

OVER DE GRENS

Vakblad over grensoverschrijdend werken en wonen



Dit artikel wordt u aangeboden door Over de Grens

Over de Grens is hét vakblad voor iedereen die op professioneel vlak te maken heeft met grensoverschrijdend ondernemen, werken en wonen. Met Over de Grens blijft u op de hoogte van ontwikkelingen en achtergronden op het gebied van sociale zekerheid, freelance werk, fiscaliteit, pensioen, arbeidsrecht en vermogen. Internationale aspecten worden vanuit meerdere invalshoeken en met een praktijkgerichte insteek behandeld.

Dit kunt u verwachten van Over de Grens:

- 10 keer per jaar het vakblad - digitaal en/of op papier
- maandelijkse nieuwsbrief met actuele ontwikkelingen
- toegang tot online database
- laatste vier vakbladen offline beschikbaar op tablet.

Kijk voor meer informatie of een (proef)abonnement op <https://www.futd.nl/vakblad/over-de-grens/abonneren/>

© 2019 Rendement Uitgeverij. Alle rechten voorbehouden.

Niets uit deze uitgave mag, noch geheel, noch gedeeltelijk, worden overgenomen en/of vermenigvuldigd zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. Hoewel aan de totstandkoming van deze uitgave de uiterste zorg is besteed, aanvaarden auteur(s), redacteur(en) en uitgever geen aansprakelijkheid voor eventuele fouten en onvolkomenheden, noch voor de gevolgen hiervan.

Nieuwe 30%-regeling in 2019: maximale looptijd naar 5 jaar mét overgangsregeling van 2 jaar

Voor een ingekomen werknemer die uit het buitenland wordt geworven geldt onder voorwaarden een forfaitaire tegemoetkoming van maximaal 30/70e van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. De werknemer is een ingekomen werknemer indien hij een specifieke deskundigheid heeft die niet of schaars aanwezig is op de Nederlandse arbeidsmarkt (vormgegeven door twee salarissenormen van € 28.690 en € 37.743 in 2019) én indien hij meer dan 16 maanden van de 24 maanden voorafgaand aan de aanvang van zijn tewerkstelling in Nederland woonachtig is geweest op een afstand van meer dan 150 km van de Nederlandse grens. De 30% forfaitaire tegemoetkoming dient ter bestrijding of ter voorkoming van extra kosten van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst in het kader van de dienstbetrekking van de ingekomen werknemer, de zogenoemde 'extraterritoriale kosten'.

Op 18 december 2018 werd het Belastingplan 2019 aangenomen door de Eerste Kamer. De 2019 30%-regeling maakt onderdeel uit van dit Belastingplan. De verkorting van de looptijd naar 5 jaar met een overgangsregeling van 2 jaar is de belangrijkste wijziging. Alvorens op deze wijziging en andere wijzigingen in te gaan wordt eerst de reden van de invoering van de nieuwe regeling besproken. Nadat de wijzigingen zijn besproken wordt ook nog ingegaan op de vraag of de nieuwe 2019 30%-regeling een verbetering zal zijn.

De reden voor een nieuwe 30%-regeling

Op 4 mei 2016 komt de Algemene Rekenkamer met een vernietigend Rapport 'Fiscale tegemoetkoming voor experts uit het buitenland: de 30%-regeling'. Direct brandt de kritiek los. Vooral de schatting van het Ministerie van Financiën dat het financieel belang van de 30%-regeling in 2014 € 699 miljoen zou bedragen zorgt voor veel kritiek. Daarnaast concludeert de Algemene Rekenkamer dat de effecten van de regeling onvoldoende onderzocht zijn en dat het onduidelijk is in hoeverre de 30%-regeling bijdraagt aan het realiseren van de doelstellingen van de regeling. Op 31 mei 2016 wordt een motie aangenomen met het verzoek aan de regering om de noodzaak van de 30%-regeling te heroverwegen. Het Ministerie van Financiën geeft vervolgens onderzoeksbureau Dialogic de opdracht om de 30%-regeling te evalueren.

Dialogic concludeert dat de 30%-regeling een doeltreffende en doelmatige regeling is en komt met beleidsoverwegingen. Dialogic denkt dat enkele aanpassingen mogelijk een positief effect hebben op de doeltreffendheid, doelmatigheid en/of de passendheid van het forfait van 30%. Uiteindelijk wordt de verkorting van de looptijd naar vijf of zes jaar, als aanbevolen aanpassing, overgenomen in het Regeerakkoord van najaar 2017. Uit de geplande besparingen van dit Regeerakkoord valt af te leiden dat de regering de 30%-regeling naar 5 jaar wil terugbrengen voor zowel nieuwe als ook gek genoeg voor bestaande 30%-regelingen - dus zonder enige vorm van een overgangsregeling. Dit staat zeker niet in de aanbevolen aanpassingen die Dialogic heeft gedaan. Dit betekent evenwel dat van 30%-werknemers die eerder een beschikking van de Belastingdienst hebben gekregen waarin met vetgedrukte letters de 10-jaarstermijn (van vóór 2012) of 8-jaarstermijn (van ná 2012) is toegekend, alsnog 3 jaren aan looptijd wordt 'afgepakt'. Ondanks de overweldigende kritiek van allerlei instanties, organisaties, experts en 30%-

werknemers en werkgevers, leek de regering voet bij stuk te houden. Pas toen bleek dat de dividendbelasting uiteindelijk toch niet wordt afgeschaft, blijkt dat het geld dat hierdoor 'over' is, geïnvesteerd wordt in overige zaken die ten goede komen aan het vestigingsklimaat, namelijk onder andere de (eerder versoerberde) 30%-regeling. Hierdoor komt er alsnog een overgangsregeling bij de nieuwe 30%-regeling, zij het een enigszins beperkte overgangsregeling.

De nieuwe 30%-regeling vanaf 2019

Eigenlijk verandert er niet heel veel ten opzichte van de 2012 30%-regeling. Dat wil zeggen dat de maximale looptijd 5 jaar wordt terwijl die 8 jaar was (en zelfs 10 jaar voor pre 2012 30%-regelingen). Daarnaast wordt een overgangsregeling van 2 jaar ingevoerd. Dat betekent dat voor bestaande gevallen de wijzigingen pas ingaan vanaf 1 januari 2021. Hoe valt dit in de praktijk nu uit voor deze 30%-werknemers? Er zijn in feite 3 categorieën te onderscheiden:

1. Indien de 30%-werknemer een 30%-beschikking bezit met een einddatum in 2019 of 2020, dan blijft deze einddatum gelden.
2. Indien de originele einddatum (die van 8 of 10 jaar) in 2021, 2022 of 2023 zou zijn, dan zal de 30%-werknemer de 30%-regeling verliezen per 1 januari 2021.
3. De 30%-werknemers met een einddatum van 2024 of verder zullen de 30%-regeling 3 jaar eerder verliezen dan de einddatum vermeldt.

De 30%-werknemers die zijn ingekomen op of na 1 januari 2016 (en die geen korting van eerder verblijf of tewerkstelling hebben) en die de regeling voor 8 jaar kregen, zullen de regeling uiteindelijk slechts voor 5 jaar kunnen toepassen.

Synchroon met de verkorting van de maximale looptijd zijn er de volgende wijzigingen in verband met de nieuwe 30%-regeling:

1. De periode die gekozen kan worden voor behandeling als partieel buitenlands belastingplichtige voor de inkomstenbelasting (Box II en Box III) gaat ook van maximaal 8 jaar naar 5 jaar;
2. De mogelijkheid om extraterritoriale kosten onbelast te vergoeden gaat ook van 8 naar maximaal 5 jaar.

Verder zijn er geen inhoudelijke wijzigingen (beoogd).

Wat kunnen werkgevers en werknemers die de 30%-regeling toepassen doen?

Na de versobering in 2001 (o.a. van 35% naar 30%), in 2012 (van 10 jaar naar 8 jaar) en nu in 2019 (van 8 jaar naar 5 jaar) is het zaak voor werkgevers en werknemers om zo goed mogelijk in te spelen op de nieuwe wijzigingen. Wat kunnen zij doen? Te denken valt aan:

1. In kaart brengen welke einddatum geldt voor welke werknemer.

De Belastingdienst heeft laten weten geen nieuwe 30%-beschikkingen te sturen mocht er een nieuwe einddatum gelden door toepassing van de 2019 30%-regeling (en de overgangsregeling in die nieuwe 30%-regeling). Dit betekent dat de werkgever zelf dient bij te houden voor welke werknemer welke einddatum geldt, zodat bijvoorbeeld niet onterechte de 30%-regeling doorloopt en de werkgever te weinig loonheffingen inhoudt en afdraagt met mogelijke naheffingen en boetes tot gevolg.

2. Gebruik maken van de nieuwe 30%-einddata.

Sommige 30%-werknemers krijgen te maken met een verkorting van hun 30%-regeling.

Overwogen zou kunnen worden om bijvoorbeeld aandelenopties (als die er zijn) uit te oefenen in de (mogelijk verkorte) 30%-periode. Die 30%-werknemers die als gevolg van de nieuwe wetgeving eerder de 30%-regeling zullen verliezen dienen er ook rekening mee te houden dat ze daardoor eerder aan Box III onderworpen zullen zijn voor hun wereldwijde vermogen.

3. Anticiperen op vertrekkende 30%-werknemers bij nadering einde looptijd.

Veel 30%-werknemers zullen Nederland verlaten indien zij niet meer gebruik kunnen maken van de 30%-regeling. Vooral bij nadering van 1 januari 2021 (einde overgangsregeling) kan verwacht worden dat veel werknemers die dan als gevolg van de nieuwe wetgeving hun 30%-regeling zullen verliezen, Nederland zullen verlaten. Zij zijn mogelijk verplichtingen aangegaan waarbij zij uit zijn gegaan van een 30%-regeling die 8 jaar (of zelfs 10 jaar) zou duren en hebben moeite die verplichtingen te vervullen als per 1 januari 2021 hun regeling (eerder dan gepland) definitief afloopt.

4. Scheppen van de juiste verwachtingen bij aanneming van 30%-werknemers.

De nieuwe looptijd van maximaal 5 jaar is misschien geen 5 jaar maar zelfs (weer) korter. De overheid heeft zich immers van een niet al te betrouwbare kant laten zien met betrekking tot het 'afpakken' van 3 jaren die eerder waren toegekend aan 30%-werknemers. Slechts door het mislukken van het afschaffen van de dividendbelasting is alsnog maximaal 2 jaar voor een beperkte groep 30%-werknemers teruggegeven. Ook voor bestaande 30%-werknemers kunnen de juiste verwachtingen (maximaal 5 jaar maar het kan ook ietsje minder zijn dus) worden gemanaged. Tevens dienen in dit kader de juiste arbeidsovereenkomsten of 30%-addenda te worden opgesteld (waarbij bijvoorbeeld gemeld wordt dat de maximale termijn van 5 jaar onder voorbehoud van nieuwe wet- en regelgeving is).

5. Optimalisatie van de 30%-regeling.

Veel werkgevers en werknemers maken geen of onvolledig gebruik van de 30%-regeling. Zij zijn bijvoorbeeld niet op de hoogte van de uitzonderingen (bijvoorbeeld van wetenschappers, jonge masters, studenten/stagiaires die in Nederland verblijven maar niet fiscaal in Nederland wonen) of passen de salarissenormen niet juist toe. Hierdoor kan de 30%-regeling onnodig verloren gaan of kan minder onbelaste vergoeding worden genoten. Juist nu 30%-werkgevers minder te bieden hebben (in ieder geval 3 jaar minder looptijd) kan een juist en optimaal gebruik van de 30%-regeling nog belangrijker worden.

6. Procederen.

Zonder in detail hierop in te gaan denk ik dat het een goede zaak is als werkgever en werknemer serieus overwegen om te gaan procederen. Dat wil zeggen, indien zij schade ondervinden van de verkorting van de looptijd die eerder voor 8 jaar (of zelfs 10 jaar) werd toegekend en die nu als gevolg van de nieuwe wetgeving voor een kortere periode toegepast kan worden door diezelfde werknemer en werkgever. Er wordt dus daadwerkelijk looptijd afgepakt van werknemer (en werkgever) zonder dat daar een goede reden voor zou zijn. Bijvoorbeeld anti-misbruik regelgeving zoals bij de vorige verandering van de 2001 30%-regeling naar de 2012 30%-regeling waarbij de ingekomen werknemers die tussen 2007 en 2012 waren ingekomen uit het 150 km gebied, de 30%-regeling niet langer dan 5 jaar konden toepassen. De overige werknemers konden allemaal wel de eerder toegekende looptijd van maximaal 10 jaar blijven toepassen.

Verbeteringen

In 2012 werd de 30%-regeling, zoals dat toen werd genoemd, door de toenmalige Staatsecretaris van Financiën 'beter gericht'. Naast verkorting van de looptijd van 10 jaar naar 8 jaar en verlaging van de salarissenormen waarbij werd geacht te zijn voldaan

aan het vereiste van 'specifieke deskundigheid', werden onder andere twee anti-misbruik-maatregelen genomen. Zo werd de 150 km-eis ingevoerd om vermeend misbruik van de 30%-regeling in de Nederlandse grensgebieden tegen te gaan. Tevens werd de zogenoemde 'terugblikperiode' om de korting op de maximale looptijd te kunnen bepalen van 10 jaar naar 25 jaar uitgebreid, waardoor terugkerende Nederlanders nauwelijks nog kans hadden de 30%-regeling te kunnen krijgen. Deze laatste maatregel was iets beter te begrijpen dan de eerste maatregel omdat die erg rigouzeus bleek uit te vallen.

Als je als buitenlandse werknemer relatief kort in het 150 km-gebied van de Nederlandse grens had gewoond (8 maanden is al genoeg, teruggerekend uit de laatste 24 maanden vóór de tewerkstelling in Nederland), werd je de 30%-regeling ontzegd. Een Amerikaanse werknemer die zijn hele leven in Amerika heeft gewoond en eerst 8 maanden in Brussel wordt gestationeerd om daarna in Nederland te gaan werken, kan de 30%-regeling dus niet krijgen. Dat is inderdaad moeilijk uit te leggen. Net als het feit dat een werknemer die vanuit Luxemburg verhuist naar Amsterdam om daar te gaan werken niet de 30%-regeling kan krijgen (namelijk binnen 150 km-gebied gewoond) en een werknemer die uit Parijs verhuist naar Amsterdam om daar te gaan werken wel in aanmerking kan komen voor de 30%-regeling - terwijl ze beide niet heen en weer zullen reizen tussen oorspronkelijke woonplaats en nieuwe werkplaats. Het is jammer dat in de nieuwe wetgeving dit niet gerepareerd is en dat de 150 km-eis in zijn huidige vorm is blijven bestaan.

Nadat het rapport van Dialogic 'Evaluatie 30%-regeling' was verschenen, is ervoor gekozen om slechts de maatregel van verkorting van de maximale looptijd van 8 jaar naar 5 jaar in te voeren, uiteindelijk met een ingewikkelde overgangsregeling.

Bij de overgangsregeling dien je naar de originele einddata te kijken om te beoordelen wat je nieuwe einddatum is als 30%-werknemer. Als je ervan uitgaat dat de 30%-werknemers die vóór 2019 naar Nederland kwamen en geen korting van eerder verblijf of eerdere tewerkstelling hebben gekregen, kun je ook naar de begindata kijken van de 30%-looptijd. Dan blijkt dat indien een werknemer na 1/1/2016 de 30%-regeling heeft gekregen, hij niet langer dan 5 jaar de 30%-regeling kan krijgen en dat indien een werknemer een 30%-regeling heeft met begindatum tussen 1/1/2013 en 1/1/2016, hij tussen 8 jaar (1/1/2013 tot 1/1/2021) en 5 jaar (1/1/2016 en 1/1/2021) de 30%-regeling kan toepassen.

Waarom is deze ingewikkelde overgangsregeling eigenlijk ingevoerd? Het lijkt er sterk op dat het, zoals zo vaak, een kwestie van geld is. Als je kijkt naar de aantallen gebruikers van de 30%-regeling, dan steeg deze gemiddeld met 3.118 per jaar tussen 1/1/2010 (37.718) en 1/1/2016 (56.431). Echter, de stijging was gemiddeld 8.806 per jaar tussen 1/1/2016 (56.431) en 1/1/2018 (74.044). De meest logische overgangsregeling, waarbij werknemers die vóór 2019 naar Nederland zijn gekomen een maximale looptijd van 8 jaar zouden houden, zou op grond van deze cijfers kennelijk te duur worden. Want wat is er anders voor goede reden te bedenken dat iemand die op 1 januari 2013 naar Nederland is gekomen nog wél de maximale looptijd van 8 jaar kan toepassen, en werknemers die daarna zijn ingekomen een aflopende looptijd hebben naar 5 jaar en vanaf 2016 zelfs maximaal 5 jaar? Geen enkele reden anders dan een financiële reden. Daarom kan ook verwacht worden dat er veel zal worden geprocedeerd over deze 'knip' in de overgangsregeling.

Beter was het dan ook geweest om wel alle werknemers die inkwamen naar Nederland vóór 2019, die maximale termijn van 8 jaar te gunnen en tegelijkertijd de nieuwe 30%-regeling beter te richten, zonder dat dit ten koste van de financiën gaat en waarbij de 30%-wetgeving tevens redelijker en eenvoudiger zou worden. Er zijn natuurlijk verschillende knoppen waar je aan zou kunnen draaien om een nog beter gerichte 30%-

regeling te krijgen, die bovendien redelijk is (percentage en looptijd), eenvoudig is (de grondslag), en betaalbaar (salarisnormen) in de toekomst.

Dialogic heeft in haar evaluatierapport al geconcludeerd dat het percentage van 30 een redelijk percentage is (48% van de gebruikers heeft zelfs meer dan 40% aan extraterritoriale kosten) en dat een looptijd van 5 jaar of 6 jaar meer in lijn is met de ons omringende landen. Aan die knoppen zou niet meer gedraaid hoeven te worden, al lijkt 5 jaar looptijd wel erg mager. De meeste andere landen hebben door hun combinatie van lager toptarief (dat in Nederland relatief snel bereikt wordt) en hogere onbelaste vergoeding namelijk een betere concurrentiepositie op dat gebied dan Nederland.

Wel kun je nog aan de knoppen van grondslag en salarisnormen draaien om de eenvoud en de betaalbaarheid te verbeteren. Hierbij kun je denken aan het omhoog brengen van de salarisnormen (in 2019: € 28.690 voor jonge masters en € 37.743 als algemene salarisnorm) waarbij een werknemer tevens als hij die norm haalt direct 30% onbelast vergoed kan krijgen. Sinds 2012 kan de 30%-werknemer als hij zich net boven de salarisnorm bevindt, slechts dat meerdere boven die salarisnorm onbelast vergoed krijgen (voorbeeld iemand met de algemene norm kan bij een loon van 40.000 slechts € 2.257 onbelast vergoed krijgen omdat hij anders onder de salarisnorm zakt van 37.743, dus dat is dan geen 30% maar slechts 5,64% van 40.000 als onbelaste vergoeding). In de praktijk blijkt dit voor veel mensen die hiermee moeten werken veel te ingewikkeld. Het zou dan ook beter zijn dat het onbelaste percentage 'gewoon' 30% zou zijn vanaf een bepaalde salarisnorm.

Er zijn uiteraard nog meer mogelijkheden. De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs heeft in een reactie op het rapport van Dialogic gepleit om te kijken naar de gebruikers van de 30%-regeling. Zij maken, door hun tijdelijke verblijf in Nederland, nu eenmaal relatief weinig gebruik van aftrekposten. Om de 30%-regeling betaalbaar te houden zou je kunnen denken aan het schrappen van aftrekposten voor de 30%-houder. De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs adviseerde deze wijziging echter náást het behoud van een looptijd van 8 jaar. Nu de looptijd al drastisch naar beneden is gegaan, lijkt dit geen goed idee meer. Net als de meeste andere maatregelen die zorgen voor een verdere versoering van de 30%-regeling. Nederland is immers het enige land dat zijn expatregeling weer verder heeft versoerd.

Op grond van het bovenstaande had het daarom een stuk beter gekund indien (bijvoorbeeld):

1. de looptijd van de 30%-regeling niet direct met 3 jaar zou zijn verminderd maar met 2 jaar (minder vergaande verslechtering vestigingsklimaat);
2. er een eenvoudige overgangsregeling was gekomen waarbij iedereen die vóór 2019 was ingekomen, de originele looptijd van 8 jaar (of zelfs 10 jaar) had gehouden (betrouwbaardere overheid, verbetering vestigingsklimaat);
3. de salarisnormen iets hoger zouden liggen (betaalbaarheid 30%-regeling);
4. de uitzondering voor stagiaires en studenten die indien zij al in Nederland verblijven onder voorwaarden ook kunnen kwalificeren voor de 30%-regeling was afgeschaft (eenvoud regeling en betaalbaarheid);
5. de 30%-vergoeding 30% is indien de salarisnorm wordt gehaald (verbetering eenvoud, wel ten koste van betaalbaarheid);
6. beter gericht zou worden door 150 km-eis te verbeteren (verbetering redelijkheid zonder dat het ten koste van eenvoud gaat).

Conclusie

Achteraf is het makkelijk praten en de regering heeft uiteraard met meer fiscale wetgeving te doen dan slechts de 30%-regelgeving. Toch lijkt het erop dat, na de evaluatie van de 30%-regeling door onderzoeksbureau Dialogic, de regering te weinig tijd heeft besteed aan verbetering van de 30%-regeling en zich het er te makkelijk vanaf heeft gemaakt. Dit, door met een nieuwe 2019 30%-regeling te komen met een maximale looptijd van 5 jaar, zowel voor werknemers die na 2019 naar Nederland zouden komen als voor 30%-werknemers die al naar Nederland zijn gekomen.

In eerste instantie werd niet eens rekening gehouden met de 30%-werknemers die vóór 2019 een 30%-beschikking hebben ontvangen met een maximale verkregen looptijd van 8 jaar (of 10 jaar). Pas na het niet doorgaan van de afschaffing van de dividendbelasting kon er een beperkte overgangsregeling vanaf, met als gevolg dat de 30%-werknemers die vóór 2019 zijn ingekomen nu verdeeld zijn. Zij hebben maximale looptijden van 5 tot 8/10 jaar, afhankelijk van wanneer hun originele 30%-einddatum was. Een zeer ongewenste situatie.

Vooraf had men zich kunnen bedenken dat de beperkte overgangsregeling in combinatie met slechts een looptijdvermindering naar 5 jaar niet de schoonheidsprijs verdient. Ook al is de nieuwe 30%-regeling van 2019 net van start, graag zou ik nu al willen pleiten om bij een volgende 30%-regeling wel meer naar 'het geheel' te kijken. Naast naar doelmatigheid en doeltreffendheid, ook meer naar eenvoud, betaalbaarheid en overkill bij bepaalde eisen (150 km-eis) die de 30%-regeling met zich meebrengt en waarbij tevens niet voorbij wordt gegaan aan de positie van de huidige 30%-werknemers bij het bedenken van een redelijke overgangsregeling.

Auteur(s):

Henk Amorison, Partner bij Hillbrook Expatriate Tax Solutions (Henk@Hillbrook.nl)

www.futd.nl