten heeft, Nederland was en wordt immers zijn thuisland. Maar ook buitenlanders die in het verleden eerder in Nederland hebben verbleven of tewerkgesteld waren, hebben ondanks die eerdere perioden vaak nog langjarig recht op toepassing van de 30%-regeling.⁵⁵ Met de verlenging van de termijn uit de kortingsregeling voor perioden in het buitenland wordt bereikt dat bij terugkeer in Nederland men minder snel in aanmerking komt voor de 30%-regeling.⁵⁶

⁴⁹ Belastingplan 2012: Memorie van Toelichting, 33.003, nr. 3. Onder 5.5 Maatregelen 30%-regeling

⁵⁰ Brief van de minister van Financiën, schriftelijke antwoorden op vragen gesteld tijdens het wetgevingsoverleg van 31 oktober jl. over het pakket Belastingplan 2012, 4 november 2011, 33.003, nr. 17

⁵¹ Nota van Toelichting, *Stb.*, 2011, 667

⁵² Belastingplan 2012: Nota naar aanleiding van het verslag, 33.003, nr. 10

⁵³ Brief van de minister van Financiën, schriftelijke antwoorden op vragen gesteld tijdens het wetgevingsoverleg van 31 oktober jl. over het pakket Belastingplan 2012, 4 november 2011, 33.003, nr. 17

⁵⁴ Brief Staatssecretaris van Financiën, 7 september 2011, DB/2011/302U

⁵⁵ Belastingplan 2012: Memorie van Toelichting, 33.003, nr. 3. onder 5.5 Maatregelen 30%-regeling

⁵⁶ 31 oktober 2010: 33.003. nr. 10 Belastingplan 2012: Nota naar aanleiding van het verslag

De kortere looptijd van de regeling was een amendement van dhr. Huizing. Met het amendement werd beoogd de looptijd van de 30%-regeling terug te brengen van ten hoogste tien jaar naar ten hoogste acht jaar. De reden hiervan was dat een dekking was gerealiseerd ten behoeve van:

- Verlaging van de aangekondigde salarissnorm van € 50.000,- naar € 35.000,-;
- Uitzondering salarissnorm voor wetenschap;
- Verlaagde salarissnorm (€ 26.500,-) voor jonge masters (onder 30 jaar).⁵⁷

4.3.4 Waarom is de 150-kilometereis ingevoerd?

De voornaamste reden voor de 150-kilometereis is dat van werknemers woonachtig binnen die straal die in Nederland gaan werken, verondersteld kan worden dat zij (kunnen) gaan forenzen en niet hoeven te verhuizen⁵⁸. Deze werknemers kunnen worden vergeleken met werknemers binnen Nederland en zullen geen of zeer weinig extraterritoriale kosten hebben.⁵⁹ Een kostenvergoeding voor de extraterritoriale kosten op grond van de regeling is voor deze werknemers dermate ruim, dat het leidt tot een niet te rechtvaardigen voordeel voor deze werknemers ten opzichte van de werknemers binnen Nederland met een vergelijkbare situatie met betrekking tot de woon-werkafstand.⁶⁰ Staatssecretaris Weekers wil dit ongewenste effect⁶¹ van de regeling wegnemen.

Daarnaast zijn deze werknemers door de 30%-regeling dan de Nederlandse werknemers die op een vergelijkbare reisafstand in Nederland wonen. Ook deze ongelijkheid voor de werknemers wil dhr. Weekers wegnemen⁶². Op grond van het voorgaande vind dhr. Weekers dan ook dat deze werknemers niet in aanmerking moeten komen voor de 30%-regeling⁶³.

Dhr. Weekers heeft gekozen voor de afstand woonplaats–Nederlandse grens omdat aansluiten bij de afstand woonplaats–werkplaats in Nederland lastig uitvoerbaar en handhaafbaar voor de Belastingdienst is. Hij geeft als voorbeeld een werknemer die per werkweek op verschillende kantoren in Nederland werkzaam is: wat is dan de werkplaats?⁶⁴

Staatssecretaris Weekers geeft toe dat er zekere grofheid in de 150-kilometereis blijft staan. Maar hij stelt dat dit bij elke absolute grens zo is.⁶⁵

Kort samengevat is de 150-kilometereis ingevoerd omdat de groep werknemers die hieronder vallen dichtbij Nederland wonen waardoor er in beperktere mate extraterritoriale kosten zijn verbonden aan het gaan werken in Nederland. De 30%-regeling is voor deze groep

⁵⁷ Amendement van het lid Huizing c.s., 33.003, nr. 48 onder nr. 42

⁵⁸ Belastingplan 2012: Memorie van Toelichting, 33.003, nr. 3. onder 5.5 Maatregelen 30%-regeling
En: Memorie van Antwoord, 33.003, nr. D onder 1.13 30%-regeling

⁵⁹ Belastingplan 2012: Nota naar aanleiding van het verslag, 33.003, nr. 10

⁶⁰ Belastingplan 2012: Memorie van Toelichting, 33.003, nr. 3. onder 5.5 Maatregelen 30%-regeling en:
Memorie van Antwoord, 33.003, nr. D onder 1.13 30%-regeling

⁶¹ Belastingplan 2012: Memorie van Toelichting, 33.003, nr. 3. onder 5.5 Maatregelen 30%-regeling

⁶² Brief van de minister van Financiën, schriftelijke antwoorden op vragen gesteld tijdens het wetgevingsoverleg van 31 oktober jl. over het pakket Belastingplan 2012, 4 november 2011, 33.003, nr. 17

⁶³ Belastingplan 2012: Nota naar aanleiding van het verslag, 33.003, nr. 10

⁶⁴ Brief van de minister van Financiën, schriftelijke antwoorden op vragen gesteld tijdens het wetgevingsoverleg van 31 oktober jl. over het pakket Belastingplan 2012, 4 november 2011, 33.003, nr. 17

⁶⁵ Brief van de minister van Financiën, schriftelijke antwoorden op vragen gesteld tijdens het wetgevingsoverleg van 31 oktober jl. over het pakket Belastingplan 2012, 4 november 2011, 33.003, nr. 17

werknemers daardoor te ruim, waardoor zij in een gunstiger positie komen dan de werknemers aan de Nederlandse zijde van de grens. Het kabinet vindt dit niet wenselijk.⁶⁶

4.3.5 Waarom kunnen promovendi in de nieuwe regelgeving wel gebruik maken?

Bij een consultatie van het bedrijfsleven door het Topteam Hoofdkantoren⁶⁷ kwam naar voren dat het bedrijfsleven de 30%-regeling waardeert als één van de belangrijkste elementen van het aantrekkelijke Nederlandse fiscale vestigingsklimaat. Hierbij werd echter één concreet knelpunt in de regeling aangedragen: de 30%-regeling staat niet open voor buitenlandse promovendi die na hun promotie in Nederland blijven werken. Doordat zij op het moment voorafgaand aan de tewerkstelling in Nederland niet uit het buitenland zijn geworven (omdat zij in verband met hun promotie reeds in Nederland verbleven), kunnen de promovendi niet als ingekomen werknemer worden gekwalificeerd.⁶⁸ Dit geldt ook wanneer de promovendi wel aan de overige voorwaarden voldoen. Staatssecretaris Weekers vindt dit een ongewenste uitkomst.⁶⁹

In de nieuwe wetgeving kunnen daarom de promovendi wel gebruik maken van de 30%-regeling. De promovendi worden uitgezonderd van de toepassing van de salarismnorm. Achtergrond hiervan is dat promovendi en gepromoveerden onder de 30 jaar in de meeste gevallen niet voldoende loon zullen verdienen om te voldoen aan de salarismnorm. Dit terwijl zij juist de doelgroep vertegenwoordigen die past binnen het karakter van de 30%-regeling.⁷⁰ De salarismnorm is daarom verlaagd naar € 26.605,-. Dit geldt echter voor alle werknemers met een afgeronde masteropleiding die jonger zijn dan 30 jaar. De salarismnorm van € 26.605,- is naar mening van het kabinet een goede invulling van de specifieke deskundigheid van de jonge hoogopgeleide werknemers. Zonder deze salarismnorm zouden dergelijke werknemers ook in aanmerking kunnen komen voor de regeling wanneer zij een laag betaalde baan zouden hebben die geheel niet in verhouding staat tot hun opleidingsniveau. Dit is volgens het kabinet niet wenselijk.⁷¹

4.4. Samenvatting

Met de wijziging van de 30%-regeling zijn een aantal voorwaarden veranderd. De specifieke deskundigheid die de werknemer moet bezitten wordt voortaan ingevuld door een salarismnorm. Wanneer een werknemer voldoet aan de salarismnorm wordt de medewerker aangemerkt als specifiek deskundig. De looptijd van de regeling wordt verminderd naar acht jaar en de kortingsregeling voor deze looptijd is vergroot. De derde maatregel betreft de 150-kilomtereis, de ingekomen werknemer moet in een periode van meer dan achttien maanden binnen een periode van vierentwintig maanden voorafgaand aan de aanvang van de tewerkstelling in Nederland woonachtig zijn op een afstand van meer dan 150 kilometer van de grens van Nederland. Vanaf 2012 wordt de regeling ook opengesteld voor promovendi.

⁶⁶ Memorie van Antwoord, 33.003, nr. D

⁶⁷ In februari 2011 zijn in het kader van het nieuwe bedrijfslevenbeleid door het ministerie van Economische Zaken, Landbouw en Innovatie (ELI) een tiental topteamen in het leven geroepen. Deze topteamen zijn samengesteld uit het bedrijfsleven, kennisinstellingen en overheden. Het Topteam Hoofdkantoren is hier één van.

⁶⁸ Brief Staatssecretaris van Financiën, 7 september 2011, DB/2011/302U

⁶⁹ Belastingplan 2012: Memorie van Toelichting, 33.003, nr. 3. onder 5.5 Maatregelen 30%-regeling

⁷⁰ Belastingplan 2012: Nota naar aanleiding van het verslag, 33.003, nr. 10

⁷¹ Memorie van Antwoord, 33.003, nr. D

Voor de bestaande regelingen voor 2012 is een overgangsrecht. Hierbij moet onderscheid worden gemaakt tussen de medewerkers die op 1 januari 2012 nog geen vijf jaar gebruik hebben gemaakt van de 30%-regeling en medewerkers die op 1 januari 2012 al wel vijf jaar gebruik hebben gemaakt van de 30%-regeling. In het laatste geval blijft de 30%-regeling volgens het oude recht gelden voor de betreffende medewerker. In het eerste geval geldt een tussentijds toetsingsmoment na afloop van de eerste vijf jaar van de looptijd. De toetsing moet aan de hand van het nieuwe recht gebeuren.

In de media werd genoemd dat er veel misbruik gemaakt werd van de regeling. In een procedurevergadering is naar aanleiding van deze berichten gesproken over de 30%-regeling. Volgens de staatssecretaris van Financiën was het gebruik van de 30%-regeling fors toegenomen en werd de regeling ruimer toegepast dan de bedoeling was. Naar aanleiding hiervan is besloten de regeling aan te passen. De salarismax is ingevoerd omdat de specifieke deskundigheid uit de oude regeling onduidelijk was, wat heeft geleid tot een groot aantal bezwaar- en beroepsprocedures. De salarismax schept hierin duidelijkheid. De kortingsregeling op de looptijd is uitgebreid omdat de kortingsregeling in de praktijk beperkt bleek uit te werken. Nederlandse werknemers die tijdelijk in het buitenland hadden gewerkt vielen bijvoorbeeld nog jarenlang onder de 30%-regeling, terwijl voor deze werknemer niet gezegd kan worden dat hij in dezelfde mate extraterritoriale kosten heeft, Nederland was en wordt immers zijn thuisland. De kortere looptijd is ingevoerd voor een dekking ten behoeve van de verlaging van de salarismax, de uitzondering van de salarismax voor de wetenschap en een verlaging van de salarismax voor jonge masters (onder de 30 jaar). De voornaamste reden om de 150-kilometereis in te voeren is dat van werknemers woonachtig binnen die straal die in Nederland gaan werken, verondersteld kan worden dat zij (kunnen) gaan forenzen en niet hoeven te verhuizen. Deze werknemers kunnen worden vergeleken met werknemers binnen Nederland en zullen geen of zeer weinig extraterritoriale kosten hebben. Staatssecretaris Weekers vond het een ongewenste uitkomst dat promovendi niet deel konden nemen aan de regeling omdat het bedrijfsleven volgens een consultatie van het Topteam Hoofdkantoren de 30%-regeling waardeert als één van de belangrijkste elementen van het aantrekkelijke Nederlandse fiscale vestigingsklimaat. Dit is de reden dat de promovendi in de nieuwe wetgeving wel gebruik kunnen maken van de 30%-regeling.

5. Gevolgen van de wijzigingen volgens de literatuur, jurisprudentie en parlementaire geschiedenis

5.1 Inleiding

In dit hoofdstuk zal de derde deelvraag worden beantwoord. Deze deelvraag luidt als volgt: “Wat zeggen de literatuur, jurisprudentie en de parlementaire geschiedenis over de nadelige gevolgen van deze wijzigingen?” Voor het beantwoorden van deze vraag moet ik veel literatuuronderzoek doen. Wat zijn de reacties op de wijzigingen?

Ik zal in dit hoofdstuk per wijziging aangeven wat volgens de literatuur, jurisprudentie en parlementaire geschiedenis de nadelige gevolgen van deze wijziging zijn.

5.2 De 150-kilometereis

De 150-kilometereis is ingesteld met het doel om de positieve discriminatie in de grensstreek weg te nemen.⁷² Maar is deze eis niet in strijd met het Europees recht? Deze vraag wordt in de literatuur vaak gesteld over deze nieuwe eis. Daarnaast vraagt men zich af waarom juist voor deze grens gekozen is en niet bijvoorbeeld de woon-werksafstand.⁷³ Verschillende belanghebbenden hebben ook al geprocedeerd tegen deze eis. De rechtbanken oordelen hier verschillend over. Volgens de Rechtbank Breda is de 150-kilometereis niet in strijd met het Europees recht daar de rechtbank van mening is dat voor 150-kilometereis een rechtvaardigingsgrond bestaat. De wetgever mocht volgens de rechtbank in redelijkheid overgaan tot een andere afbakening van de kring van werknemers op wie de 30%-regeling van toepassing is.⁷⁴

Er heeft ook een belanghebbende geprocedeerd bij de Rechtbank Haarlem. Deze rechtbank oordeelde dat de 150-kilometereis een niet-toelaatbare inbreuk vormt op het Europees Recht. De rechtbank oordeelde dat de veronderstelling van de wetgever dat een grensarbeider minder extraterritoriale kosten maakt niet onderbouwd is en dat deze tot volstrekte willekeur leidt.⁷⁵

Naar aanleiding van de uitspraak van de Rechtbank Breda is verder geprocedeerd.

Op 9 augustus 2013 heeft de Hoge Raad besloten om prejudiciële vragen te stellen aan het Europese Hof van Justitie op voet van artikel 267 van het VwEU.⁷⁶

De Europese Commissie heeft een uitspraak gedaan over de 150-kilometereis. De Europese Commissie is van mening dat de 150-kilometereis een verboden belemmering van het vrije verkeer van werknemers vormt. Deze beperking kan volgens de Europese Commissie niet worden gerechtvaardigd met het argument van het bestrijden van de belastingontwijking. Volgens de Europese Commissie gaat de maatregel namelijk verder dan nodig is om de doelstelling te bereiken. De Europese Commissie vindt de maatregel niet proportioneel en is

⁷² Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 3 (MvT)

⁷³ Zie bijvoorbeeld: M.B. Beaux, ‘De 30%-regeling per 2012, een eerste tussenstand’, *NTFR Opinie* 2012, geraadpleegd via: www.courdid.com/UserFiles/NTFR%20Opinie%2030%20regeling%20expats.pdf en: ‘150-kilometergrens en 30%-regeling’, *Deloitte Textueel* 2013, geraadpleegd via: www.ctrl.nl/actual/150-kilometergrens-en-30-regeling.aspx

⁷⁴ ‘150-kilometergrens en 30%-regeling’, *Deloitte Textueel* 2013, geraadpleegd via: www.ctrl.nl/actual/150-kilometergrens-en-30-regeling.aspx

⁷⁵ ‘150-kilometergrens en 30%-regeling’, *Deloitte Textueel* 2013, geraadpleegd via: www.ctrl.nl/actual/150-kilometergrens-en-30-regeling.aspx

⁷⁶ Zie voor de prejudiciële vragen de inleiding

van mening dat het mogelijk is om een minder beperkende maatregel te treffen waarmee de Nederlandse wetgever kan bereiken dat forenzen van de 30%-regeling kunnen genieten. Een bepaalde afstand tussen de woonplaats van de ingekomen werknemer en de werkplaats is daarbij volgens de Europese Commissie een mogelijke optie. Dat dit tot praktische moeilijkheden kan leiden is volgens de Europese Commissie niet relevant.⁷⁷

De Europese Commissie kan haar standpunt kenbaar maken en deze inbrengen in het bij het Hof van Justitie lopende procedures. Het standpunt van de Europese commissie heeft echter geen rechtskracht. Het Hof van Justitie is dan ook niet gehouden om dit standpunt te volgen. Het is afwachten hoe zwaar het Hof van Justitie de mening van de Europese Commissie zal meewegen bij de behandeling.⁷⁸

5.3 De salarismnorm

Allereerst wordt in verschillende opinies genoemd dat de salarismnorm positief is.⁷⁹ Deze norm brengt duidelijkheid over het vereiste ‘specifieke deskundigheid’. In de oude regeling was de invulling van dit criterium te onduidelijk, wat heeft geleid tot een groot aantal bezwaar- en beroepsprocedures.⁸⁰

Echter, er worden ook nadelige gevolgen van de salarismnorm genoemd.

5.3.1 Harde grens

De salarismnorm is een harde grens. Dit kan er toe leiden dat een werknemer die de specifieke, schaarse kennis bezit toch geen deel kan nemen aan de regeling omdat hij niet voldoet aan de salarismnorm.

Daarnaast wordt in de literatuur genoemd dat de harde grens van de salarismnorm ongelijkheid geeft. Een rekensom geeft hierbij een voorbeeld.

Stel een werknemer werkt drie dagen in de week en verdient een brutosalaris van € 30.000,-. In beginsel voldoet deze werknemer niet aan de salarismnorm, maar in het voorbeeld is de werknemer een oudere medewerker die reeds vroegpensioen ontvangt uit een eerdere buitenlandse dienstbetrekking. In dit geval levert dat zoveel op dat de werknemer toch aan de salarismnorm voldoet. Maar, stel in het hierboven beschreven voorbeeld is de werknemer een jongere hoogopgeleide, met dezelfde kwaliteiten als de oudere werknemer, die tevens parttime werkt en ook € 30.000,- bruto verdient. Deze werknemer heeft geen extra inkomsten en zal daardoor niet voldoen aan de salarismnorm en dus geen gebruik mogen maken van de 30%-regeling. Dit terwijl beide werknemers dezelfde kwaliteiten hebben.⁸¹

⁷⁷ P. Kavelaar, 150-kilometergrens in 30%-regeling is volgens EC een brug te ver, *Fiscaal up to date* 2014, geraadpleegd via: www.futd.nl/fiscaal-nieuws/7154/150-km-grens-in-30-regeling-is-volgens-ec-een-brug-te-ver/?utm_source=email&utm_medium=email&utm_campaign=46534

⁷⁸ ‘Europese Commissie: 150-kilometergrens verboden belemmering als toetsingscriterium voor de 30%-regeling’, 2014, geraadpleegd via: www.meijburg.nl/nieuws/europese-commissie-150-kilometergrens-verboden-belemmering-als-toetsingscriterium-voor-de-30-regeling

⁷⁹ R. Rouwers, Salarismnorm 30%-regeling welkome wijziging, geraadpleegd via: <http://www.taxence.nl/fiscaal-nieuws/nieuws/verdieping/robert-rouwers-salarismnorm-30-regeling-welkome.12429.lynkx>

⁸⁰ Zie paragraaf 3.4.3 en 4.3.2

⁸¹ M.B. Beaux, ‘De 30%-regeling per 2012, een eerste tussenstand’, *NTFR Opinie* 2012, geraadpleegd via: www.courdid.com/UserFiles/NTFR%20Opinie%2030%20regeling%20expats.pdf

Nog een veelgenoemd kritiekpunt op de salarismnorm is dat er veel ingekomen werknemers zijn die niet aan de salarismnorm zullen voldoen. Dit blijkt bijvoorbeeld uit een inventarisatie bij een aantal universiteiten. Circa 85% van de ingekomen werknemers die gebruik maakten van de 30%-regeling voldoet niet aan de nieuwe eisen van de 30%-regeling. Volgens het onderzoek komt dit omdat het overgrote deel van de jonge onderzoekers niet aan de nieuwe salarismnorm voldoet.⁸²

5.3.2 Hoogte salaris

Tevens wordt genoemd dat het een lastige norm is voor werkgevers. De salarismnorm wordt beoordeeld zoals het loon in paragraaf 3.3.1 Wet IB 2001. Onder dit loon vallen ook inkomsten uit een andere dienstbetrekking en loon uit vroegere dienstbetrekking. Er is een doorlopende toets, want voldoet iemand niet meer aan de salarismnorm dan heeft diegene geen recht meer op de 30%-regeling. Dit zorgt voor een administratieve lastenverzwaring voor de werkgever. Met name bij de groep die net de salarismgrens haalt kan dat lastig zijn, zeker wanneer iemand een variabel salaris heeft. De werkgever zal steeds op de hoogte moeten zijn van het extra salaris dat de werknemer krijgt. Indien achteraf blijkt dat de werknemer niet meer voldeed aan de salarismnorm, dan kan de werkgever achteraf geconfronteerd worden met naheffingen.⁸³

5.3.3 Sterke verschillen met kennismigrantenregeling

De salarismnorm bij de 30%-regeling is mede ingevoerd om de 30%-regeling meer aan te laten sluiten bij de kennismigrantenregeling. Echter verschillen beide looncriteria aanzienlijk van elkaar.

Een kennismigrant is een immigrant die toestemming heeft om in Nederland te werken op grond van zijn wetenschappelijke kennis (hieronder vallen de medewerkers die de 30%-regeling willen aanvragen ook). Hiervoor is onder bepaalde voorwaarden geen tewerkstellingsvergunning nodig, die anders wel vereist is.⁸⁴ De uitzondering op de tewerkstellingvergunning is onder andere mogelijk voor een vreemdeling die in het bezit is van een machtiging tot voorlopig verblijf die overeenkomt met het verblijfsdoel 'kennismigrant'.⁸⁵ Er moet een verblijfsvergunning voor bepaalde tijd in de zin van artikel 14 Vreemdelingenwet 2000 zijn aangevraagd. Tevens moet de kennismigrant in Nederland tewerkgesteld zijn op basis van een arbeidsovereenkomst of ambtelijke aanstelling.⁸⁶

Voor de kennismigrantenregeling geldt ook een looncriterium. Het loon moet een overeengekomen vaste, naar tijdsruimte en in geld vastgesteld loon zijn.⁸⁷ De waarde van niet in geld uitgekeerd loon en de waarde van onzekere loonbestanddelen als overwerkvergoedingen, fooien en uitkeringen uit fondsen worden niet meegerekend. Vaste

⁸² VSNU – Gevolgen 30%-regeling Belastingplan 2012

⁸³ M.B. Beaux, 'De 30%-regeling per 2012, een eerste tussenstand', *NTFR Opinie* 2012, geraadpleegd via: www.courdid.com/UserFiles/NTFR%20Opinie%2030%20regeling%20expats.pdf

⁸⁴ Artikel 2, lid 1 Wet arbeid vreemdelingen.

⁸⁵ Artikel 1d Besluit uitvoering wet arbeid vreemdelingen en

C.L.J.R. Douven, 'Expat, kennismigrant, 30%-er – Let op! Geen uniform loonbegrip', *NTFR* 2012, 518

⁸⁶ C.L.J.R. Douven, 'Expat, kennismigrant, 30%-er – Let op! Geen uniform loonbegrip', *NTFR* 2012, 518

⁸⁷ C.L.J.R. Douven, 'Expat, kennismigrant, 30%-er – Let op! Geen uniform loonbegrip', *NTFR* 2012, 518

toeslagen zoals vakantiegeld en een dertiende maand mogen wel worden meegerekend.⁸⁸ Tevens geldt dat de vergoeding van de 30%-regeling moet worden meegerekend voor het looncriterium. De bedragen voor het looncriterium van de kennismigrantenregeling zijn als volgt:⁸⁹

Type kennismigrant	Bruto normbedrag per maand	Normbedrag per maand exclusief vakantiegeld
Kennismigrant 30 jaar of ouder	€4.371,84	€4.048
Kennismigrant jonger dan 30 jaar	€3.205,44	€2.968
Kennismigrant na zoekjaar afgestudeerde/hogopgeleide	€2.297,16	€2.127
Houders Europese blauwe kaart	€5.122,44	€4.743

Het gevolg van niet voldoen aan deze regeling is dat de betreffende immigrant het land uit moet omdat men geen geldige verblijf- en tewerkstellingsvergunning heeft.

Voor een werkgever is het dus van belang dat de ingekomen werknemer voldoet aan het looncriterium van de kennismigrantenregeling (om zo te zorgen dat de betreffende werknemer in Nederland mag blijven) en aan het looncriterium van de 30%-regeling (om fiscaal voordeel te genieten). Wanneer de loonbegrippen op elkaar aan zouden sluiten/gelijk zouden zijn dan zou dit geen problemen opleveren, echter is dit niet het geval.⁹⁰

Het looncriterium van de 30%-regeling verschilt sterk ten opzichte van het looncriterium van de kennismigrantenregeling. Zonder al te diep in te gaan op de verschillen vindt u hieronder een schematisch overzicht van de verschillen:

	Kennismigrantenloon	30%-regelingloon
30%-regeling	Loon	Geen loon
Bonus	Geen loon	Loon
Aandelenopties	Geen loon	Loon
Privégebruik auto	Geen loon	Loon
Ter beschikking stellen woning	Geen loon	Loon, tenzij ..
Vergoeding in geld voor dubbele huisvesting	Loon	Loon, tenzij ..

⁸⁸ C.L.J.R. Douven, 'Loonbegrippen kennismigrantenregeling en 30%-regeling zijn niet hetzelfde!', *Journal Vreemdelingenrecht* 2012, nr. 3, blz. 258

⁸⁹ 'Kosten en inkomenseisen', geraadpleegd via www.ind.nl/zakelijk/kosten-inkomenseisen

⁹⁰ C.L.J.R. Douven, 'Loonbegrippen kennismigrantenregeling en 30%-regeling zijn niet hetzelfde!', *Journal Vreemdelingenrecht* 2012, nr. 3, blz. 261

Buitenlandse sociale zekerheidspremies	Loon, tenzij ..	Loon, tenzij ..
Loon buitenlandse werkgever/niet inhoudingsplichtige	Geen loon	Loon
Pensioen	Geen loon	Loon

Het is dus de bedoeling dat de betreffende werknemer aan beide looncriteria voldoet. Dit is mogelijk, maar het is wel van groot belang dat men bij de loonbetalingen goed in beeld houdt dat men aan beide verschillende looncriteria moet blijven voldoen. Door de grote verschillen in de regelingen kan men heel snel uit één van de twee criteria schieten. Denk hierbij bijvoorbeeld aan een werkgever die zijn werknemer een woonruimte verstrekt. Voor de 30%-regeling geldt dit als fiscaal loon, maar voor de kennismigrantenregeling niet.

Voor een werkgever zal het dus erg lastig zijn om te zorgen dat de werknemer aan beide criteria voldoet en blijft voldoen.

5.3.4 Wisseling werkgever

Wanneer bij een werknemer op 1 januari 2012 minder dan vijf jaar van de looptijd is verstreken zal het bij een wisseling van werkgever voor de nieuwe werkgever meer administratieve last geven volgens de literatuur. Voor de nieuwe werkgever is het dan van belang om een onderscheid te maken tussen:

Een wisseling van werkgever binnen vijf jaar na startdatum van de eerste tewerkstelling in Nederland. In deze situatie geldt bij de nieuwe aanvraag voor de regeling een toetsing plaats aan de oude criteria, zoals deze golden voor 1 januari 2012.

- De nieuwe werkgever zal na het einde van de vijfjaarsperiode pas moeten toetsen of aan de geldende criteria voor toepassing van de regeling wordt voldaan aan de hand van de nieuwe wetgeving.
- Een wisseling van werkgever na vijf jaar na de startdatum van de eerste tewerkstelling in Nederland. In deze situatie moet de hertoetsing voor de nieuwe aanvraag plaatsvinden aan de hand van de vernieuwde wetgeving.⁹¹

Doordat de nieuwe werkgever dit onderscheid moet maken komt er extra administratieve last bij. De werkgever moet immers uitzoeken welke situatie van toepassing is en daarnaar handelen.

Tevens zal een lastige situatie ontstaan wanneer de vorige werkgever geen of te laat een 30%-regeling heeft aangevraagd. De startdatum van de looptijd van de 30%-regeling begint immers te lopen op het moment dat de werknemer voor het eerst kwalificeert als ingekomen werknemer. De nieuwe werkgever kan niet zomaar afgaan op de startdatum van een eerdere 30%-regeling van de werknemer, deze kan immers te laat zijn aangevraagd. De nieuwe werkgever zal een grondige analyse van het arbeidsverleden in Nederland moeten doen.⁹²

⁹¹ M.B. Beaux, 'De 30%-regeling per 2012, een eerste tussenstand', *NTFR Opinie* 2012, geraadpleegd via: www.courdid.com/UserFiles/NTFR%20Opinie%2030%20regeling%20expats.pdf

⁹² M.B. Beaux, 'De 30%-regeling per 2012, een eerste tussenstand', *NTFR Opinie* 2012, geraadpleegd via: www.courdid.com/UserFiles/NTFR%20Opinie%2030%20regeling%20expats.pdf

5.4 Promovendi

Over de toelating van promovendi in de 30%-regeling wordt in de literatuur niets genoemd. Dit zou kunnen betekenen dat men deze wijziging positief vindt. De promovendi werden voorheen immers niet toegelaten tot de regeling en hebben nu wel recht op deze regeling.

5.5 Kortingsregeling

In de literatuur komen twee nadelen van de vernieuwde kortingsregeling steeds naar voren. Allereerst zal het in de uitvoering lastig zijn om aan te tonen dat men in die vijftientig jaar voorafgaand aan de start van 30%-regeling niet in Nederland verbleven heeft.

Het tweede dat terug komt is dat deze uitgebreide kortingsregeling het einde van de regeling zal betekenen voor terugkerende Nederlanders. De maximale looptijd van tien jaar wordt nu verminderd met perioden van eerder verblijf en tewerkstelling in Nederland in de afgelopen vijftientig jaar. In de oude regeling gold dat voor de periode van tien à vijftien jaar.

Echter, er wordt wel bij genoemd dat de groep Nederlanders die gebruik maakten van deze regeling al relatief klein was (namelijk circa 5%).⁹³

5.6 Overgangsregeling

In de literatuur wordt vaak genoemd dat de overgangsregeling in strijd zou zijn met het vertrouwensbeginsel.⁹⁴ Wanneer ingekomen werknemers recht hadden op de 30%-regeling voor de wijzigingen in januari 2012 werd er een beschikking afgegeven met de looptijd van maximaal tien jaar. Door de nieuwe regeling kan dit echter ontkracht worden wanneer de ingekomen werknemer nog geen vijf jaar gebruik maakt van de regeling op 1 januari 2012. In dat geval moet er immers na vijf jaar weer getoetst worden of de werknemer nog aan de vereisten voor de regeling voldoet, deze toetsing gebeurt aan de hand van de nieuwe eisen. Zo kan het gebeuren dat een ingekomen werknemer uit België een beschikking voor de looptijd van maximaal tien jaar heeft gekregen en dat hij deze na vijf jaar, op het toetsingsmoment, weer moet inleveren. Hij voldoet immers niet aan de 150-kilometereis. Bij deze ingekomen werknemers is echter wel een beschikking voor tien jaar afgegeven.

5.7 Samenvatting

In de literatuur wordt genoemd dat de 150-kilometereis in strijd is met het Europees recht. Daarnaast vraagt men zich af waarom juist voor deze grens gekozen is en niet bijvoorbeeld de woon-werkafstand. Verschillende belanghebbenden hebben ook al geprocedeerd tegen deze eis. De rechtbanken oordelen hier verschillend over. De Europese Commissie heeft een uitspraak gedaan over de 150-kilometereis. De Europese Commissie is van mening dat de 150-kilometereis een verboden belemmering van het vrije verkeer van werknemers vormt. Het is afwachten hoe zwaar het Hof van Justitie de mening van de Europese Commissie zal meewegen bij de behandeling.

Over de salarishnorm worden allereerst in verschillende opinies genoemd dat salarishnorm positief is. Deze norm brengt duidelijkheid over het vereiste ‘specifieke deskundigheid’.

⁹³ G. Thornton, ‘Wijzigingen in expatregeling hebben voor- én nadelen’, 2011, geraadpleegd via: www.accountant.nl/Accountant/Nieuws/Grant+Thornton+wijzigingen+in+expatregeling.aspx

⁹⁴ Zie bijvoorbeeld: M.B. Beaux, ‘De 30%-regeling per 2012, een eerste tussenstand’, *NTFR Opinie* 2012, geraadpleegd via: www.courdid.com/UserFiles/NTFR%20Opinie%2030%20regeling%20expats.pdf

Verder wordt genoemd dat de salarishnorm een harde grens is. Dit kan er toe leiden dat een werknemer die de specifieke, schaarse kennis bezit toch geen deel kan nemen aan de regeling omdat hij niet voldoet aan de salarishnorm. Daarnaast wordt in de literatuur genoemd dat de harde grens van de salarishnorm ongelijkheid geeft. Tevens wordt genoemd dat het een lastige norm is voor werkgevers. Er is een doorlopende toets, want voldoet iemand niet meer aan de salarishnorm dan heeft diegene geen recht meer op de 30%-regeling. Dit zorgt voor een administratieve lastenverzwaring voor de werkgever. Met name bij de groep die net de salarishgrens haalt kan dat lastig zijn.

De salarishnorm van de kennismigrantenregeling en de salarishnorm van de 30%-regeling verschillen veel van elkaar. Het is de bedoeling dat de betreffende werknemer aan beide looncriteria voldoet. Dit is mogelijk, maar het is wel van groot belang dat men bij de loonbetalingen goed in beeld houdt dat men aan beide verschillende looncriteria moet blijven voldoen. Door de grote verschillen in de regelingen kan men heel snel uit één van de twee criteria schieten. Het zal voor de werkgever lastig zijn om ervoor te zorgen dat de betreffende werknemer onder beide criteria valt.

Wanneer bij een werknemer op 1 januari 2012 minder dan vijf jaar van de looptijd is verstreken zal het bij een wisseling van werkgever voor de nieuwe werkgever meer administratieve last geven volgens de literatuur.

Over de toelating van promovendi in de 30%-regeling wordt in de literatuur niets genoemd. Dit zou kunnen betekenen dat men deze wijziging positief vindt. De promovendi werden voorheen immers niet toegelaten tot de regeling en hebben nu wel recht op deze regeling.

In de literatuur komen twee nadelen van de vernieuwde kortingsregeling steeds naar voren. Allereerst zal het in de uitvoering lastig zijn om aan te tonen dat men in die vijftientig jaar voorafgaand aan de start van 30%-regeling niet in Nederland verbleven heeft.

Het tweede dat terug komt is dat deze uitgebreide kortingsregeling het einde van de regeling zal betekenen voor terugkerende Nederlanders.

In de literatuur wordt vaak genoemd dat de overgangsregeling in strijd zou zijn met het vertrouwensbeginsel.

6. Voor- en nadelen volgens de praktijk na de wijzigingen in de regeling

6.1 Inleiding

In dit hoofdstuk zal de deelvraag gericht op de empirie worden beantwoord. De vraag luidt als volgt: “Welke voor- en nadelen ervaart de praktijk sinds de wijzigingen in de regeling?” Om deze deelvraag te kunnen beantwoorden heb ik een aantal interviews afgenomen met de HRM-medewerkers van grote instellingen in het noorden, waarvan ik zeker weet dat ze gebruik maken van de 30%-regeling of er gebruik van zouden moeten of kunnen maken.

Omdat de reacties van de verschillende instellingen vertrouwelijk moeten worden behandeld noem ik ze bij de uitwerking instelling A, B, etc.

6.2 Instelling A

6.2.1 Inleiding

Bij deze instelling heb ik gesproken met het hoofd team Personeel en Organisatie.

6.2.2 150-kilometereis

Voor deze instelling is de 30%-regeling een middel om de werknemer over de streep te trekken. Door de 150-kilometereis kunnen ze minder goed mensen binnen die grens aannemen. Het hoofd team Personeel en Organisatie noemt als voorbeeld een werknemer die in Aken woont. Deze werknemer heeft door de 150-kilometereis geen recht meer op de 30%-regeling, terwijl hij wel samen met zijn gezin naar Nederland moet verhuizen voor zijn werk. De 30%-regeling hielp in dit geval wel mee om de werknemer over de grens te trekken, dat kan nu niet meer. Het is voor de instelling een nadelige regeling omdat ze minder gemakkelijk de werknemers kunnen aantrekken die binnen deze grens wonen.

Naar aanleiding van de uitspraak van de Europese Commissie over de 150-kilometereis maakt de instelling elk jaar bezwaar tegen hun eigen loonaangifte bij de Belastingdienst. De instelling is van mening dat ze voor sommige werknemers teveel loonbelasting afdragen, omdat de betreffende werknemers ook gebruik zouden moeten kunnen maken van de 30%-regeling. De bezwaren die de instelling maakt worden door de Belastingdienst aangehouden totdat de hoogste Nederlandse rechter zich over de rechtmatigheid van de 150-kilometereis heeft uitgelaten.

De instelling is echter wel van mening dat het niet lastig is om aan te tonen dat een werknemer aan de eis voldoet. Zij geven bij de aanvraag van de regeling op waar de werknemer woont, hiervoor overleggen ze geen extra documenten zoals in de literatuur wordt genoemd.

6.2.3 Salarisnorm

Voor de instelling is deze norm niet van toepassing. De werknemers die bij deze instelling worden aangenomen zijn zo specifiek/gespecialiseerd dat deze eigenlijk altijd voldoen aan de norm. Dit geldt ook voor de parttimers.

6.2.4 Promovendi

De instelling vindt deze wijziging een voordeel. De instelling werkt regelmatig met promovendi, dus het is een voordeel dat deze nu ook de regeling vallen.

6.2.5 Kortingsregeling

De instelling is op één werknemer na nog nooit in aanraking geweest met de kortingsregeling. Ze merken de uitbreiding van deze regeling dus niet in de praktijk.

6.2.6 Overgangsregeling

Instelling A vindt de overgangsregeling discriminerend en onredelijk. Bij het toetsmoment moet gekeken worden naar het moment van aanstellen. Op dat moment konden werkgever en werknemer niet weten dat de regeling zou wijzigen en in de overgangsregeling is daar geen rekening mee gehouden. Het is een aantal keren voorgekomen dat ze tegen een werknemer die gebruik maakte van de regeling moesten zeggen dat deze vanaf dat moment niet meer toegepast mocht worden. De betreffende werknemers willen dan ontslag of een oplossing vanuit de instelling. Voor de betreffende instelling is dit een groot nadeel omdat er om bepaalde werknemers een programma heen zit. Het is voor de instelling niet aantrekkelijk dat de betreffende werknemer weg gaat, want in dat geval kan het programma niet meer worden uitgevoerd. Voor de instelling zit er dan niets anders op dan zelf het fiscale voordeel voor de betreffende werknemer te vergoeden, waardoor de instelling meer kosten moet maken.

Tevens brengt het meer administratief werk met zich mee. Voor de wijzigingen was er ook al een toetsmoment, alleen deze werd niet uitgevoerd. Die vraag kwam ook nooit vanuit de Belastingdienst. Nu moet dit wel. Echter doet de Belastingdienst dit niet, maar moeten ze dat zelf bijhouden. De instelling moet dus zelf uitzoeken voor wie het toetsingsmoment er is, welk moment dit is en alle vereisten voor de aanvraag moeten opnieuw worden uitgezocht.

6.3 Instelling B

6.3.1 Inleiding

Binnen deze instelling is niet erg veel ervaring met de regeling, omdat deze 4 of 5 keer is toegepast. Over het algemeen hebben ze een grote moeite met de regeling omdat ze deze discriminerend vinden. Nederlanders die heel Nederland door moeten reizen voor hun baan krijgen hiervoor geen vergoeding. Dit vinden ze binnen deze instelling oneerlijk. Tevens vinden ze dat de werknemer die gebruik maakt van de regeling teveel krijgt. Hij laat dit zien met een rekensom: stel de werknemer verhuist één maal en is hiervoor € 10.000,- kwijt. De werknemer gaat € 80.000,- verdienen. Doormiddel van de 30%-regeling krijgt de werknemer ongeveer 2 ton belastingvrij. Dit is in de ogen van instelling B veel te veel. De instelling heeft dan ook de gewoonte om alle gemaakte kosten te vergoeden, ook voor de Nederlandse werknemers die moeten verhuizen.

De instelling beseft echter wel dat misschien een hele riante positie hebben omdat ze de 30%-regeling niet nodig hebben om werknemers te trekken.

6.3.2 150-kilometereis

Binnen de instelling is nog geen gebruik van de regeling met deze eis. Echter zijn ze absoluut tegen deze eis. De afstand in Nederland wordt niet meegerekend, terwijl daar ook een heleboel kilometers in kunnen zitten. Tevens vraagt hij zich af op welke manier je deze kilometers dan moet meten.

6.3.3 Salarisnorm

Binnen de instelling heeft men geen last van de salarisnorm. De salarissen liggen in de hoogste salarissen van Nederland, dus iedereen voldoet aan deze eis. Ditzelfde geldt voor de parttime medewerkers.

6.3.4 Promovendi

Er werken geen promovendi binnen instelling B.

6.3.5 Kortingsregeling

Met deze regeling hebben ze nog nooit te maken gehad.

6.3.6 Overgangsregeling

Ze vinden dit een vreemd criterium. Hoe komt men aan die vijf jaar? Eén van de medewerkers moesten ze teleurstellen na vijf jaar, die mocht geen gebruik meer maken van de regeling. Dit leidt tot verwrongen gezichten omdat er wel een beschikking voor tien jaar is afgegeven en de belasting ineens een stuk omhoog gaat.

6.4 Instelling C

6.4.1 Inleiding

Binnen deze instelling wordt wel gebruik gemaakt van de 30%-regeling, maar niet op grote schaal. Hierdoor is het bij elke aanvraag weer een puzzel hoe dit ook alweer werkt. De regeling loopt niet zo goed en ze moeten zich er nog in verdiepen. Tot nu toe doen ze gewoon aanvragen en zien wel of het lukt.

Tevens wordt de regeling niet van tevoren als voorwaarde genoemd om de werknemers te lokken. De regeling komt pas bij de indiensttreding naar voren, mocht men het vermoeden hebben dat de betreffende werknemer aan de eis voldoet. Daarnaast weten de buitenlandse werknemers vaak ook niet van deze regeling, waardoor men het ook niet gaat eisen.

Daarnaast vindt men het een rare regeling. Er zijn ook werknemers die na de verhuizing voor hun baan in Nederland nooit weer vertrekken uit Nederland. Men vraagt zich dan af waar de werknemers de regeling voor nodig hebben.

6.4.2 150-kilometereis

De betreffende instelling merkt niet dat door deze eis minder werknemers aangenomen kunnen worden of dat dit belemmerend werkt. Dit komt ook omdat de regeling niet als voorwaarde wordt genoemd. Er worden geen extra documenten opgevraagd om te bewijzen dat de werknemer 150 kilometer van Nederland af woont. Dit wordt gewoon ingevuld op het aanvraagformulier.

6.4.3 Salarisnorm

Qua salarissen is het niet zo dat de werknemer sowieso binnen de norm valt. Vooral bij parttime medewerkers moet dit goed in de gaten gehouden worden. De manier waarop dit gemakkelijk zou kunnen gebeuren moet nog bedacht worden.

6.4.4 Promovendi

Binnen de instelling werken verscheidene promovendi, dus in dat opzicht is het een voordeel. Echter voor het aannemen van werknemers is dit niet direct heel voordelig. Dit komt wederom omdat bij de voorwaarden niet deze regeling genoemd wordt. De regeling komt pas bij het indiensttredinggesprek ter sprake.

6.4.5 Kortingsregeling

Deze regeling is binnen de betreffende instelling nog nooit goed toegepast. Men vindt het een lastige vraag en weet niet hoe ze er mee om moeten gaan. De laatste aanvraag voor de 30%-regeling is ingevuld alsof de betrokken werknemer voor het in Nederland was.

6.4.6 Overgangsregeling

Binnen de instelling is hier nog niet naar gekeken. Omdat de kennis over de 30%-regeling nog niet zo groot is, is deze overgangsregeling nog niet aan bod gekomen.

6.5 Instelling D

6.5.1 Inleiding

Bij deze instelling heb ik gesproken met de manager Global mobility compliance corporate human resources. Ze handelt onder andere de aanvragen voor de 30%-regeling van een grote ondernemer in Noord-Nederland af.

6.5.2 150-kilometereis

Bij deze instelling zijn redelijk veel Belgen in dienst, deze werknemers vallen nu niet meer onder de regeling. Daarnaast komen de Nederlanders die terug komen niet meer in aanmerking voor de regeling. Voor de terugkerende Nederlanders geldt dat ze ondanks het niet meer in aanmerking komen voor de regeling alsnog terugkomen. Ze worden gevraagd voor topfuncties, dus maakt het wat dat betreft niet uit of de regeling van toepassing is.

Voor de Belgische werknemers geldt dat zij een nettosalaris krijgen aangeboden, waardoor zij het nadeel van het niet (meer) van toepassing zijnde regeling niet voelen. Dit nadeel komt voor rekening van het bedrijf.

Naar aanleiding van de uitspraak van de Europese Commissie heeft de instelling zich aangesloten bij de rechtszaak die Deloitte voert tegen deze eis. Dit geldt echter alleen voor de werknemers die al gebruik maakten van de regeling, maar nu door de overgangsregeling geen gebruik meer kunnen maken van de 30%-regeling. De instelling heeft zich bij Deloitte aangesloten voor de gemoedsrust van de werknemers, niet per se omdat ze denken dat er wat mee bereikt kan worden.

Voor de aanvraag vullen ze gewoon het aanvraagformulier in. Er worden geen extra documenten aangeleverd om aan te tonen dat de betreffende werknemer aan deze eis voldoet.

6.5.3 Salarisnorm

De instelling vindt deze norm een welkome toevoeging. Door deze norm wordt de deskundigheid uit de oude wetgeving ingevuld en dit is eenvoudiger en duidelijker dan de deskundigheid.

De buitenlandse werknemers die de instelling aanneemt krijgen een topfunctie waardoor de betreffende werknemer sowieso aan de salarissenorm voldoet. Er werken geen parttimers bij de instelling waardoor ook dit geen belemmering hoeft te zijn om aan de salarissenorm te voldoen. Mocht een werknemer onverhoopt toch niet voldoen aan de salarissenorm, dan wordt er een trucje toegepast. Volgens hen gebeurt dit op grote schaal en wordt het door de Belastingdienst geaccepteerd. Een voorbeeld van het trucje is als volgt: stel de eis is dat het fiscale loon € 350 per maand is. Het fiscale loon is het brutoloon exclusief de 30%-regeling. Wanneer er verder geen fiscale aftrekposten zijn moet het brutosalaris van de werknemer € 500 zijn om aan de eis voor de 30%-regeling te voldoen.

Stel de betrokken werknemer krijgt een brutosalaris van € 450 per maand. Om toch aan de salarissenorm te voldoen maar ook gebruik te maken van de 30%-regeling krijgt de werknemer een vrije vergoeding van slechts 22%. De werknemer ontvangt dan 22% van het salaris belastingvrij en voldoet aan de salariseis, want het fiscaal loon bedraagt in dit voorbeeld € 351.

De check of de werknemer steeds blijft voldoen aan de salarissenorm gebeurt alleen aan het einde van het jaar. De werknemers voldoen er eigenlijk altijd aan.

Echter is wel een nadeel dat er een groot verschil in de salarissenormen qua leeftijd liggen. Het komt wel eens voor dat een werknemer van achtentwintig jaar wel voldoet aan de salarissenorm, maar dat hij zodra hij dertig wordt niet meer voldoet. Er zit zo'n groot gat tussen dat dat nooit overbrugd wordt met de jaarlijkse eventuele salarisverhogingen.

6.5.4 Promovendi

Deze wijziging is een voordeel, omdat de betreffende werknemers eerder geen gebruik konden maken van de regeling. De regeling is bij promovendi inmiddels een aantal keren toegepast.

6.5.5 Kortingsregeling

Dit is vooral nadelig voor de terugkerende Nederlanders. Volgens de instelling is er niemand zo'n lange tijd weggeweest, waardoor de regeling automatisch niet meer voor deze terugkerende Nederlanders geldt. Voor buitenlandse werknemers merken ze geen grote problemen. Er moest wel eens iets van de looptijd worden afgehaald, echter was dit niet problematisch.

6.5.6 Overgangsregeling

Ze vinden het lastig deze regeling toe te passen. Het is voor hen niet duidelijk wanneer het toetsmoment na vijf jaar precies is. Moeten ze voor de berekening hiervan kijken naar de eerste beschikking of telt de datum van indiensttreding?

Verder levert deze regeling vooral veel extra werk op.

Als laatste is het een gecompliceerde regeling omdat het niet voor iedereen gelijk is. De werknemers die voor de wijzigingen al langer dan vijf jaar gebruik maakten van de regeling

mogen gewoon onder de oude regeling blijven, bij anderen geldt ineens met terugwerkende kracht de nieuwe regeling.

6.6 Instelling E

6.6.1 Inleiding

Voor het interview heb ik gesproken een medewerker die onder andere de aanvragen voor de 30%-regeling doet.

6.6.2 150-kilometereis

Ze ervaren de 150-kilometereis als nadelig omdat er nu in de voorkomende gevallen de regeling niet meer kan worden toegepast.

Naar aanleiding van de uitspraak van de Europese Commissie registreert de instelling de werknemers die niet onder de regeling vallen door deze eis in een apart bestand. Mocht het duidelijk worden dat deze medewerkers alsnog onder de regeling mogen vallen, dan zullen zij dit alsnog doen.

Voor het aantonen van de 150-kilometereis merken ze niet echt een belemmering. Ze maken gebruik van een kaart met een rode lijn. Mocht het hierop niet duidelijk zijn dan is Google Maps gemakkelijk te gebruiken. En ze vragen de mogelijke kandidaten waar zij gewoond hebben de afgelopen twee jaar.

6.6.3 Salarisnorm

Het is bij de instelling tot op heden nog niet voorgekomen dat parttimers niet aan de salarisnorm zouden voldoen. Tevens merken ze niet dat er door de salarisnorm nog maar weinig mensen in aanmerking komen voor de 30%-regeling. Ze kunnen juist meer graduates onder de 30%-regeling brengen, die in het verleden niet zouden kwalificeren door het gebrek aan werkervaring. Het startsalaris van de graduates ligt altijd boven de grens.

Het bijhouden van de salarisnorm is ingebouwd in de salarisadministratie.

6.6.4 Promovendi

Men vindt het een voordeel dat promovendi nu in aanmerking komen voor de regeling. Bij de oude regeling kon dit niet.

6.6.5 Kortingsregeling

Voor de instelling is deze regeling nadelig. Veel minder terugkerende Nederlanders vallen kunnen onder de 30%-regeling worden gebracht. Verder kunnen buitenlandse werknemers die eerder in Nederland hebben gewerkt maar een kortere periode gebruik maken van de regeling. Het komt bijna niet meer voor dat een eerdere periode niet meer mee hoeft te tellen. Bij de instelling komt dit regelmatig voor.

Voor het berekenen van de kortingsperiode vragen ze aan de werknemer wanneer deze in Nederland is geweest, vragen ze het CV van de werknemer op en vullen ze dit eventueel aan met informatie uit het eigen personeelsdossier.

6.6.6 Overgangsregeling

De instelling heeft geen problemen met de overgangsregeling. Ze houden de werknemers met de 30%-regeling bij in een aparte database. Hierdoor kunnen ze de werknemers goed volgen. Ze ervaren hierbij geen belemmeringen.

6.8 Instelling F

6.7.1 Inleiding

Ik heb gesproken met twee medewerkers die onder andere de aanvragen voor de 30%-regeling doen.

6.7.2 150-kilometereis

De 150-kilometereis levert veel administratie op. Om aan te tonen dat de werknemers daadwerkelijk 150 kilometer van de Nederlandse grens woonden moeten ze een uittreksel van de woonplaats ten tijde van de indiensttreding afgeven aan de Belastingdienst. Niet elk land geeft gemakkelijk een dergelijk uittreksel en vaak moet dit persoonlijk in het betreffende land worden afgehaald. De eis leidt er echter niet toe dat er minder ingekomen werknemers in dienst zijn getreden.

6.7.3 Salarisnorm

De medewerkers voldoen niet zomaar aan de salarismnorm. Met name het ondersteunend personeel zit vaak rond de inkomensgrens en het inkomen schommelt nogal eens. Er moet dus constant getoetst worden of aan de salarismnorm wordt voldaan. Dit zorgt voor extra administratieve last.

6.7.4 Promovendi

De instelling maakt gebruik van de promovendi. In die zin is deze aanvulling dus positief.

6.7.5 Kortingsregeling

Het is lastig om aan te tonen waar men de laatste vijftwintig jaar is geweest en of ze ook in Nederland zijn verbleven. Vijftwintig jaar is een lange periode.

6.7.6 Overgangsregeling

De overgangsregeling zorgt voor extra administratieve last. Na vijf jaar moeten alle voorwaarden weer opnieuw worden beoordeeld.

Het is ook al een aantal keren voorgekomen dat de ze werknemers hebben moeten teleurstellen die met de oude wetgeving wel een beschikking voor de 30%-regeling hebben gekregen, maar die ze na controle aan de nieuwe wetgeving hebben moeten teleurstellen omdat de regeling niet meer van toepassing kon zijn.

6.7.7 Andere opmerkingen

Bij de instelling levert de definitie “inkomend” ook nog een issue op. Zo is er bijvoorbeeld een Amerikaanse werknemer die in Parijs woont en in Nederland werkt. Tevens noemen ze nog het voorbeeld van een werknemer die op het moment van indiensttreding in Oost-Europa woonde en daarom de 30%-regeling mag toepassen, vlak daarna in vlak over de grens in

Duitsland is gaan wonen. Zijn gezin zou daar beter kunnen aarden. In dit geval pakt het dus goed uit voor de werknemer.

6.8 Andere ondernemingen

Naast de bovengenoemde instellingen is er met nog een viertal andere instellingen gesproken over de 30%-regeling. Deze instellingen maken echter geen gebruik van de 30%-regeling. Bij instelling G, H en I is de reden hiervoor dat er geen enkele buitenlandse werknemer in dienst is.

Bij instelling J is er maar eenmaal gebruik gemaakt van de regeling. De reden hiervoor is dat er maar één buitenlandse werknemer in dienst is geweest.

7. Analyse

7.1 Inleiding

In dit hoofdstuk zal de deelvraag gericht op de analyse worden beantwoord. De vraag luidt als volgt: “Wat leren de antwoorden van het theoretisch onderzoek en het praktijkgerichte onderzoek ons?” Om deze deelvraag te kunnen beantwoorden zal ik de afgenomen interviews vergelijken met de visie van de literatuur.

De analyse zal per onderwerp gemaakt worden.

7.2 De 150-kilometereis

7.2.1 Uitspraak Europese Commissie

Er is binnen de verschillende ondernemingen veel verschil in de reactie op de uitspraak van de Europese Commissie over de 150-kilometereis. Zo zien we een onderneming die zich heeft aangesloten bij de rechtszaak die Deloitte voert tegen de eis. Een andere onderneming registreert alle werknemers die niet onder de regeling vallen door de 150-kilometereis apart in een bestand, zodat zij deze werknemers alsnog onder de eis kunnen brengen mocht blijken dat zij hiertoe recht hebben.

Weer een andere onderneming maakt jaarlijks bezwaar tegen de loonaangifte naar aanleiding van de uitspraak van de Europese Commissie over de 150-kilometereis totdat de hoogste Nederlandse rechter een uitspraak heeft gedaan over de rechtmatigheid van de 150-kilometereis.

De trend is echter wel dat een onderneming er iets mee doet, mocht het toch zo uitpakken dat de werknemers alsnog recht hebben op de 30%-regeling. Er zijn maar een tweetal bedrijven die hier niets mee doen. Eén daarvan heeft echter nog helemaal geen ervaring met de eis.

7.2.2 Moeilijk aantoonbaar

Volgens de literatuur zou het voor de ondernemingen moeilijk aan te tonen zijn dat de betreffende werknemers daadwerkelijk aan de 150-kilometereis voldoen. Bij de ondernemingen zien we echter dat dit niet het geval is. Er hoeven geen ingewikkelde documenten opgevraagd te worden en de meeste ondernemingen gebruiken gewoon Google Map om te bekijken of de betreffende werknemer aan de eis voldoet.

Bij slechts één onderneming werd aangegeven dat het moeilijk is om aan te tonen dat de betreffende werknemer aan de eis voldoet. Bij deze onderneming wordt een uittreksel van de woonplaats ten tijde van de indiensttreding afgegeven aan de Belastingdienst. Dit is een lastig proces.

Echter is de algemene trend bij de ondernemingen dat dit soort documenten niet van belang zijn en men het niet lastig vindt om aan te tonen dat de betreffende werknemer aan de eis voldoet.

7.3 Salarisnorm

7.3.1 Positieve kant

In de literatuur wordt veelal genoemd dat een positieve kant van de salarisnorm is dat de norm duidelijkheid brengt over het vereiste ‘specifieke deskundigheid’. In de oude regeling was de

invulling van dit criterium te onduidelijk. Ook uit de praktijk blijkt dit. In de meeste ondernemingen wordt de norm als positief ervaren omdat het zo een stuk gemakkelijker is om de norm ‘specifieke deskundigheid’ in te vullen.

7.3.2 Harde grens

Tevens wordt in de literatuur genoemd dat er veel parttimers niet aan de norm zullen voldoen, waardoor zij geen gebruik van de regeling kunnen maken. In de praktijk blijkt dit echter niet het geval. Bij het overgrote gedeelte van de ondernemingen blijkt dat de werknemer die als specifiek deskundig uit het buitenland wordt aangenomen sowieso aan de salarishnorm voldoet, fulltime en parttime. Als reden hiervoor wordt gegeven dat de werknemers zo deskundig zijn dat zij in de hoogste salarissen vallen.

Slechts bij een tweetal ondernemingen wordt genoemd dat de werknemers niet automatisch onder de salarishnorm vallen. Deze beide ondernemingen zitten in dezelfde branche.

7.3.3 Moeilijk te controleren

De salarishnorm zou voor de werkgevers lastig zijn om te controleren/bij te houden. Dit is wel van belang want zodra iemand niet meer aan de salarishnorm voldoet mogen zij immers geen gebruik meer maken van de regeling. In de praktijk blijkt de controle echter niet heel lastig. Omdat de werknemers sowieso al ruim boven de salarishnorm verdienen is het bijhouden en controleren van het loon vaak niet noodzakelijk. Bij de ondernemingen waar men niet bij voorbaat al voldoet aan de eis is dit wel een punt. Het kost meer tijd om te blijven controleren of iemand genoeg loon heeft omdat dit per maand kan verschillen.

7.4 Promovendi

In de literatuur wordt niets nadeligs genoemd aan de vernieuwde regeling voor de promovendi. In de praktijk geldt hetzelfde. Men noemt vooral dat de regeling een voordeel is. Voorheen vielen promovendi niet onder de 30%-regeling en nu kan dit wel. Bij verschillende ondernemingen wordt hier nu dan ook gebruik van gemaakt.

7.5 Kortingsregeling

7.5.1 Moeilijk om uit te voeren

Volgens de literatuur is het voor de werkgevers lastig om aan te tonen dat de ingekomen werknemers in de vijftieng jaar voorafgaand aan de start van de 30%-regeling niet in Nederland verbleven heeft.

Eén onderneming vindt het inderdaad een lastige regeling en weet ook niet goed hoe dit aangetoond moet worden. Bij de laatste aanvraag voor de 30%-regeling hebben ze deze vraag ingevuld alsof de werknemer voor het eerst in Nederland was. Men wist niet hoe ze hier anders mee om moesten gaan.

Bij andere ondernemingen wordt dit echter niet zo ervaren. Zij vragen aan de werknemer of ze in Nederland verbleven hebben en halen informatie uit de CV van de werknemer. Er moest bij deze ondernemingen bij sommige werknemers wel eens een periode van de looptijd van de 30%-regeling afgehaald worden, maar het heeft nog nooit tot problemen geleverd.

Daarnaast zijn er ondernemingen die met de kortingsregeling nog nooit te maken hebben gehad omdat de werknemer niet in Nederland verbleven heeft.

7.5.2 Einde van de 30%-regeling voor terugkerende Nederlanders

Er wordt in de literatuur geconstateerd dat voor terugkerende Nederlanders de regeling niet meer zal gelden door de wijziging in de kortingsregeling. In de praktijk wordt dit ook opgemerkt. Geen enkele Nederlander is zo lang weg geweest dat zij gebruik kunnen maken van de 30%-regeling. Dit zorgt echter niet voor grote problemen, omdat ze toch wel terugkomen wanneer ze dat willen. Er wordt wel genoemd dat het jammer is dat ze geen gebruik meer mogen maken van de regeling.

7.6 Overgangsregeling

Volgens de literatuur levert de overgangsregeling een strijd met het vertrouwensbeginsel op. Voor de werknemers die door de overgangsregeling na vijf jaar moeten voldoen aan de nieuwe vereisten kan dit betekenen dat de regeling niet meer toegepast mag worden. Het kan voorkomen dat zij bijvoorbeeld niet aan de 150-kilometereis voldoen, dat was immers bij de oude regeling niet vereist. Voor de werknemers die de regeling langer dan vijf jaar hebben blijft de oude regeling van kracht.

Bij de ondernemingen leeft deze mening ook. Men vindt het discriminerend en tevens een vreemde regeling. Waarom geldt die vijf jaren? Tevens vinden de ondernemingen het discriminerend dat je bij het toetsmoment na vijf jaar moet kijken naar het moment van aanstellen. Op dat moment konden de werkgever en werknemer niet weten dat de regeling zou wijzen en is er dus geen rekening mee gehouden. Het is al verscheidene keren voorgekomen dat men na vijf jaar aan de zittende werknemer moest vertellen dat de regeling niet meer toegepast mocht worden, terwijl er een beschikking voor tien jaar was afgegeven. Dit leverde vervelende situaties op. Sommige werknemers wilden in dat geval niet blijven of eisten dat de werkgever zou compenseren.

Er wordt ook genoemd dat het lastig is om het moment van het toetsmoment te vinden. Moet men dan als startdatum kijken naar de eerste beschikking of tellen vanaf de eerste datum van indienstneming?

Verder geven de ondernemingen aan dat de regeling gecompliceerd is omdat het niet voor iedereen gelijk is. De werknemers die al langer dan vijf jaar gebruik maakten van de regeling voor de wijziging mogen wel onder de oude regeling blijven vallen. Dit levert onderling verwrongen gezichten op.

Als laatste wordt genoemd dat deze regeling vooral veel extra werk oplevert. De ondernemingen moeten zelf toetsen op het toetsingsmoment. Dit kan gecontroleerd worden door de Belastingdienst, dus de ondernemingen voelen ook een zekere druk dat dit goed moet gebeuren. Eigenlijk moet op het toetsmoment de hele aanvraag weer opnieuw gebeuren: alles moet met terugwerkende kracht opnieuw gecontroleerd worden aan de vernieuwde wetgeving.

Er is echter een uitzondering op de regel. Eén van de ondernemingen gaf aan geen problemen met de regeling te hebben. Tevens vinden ze de regeling niet erg lastig. De werknemers met de 30%-regeling worden bijgehouden in een aparte database waardoor ze de werknemers goed kunnen volgen. Er worden hierbij geen belemmeringen ervaart.

8. Conclusies

150-kilometereis

- Vrijwel geen enkele instelling vindt het lastig om aan te tonen dat de betreffende medewerker aan de 150-kilometereis voldoet, anders dan wat de literatuur beweert.
- Naar aanleiding van het eventueel in strijd zijn met het Europees Recht doen de werkgevers in elk geval iets om ervoor te zorgen dat ze de betreffende werknemers alsnog onder de 30%-regeling kunnen laten vallen indien het Hof van Justitie hierover in hun voordeel beslist. Een voorbeeld hiervan is dat een werkgever zich aangesloten heeft bij de rechtszaak die Deloitte voert, een ander voorbeeld is de betreffende werknemers apart in een document opslaan.

Salarisnorm

- Zoals de literatuur beweert vinden ook de instellingen de salarisnorm een positieve norm die duidelijkheid brengt over het vereiste ‘specifieke deskundigheid’.
- Anders dan de literatuur beweert vinden de instellingen de salarisnorm geen harde grens waardoor een deel van de werknemers hier niet onder zou kunnen vallen. In de praktijk blijkt dat de medewerkers (fulltime en parttime) sowieso onder de regeling vallen.
- Anders dan de literatuur beweert vinden de instellingen de salarisnorm niet moeilijk controleerbaar.

Promovendi

- Zoals de literatuur beweert vinden de instellingen de verruiming van de 30%-regeling voor de promovendi een voordeel.

Kortingsregeling

- De instellingen ervaren niet, zoals de literatuur beweert, dat de kortingsregeling lastig is om aan te tonen.
- De instellingen ervaren, net als in de literatuur, dat de terugkerende Nederlanders niet meer onder de 30%-regeling vallen. Dit zorgt echter niet voor grote problemen.

Overgangsregeling

- In de literatuur wordt beweerd dat de overgangsregeling in strijd zou zijn met het vertrouwensbeginsel. De meeste instellingen vinden de overgangsregeling discriminerend en een vreemde regeling. Het is vreemd dat er bij het toetsmoment na vijf jaar gekeken moet worden naar het moment van aanstellen. Op dat moment konden de werkgever en werknemer niet weten dat de regeling zou wijzigen en is er dus geen rekening mee gehouden. Het is bij de ondernemingen verscheidene keren voorgekomen dat men na vijf jaar aan de zittende werknemer moest vertellen dat de regeling niet meer toegepast mocht worden, terwijl er een beschikking voor tien jaar was afgegeven. Dit leverde vervelende situaties op, denk hierbij aan een werknemer die wil dat de werkgever het compenseert.

- De instellingen vinden het tevens lastig om het toetsmoment te vinden.
- De instellingen geven aan dat de regeling tevens gecompliceerd is omdat het niet voor iedereen gelijk is. Dit levert onderling verwrongen gezichten op.
- De overgangsregeling geeft extra administratieve last. Dit beweerde de literatuur ook.

Overige

- Er is geen duidelijkheid over wat de Belastingdienst nodig vindt om aan te tonen dat de betreffende werknemer aan de vereisten van de regeling voldoet. Dit blijkt uit de verschillende manieren die de instellingen hiervoor hanteren.

9. Aanbevelingen

Er kan worden geconcludeerd dat de praktijk (grote instellingen in het Noorden), anders dan de literatuur beweert, weinig moeite heeft met de wijzigingen in de 30%-regeling. De enige vraagtekens die de praktijk zet is dat de overgangsregeling discriminerend zou zijn.

Om een beter beeld van de meningen van de praktijk te krijgen is het belangrijk om hiernaar meer onderzoek te verrichten. Het is belangrijk ook de meningen van de grote instellingen in andere delen van het land te onderzoeken.

Tevens is het een goed idee om een onderzoek te verrichten onder de kleinere instellingen die gebruik maken van de 30%-regeling. Bij de grote instellingen zien we over het algemeen dat de 30%-regeling duidelijk is en goed loopt. Bij kleinere instellingen kan dit anders zijn.

Tevens is het goed om een onderzoek te doen naar de vereisten die de Belastingdienst stelt voor het toepassen van de 30%-regeling. In het onderzoek is bijvoorbeeld naar voren gekomen dat de ene instelling een uittreksel opvraagt bij de woonplaats van de werknemer ten tijde van de indiensttreding en de andere instelling bekijkt aan de hand van Google Maps of de betreffende werknemer aan de 150-kilometereis voldoet. Hieruit blijkt dat het voor de werkgevers niet duidelijk is wat er nodig is om bij de Belastingdienst aan te tonen dat de werknemer voldoet aan de vereisten van de 30%-regeling. Het zou voor de werkgevers goed zijn hiervoor een richtlijn te hebben.

Verder is er mogelijk behoefte aan beleid hoe je kunt aantonen dat je voldoet aan de eisen van de regeling. Met name bij een controle achteraf is dit fijn. Het zou goed zijn wanneer het Ministerie van Financiën dit beleid zal uitvaardigen.

Literatuurlijst

Amtenbrink, 2013

F. Amtenbrink, *Recht van de Europese Unie*, Den Haag: Boom Juridische Uitgevers 2013.

Baarda, 2012

B. Baarda, *Basisboek interviewen*, Noordhoff Uitgevers 2012.

Beaux, 2012

M.B. Beaux, 'De 30%-regeling per 2012, een eerste tussenstand', *NTFR Opinie* 2012.

Burgers, 2005

I.J.J. Burgers, *Wegwijs in het Internationaal en Europees Belastingrecht*, Amersfoort: SDU uitgevers 2005.

Douven, 2012

C.L.J.R. Douven, 'Loonbegrippen kennismigrantenregeling en 30%-regeling zijn niet hetzelfde!', *Journal Vreemdelingenrecht*, 2012, 3

Douven, 2012

C.L.J.R. Douven, 'Expat, kennismigrant, 30%-er – Let op! Geen uniform loonbegrip', *NTFR* 2012, 518.

Douven, 2012

C.L.J.R. Douven, '2012 – gewijzigde 30%-regeling; inleiding, wetgeschiedenis, regelgeving', *Fiscaal up to date* 2012.

Harinck, 2007

F. Harinck, *Basisprincipes praktijkonderzoek*, Apeldoorn: Garant uitgevers 2007.

Van den Hurk, 2004

H.T.P.M. van den Hurk, *De 30%-regeling, de vergoeding van extraterritoriale kosten*, Deventer: Kluwer 2004.

Jamers, 2009

B.R.R. Jamers, *De 30%-regeling voor ingekomen werknemers*, Amersfoort: Sdu Uitgevers 2009.

Koelman, 2004

T. Koelman, *De Hoge Raad als overbezorgde cipier?*, *WFR* 2004/1046.

Korving, 2011

J.J.A.M. Korving, *Fiscale Praktijkreeks Europees Belastingrecht*, Amersfoort: Sdu Uitgevers november 2011.

Lubbers, 2005

A.O. Lubbers, *Opstellen Fiscaal Overgangsbeleid*, Leiden: Kluwer 2005.

Noordenbos 2011

H.J. Noordenbos, 'Wijziging 30%-regeling aanvechtbaar', *NTFR* 2011, 2610.

Schuver-Bravenboer, 2009

M. Schuver-Bravenboer, *Fiscaal overgangsbeleid. Een raamwerk voor het vormgeven en beoordelen van het overgangsbeleid van de fiscale wetgever*, Deventer: Kluwer 2009.

Soudijn, 2005

K.A. Soudijn, *Onderzoeksverslagen schrijven. Praktische handleiding bij het schrijven van scripties en andere werkstukken voor hbo en wo*. Houten: Bohn Stafleu van Loghum, 2005.

Vranken 1997

J.B.M. Vranken, *Vertrouwensbeginsel en rechtszekerheid in Nederland*, Deventer: W.E.J. Tjeenk Willink 1997.

Besluiten & resoluties en dergelijke

Amendement van het lid Huizing c.s., 33.003, nr. 48

Belastingplan 2012: Nota naar aanleiding van het verslag, 33.003, nr. 10

Belastingplan 2012: Memorie van Toelichting, 33.003, nr. 3.

Besluit van 29 mei 1995, nr. DB95/119M, BNB 1995/243

Brief aan de Eerste Kamer, 13 december 2011, AFP/2011/969

Brief Staatssecretaris van Financiën, 7 september 2011, DB/2011/302U

Brief van de minister van Financiën, schriftelijke antwoorden op vragen gesteld tijdens het wetgevingsoverleg van 31 oktober jl. over het pakket Belastingplan 2012, 4 november 2011, 33.003, nr. 17

Kamerstukken I, 2011/2012, 33.003, nr. D, p. 24 (MvA I)

Kamerstukken II, 2011/2012, 33.003, nr. 3 (MvT)

Kamerstukken II 2000/2001, 27 466, nr. 3

Kamerstukken II 2003/2004, 29 210

Memorie van Antwoord, 33.003, nr. D

Nota van Toelichting, *Stb.*, 2011, 667

Resolutie van 2 april 1986, nr. 285-1429, BNB 1986/171

Resolutie van 19 augustus 1988, nr. DB88/5011, BNB 1988/300

resolutie van 28 maart 1990, nr. DB89/6890, BNB 1990/188

Resolutie van 4 juni 1992, nr. DB92/922, BNB 1992/284

Internet

Belastingdienst

‘Extraterritoriale kosten en de 30%-regeling’, geraadpleegd via:

www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/internationaal/personeel/u_bent_niet_in_nederland_gevestigd_loonheffingen_inhouden/als_u_loonheffingen_gaat_inhouden/extraterritoriale_kosten_en_de_30procentregeling/

Belastingdienst

‘Vergoedingen en verstrekkingen’, geraadpleegd via:

www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/internationaal/personeel/u_bent_niet_in_nederland_gevestigd_loonheffingen_inhouden/als_u_loonheffingen_gaat_inhouden/loonheffingen_aangeven_en_betalen/vergoedingen_en_verstrekkingen

Deloitte 2013

150-kilometergrens en 30%-regeling’, *Deloitte Textueel* 2013, geraadpleegd via:

www.ctrl.nl/actual/150-kilometergrens-en-30--regeling.aspx

IND

‘Kosten en inkomenseisen’, geraadpleegd via www.ind.nl/zakelijk/kosten-inkomenseisen

Kavelaar 2014

P. Kavelaar, 150-kilometergrens in 30%-regeling is volgens EC een brug te ver, *Fiscaal up to date* 2014, geraadpleegd via: www.futd.nl/fiscaal-nieuws/7154/150-km-grens-in-30-regeling-is-volgens-ec-een-brug-te-ver/?utm_source=email&utm_medium=email&utm_campaign=46534

Meijburg 2014

‘Europese Commissie: 150-kilometergrens verboden belemmering als toetsingscriterium voor de 30%-regeling’, 2014, geraadpleegd via: www.meijburg.nl/nieuws/europese-commissie-150-kilometergrens-verboden-belemmering-als-toetsingscriterium-voor-de-30-regeling

Rouwers 2012

‘Salarisnorm 30%-regeling welkome wijziging’, geraadpleegd via:

<http://www.taxence.nl/fiscaal-nieuws/nieuws/verdieping/robert-rouwers-salarisnorm-30-regeling-welkome.12429.lynkx>

RTL Nieuws 2011

Onderzoek RTL nieuws, ‘Belastingvoordeel voor veel verdieners’, RTL nieuws 16 mei 2011, [www.rtl.nl/\(actueel/rtlnieuws/binnenland\)/components/actueel/rtlnieuws/2011/05_mei/16/binnenland/Belastingvoordeel_voor_topmanagers.xml](http://www.rtl.nl/(actueel/rtlnieuws/binnenland)/components/actueel/rtlnieuws/2011/05_mei/16/binnenland/Belastingvoordeel_voor_topmanagers.xml)

Thornton 2011

G. Thornton, ‘Wijzigingen in expatregeling hebben voor- én nadelen’, 2011, geraadpleegd via:

www.accountant.nl/Accountant/Nieuws/Grant+Thornton+wijzigingen+in+expatregeling.aspx

Jurisprudentie

HR 12 oktober 2007, ECLI:NL:HR:2007:BA2622

HR 24 oktober 2008, ECLI:NL:HR:2008:BD3167

PHR 27 april 2012, ECLI:PHR:2012:BU8932

Afkortingenlijst

AMvB	- algemene maatregel van bestuur
HR	- Hoge Raad
HRM	- human resource management
PHR	- Parket bij de Hoge Raad
UBLB	- Uitvoeringsbesluit Loonbelasting 1965
VwEU	- Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie
Wet IB	- Wet inkomstenbelasting 2001
Wet LB	- Wet Loonbelasting 1964

Bijlage 1

Hieronder vindt u de vragenlijst die gebruikt is bij de halfgestructureerde interviews.

Praktijkvraag: Welke voor- en nadelen ervaart de praktijk sinds de wijzigingen in de regeling?

Wijzigingen:

1. 150-kilometereis > advies van Europese Commissie aan het hof dat dit strijdigheid met vrij verkeer van werknemers oplevert;
2. Salarisnorm voor invulling deskundige;
3. Promovendi worden toegelaten;
4. Wijzigingen in de kortingsregeling;
5. Verkorting looptijd;
6. Overgangsregeling afgevaardigd.

Inleiding

Mijn afstuderen gaat over de 30%-regeling. Mijn hoofdvraag is: ‘In hoeverre ervaart de praktijk voor- en nadelen door de vernieuwde 30%-regeling?’. Voor de deelvragen van de praktijk wil ik graag weten welke voor- en nadelen de praktijk (waar u onder valt) ervaart sinds de wijzigingen in de regeling. Hierbij kunt u denken aan administratieve last e.d.

Ik wil graag een open interview houden. Dan kan ik goed de meningen en ervaringen van u vergaren.

Ik zou het interview graag willen opnemen. Zo kan ik het later nog een keer terug luisteren en zo de gegevens beter verwerken. Uiteraard zal ik de informatie vertrouwelijk behandelen en uw naam, die van mogelijke collega's, die van het bedrijf en eventuele werknemers die ten sprake komen niet noemen.

Zijn er van uw kant nog vragen en opmerkingen?

Interview

1. Welke praktische voordelen ervaart de praktijk sinds de wijzigingen in de regeling?
 - > Waaruit blijkt dat?
 - > Voorbeelden?
2. Welke praktische nadelen ervaart de praktijk sinds de wijzigingen in de regeling?
 - > Waaruit blijkt dat?
 - > Voorbeelden?
3. In de literatuur wordt gezegd dat de wijzigingen van de regeling zorgen voor een belemmering van het vrije verkeer van werknemers. Ervaren jullie dit ook zo?
 - > Waaruit blijkt dat?
 - > Voorbeelden?

150-kilometereis

4. In de literatuur is veel gezegd over de 150-kilometereis. Recent heeft de Europese Commissie hierover gezegd dat het strijd levert met het gelijkheidsbeginsel. Hoe gaan jullie hier mee om?

5. Indien de grens nog wel wordt gehanteerd: volgens de literatuur is deze grens onder andere een knelpunt omdat het lastig is om aan te tonen dat de werknemer aan de eis voldoet. Herkennen jullie dit?

> Op welke manier tonen jullie dit aan?

Salarisnorm

6. Een ander knelpunt volgens de literatuur is dat de parttime uren niet herberekend mogen worden naar fulltime uren. Hierdoor zouden parttimers minder snel voldoen aan de eisen voor de 30%-regeling. Op welke manier merken jullie dit in de praktijk?

7. In de literatuur wordt genoemd dat er door de salarisnorm nog maar weinig mensen in aanmerking komen voor de 30%-regeling. Op welke manier merken jullie dit in de praktijk?

8. In de literatuur wordt genoemd dat de 30%-regeling niet zo aantrekkelijk is omdat er over die 30% die je vrij mag vergoeden geen pensioen opbouwt. Merken jullie dat werknemers hier in de praktijk ook zo over denken?

9. Hoe houden jullie bij dat de werknemer steeds blijft voldoen aan de salarisnorm?

Promovendi

9. In de literatuur wordt er eigenlijk niks nadeligs genoemd aan de vernieuwde regeling voor de promovendi. Merkt u wel nadelen of voordelen aan deze regeling?

Kortingsregeling

10. De kortingsregeling is uitgebreid. Merkt u in de praktijk dat dit nadelig is voor werknemers?

11. Hoe toont u aan iemand 25 jaar niet in Nederland is geweest? (waardoor de looptijd verkort moet worden?)

Overgangsregeling

11. Er is een overgangsregeling voor de werknemers die al gebruik maakten van de 30%-regeling.

> wat vinden jullie van deze regeling?

> op welke manier passen jullie de regeling toe en merken jullie daarbij belemmeringen?

Bijlage 2

Hieronder vindt u het onderzoeksmodel dat de opzet weergeeft en de stappen tijdens de uitvoering van het onderzoek weergeeft

