

Onderwerp	Wijziging percentage WKR per 2020 en gevolgen voor art. 3.84, lid 2 Wet IB.	
Datum ontvangst KG	14 augustus 2019	
Naam/ktr vraagsteller	5.1.2e	
Behandelaar KG	5.1.2e	
Datum naar secretaris	14 augustus 2019	

Vraag

In de omrekening van het Duits en Belgisch loon naar het Nederlands fiscaal loon wordt standaard op grond van de WKR het loon verminderd met 1,2% (percentage 2019) op basis van art. 3.84, lid 2 Wet IB. Ook in de aangiftes IB wordt art. 3.82, lid 2 Wet IB toegepast door het loon te verminderen met 1,2%. Met ingang van 2020 is voorgesteld het percentage afhankelijk te maken van de hoogte van de loonsom. Bij een loonsom van lager dan 400.000 euro wordt het percentage 1,7% en daarboven blijft het 1,2%. Hoe werkt deze wijziging door naar art. 3.84, lid 2 Wet IB? Mag vanaf 2020 uitgegaan worden van 1,7%?

Antwoord

Voor de bepaling van het bedrag dat niet tot het (fiscale) loon behoort op grond van art. 3.84, lid 2 Wet IB, mag uitgegaan worden van een aftrek van 1,7% van het loon (voor aftrek van de 1,7%).

Beschouwing

Op grond van art. 3.84, lid 2 Wet IB mag bij het loon dat een werknemer geniet van een niet-inhoudingsplichtige (vrijwel altijd een buitenlandse werkgever) voor de Wet LB 1,2% in mindering worden gebracht. Voor deze 1,2% is sprake van vrijgesteld loon (zie bijlage 1).

Deze 1,2% is o.a. verwerkt in de op de website van de Belastingdienst staande omrekenmodules voor Belgisch en Duits loon van een buitenlandse werkgever (<https://belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/wonen-of-werken-buiten-nederland/content/belgisch-of-duits-loon-omrekenen-naar-nederlands-loon>).

Met ingang van 1 januari 2020, zo is al aangekondigd (bijlage 2), wordt het percentage van 1,2% aangepast. Vanaf dan zal tot een (totale) loonsom (inhoudingsplichtige) 400.000 euro een percentage van 1,7% van toepassing zijn en daarboven blijft de huidige 1,2% van toepassing.

De vraag is dan hoe dit doorwerkt naar de Wet IB. De Wet IB wordt niet per 1 januari 2020 aangepast, omdat de wijziging plaats vindt in de Wet LB en de verwijzing in de Wet IB juist blijft.

Theoretisch zou dat m.i. betekenen dat je de loonsom van de (buitenlandse) werkgever (niet-inhoudingsplichtige) moet uitvragen aan de werknemer en afhankelijk daarvan het bedrag, dat niet tot het loon behoort, moet berekenen. Dan moet nog de totale loonsom van de niet-inhoudingsplichtige 'omgerekend'

worden naar een Nederlandse totale loonsom in de zin van de Wet LB. Dat is uiteraard zeer bewerkelijk en alleen theoretisch uitvoerbaar. Het zou uiteindelijk ook leiden tot een voor vrijwel iedere situatie verschillend percentage.

Het lijkt dan redelijk om uit te gaan van een percentage van 1,7% dat niet tot het loon behoort.

Dit percentage is volgens de Wet LB alleen van toepassing als de totale loonsom kleiner is dan 400.000. Dit leidt er wel toe dat een werknemer bij een niet-inhoudingsplichtige veelal iets gunstiger behandeld wordt dan andere werknemers. Dat was onder de oude systematiek overigens ook al zo, al was toen het voordeel minder. Immers onder het oude systeem was 1,2% het maximum dat een inhoudingsplichtige mocht toepassen en een werknemer bij een niet-inhoudingsplichtige mocht dit altijd toepassen. Uit onderzoek is ook gebleken dat de meeste inhoudingsplichtigen niet volledig gebruik maakten van de 1,2%. Nu wordt de behandeling van de werknemer bij een niet-inhoudingsplichtige mogelijk nog iets gunstiger, omdat 1,7% toepassen al snel hoger is dan het feitelijk toegepaste percentage bij een werknemer bij een inhoudingsplichtige.

Om pragmatische redenen is het voorstel om niet tot het (fiscale) loon te rekenen 1,7% van het loon (voor de toepassing van de 1,7%).

Bijlage 1

Parlementaire behandeling art. 3.84, lid 2 Wet IB (Fiscale vereenvoudigingswet 2010)

" Artikel III , onderdeel G (artikel 3.84 van de Wet inkomstenbelasting 2001)
Deze wijziging hangt samen met de invoering van de werkkostenregeling in de Wet op de loonbelasting 1964 (zie artikel V) en beoogt te voorkomen dat een werknemer met een niet-inhoudingsplichtige werkgever in een nadeliger positie komt dan andere werknemers. Bij die andere werknemers heeft de (wel-)inhoudingsplichtige werkgever namelijk de mogelijkheid de belasting over vergoedingen en verstrekkingen als bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, van de Wet op de loonbelasting 1964 als eindheffingsbestanddelen aan te merken. Over deze eindheffingsbestanddelen is noch de werknemer, noch de werkgever een heffing verschuldigd, mits deze eindheffingsbestanddelen — afgezien van een aantal specifiek in artikel 31a, tweede lid, onderdelen a tot en met f, van de Wet op de loonbelasting 1964 aangewezen vergoedingen en verstrekkingen — niet meer bedragen dan 1,5% van het onder de reguliere heffing vallend loon.

Om die nadeliger positie te voorkomen is in artikel 3.84, tweede lid (nieuw), van de Wet IB 2001, een regeling opgenomen die ertoe leidt dat ook aan de hiervoor genoemde werknemers, naast de gerichte vrijstellingen overeenkomstig artikel 31a, tweede lid, onderdelen a tot en met f (*Bew.:* thans tot en met i), van de Wet op de loonbelasting 1964, een vrijstelling van 1,5% van het loon wordt gegeven. Voor het overige worden de vergoedingen en verstrekkingen tot het loon gerekend waarover de belastingplichtige inkomstenbelasting verschuldigd is. Daarmee zitten deze belastingplichtigen in dezelfde positie als andere werknemers met een werkgever die maximaal gebruik maakt van de mogelijkheden om — zonder dat dit tot verschuldigdheid van heffing door de werkgever leidt — vergoedingen en verstrekkingen als eindheffingsbestanddeel

aan te merken en er niet voor kiest om de heffing over het meerdere — gebruteerd — voor eigen rekening te nemen."

MvT, Kamerstukken II 2009/10, 32 130, nr. 3, p. 54

Bijlage 2

Parlementaire behandeling. Belastingplan 2019

"Bij de augustusbesluitvorming 2018 heeft het kabinet met ingang van 2020 een bedrag van € 100 miljoen gereserveerd voor verlaging van de lasten op arbeid voor het midden- en kleinbedrijf (mkb). Met deze brief wil ik u informeren over de concrete invulling die het kabinet voor ogen heeft.

Het kabinet stelt twee verruimingën voor in de werkkostenregeling. De eerste maatregel verhoogt de vrije ruimte gericht op het mkb. De tweede maatregel houdt in dat vergoedingen voor verklaringen omtrent gedrag («VOG») niet meer ten laste komen van de vrije ruimte. Inwerkingtreding is beoogd per 2020.

Deze lastenverlichting heeft een samenloop met het vervolg op de evaluatie van de werkkostenregeling. In de kabinetsreactie op de evaluatie¹ heb ik aangegeven in overleg te treden met het bedrijfsleven om na te gaan voor welke aanpassingen in de regeling draagvlak bestaat. Inmiddels hebben verschillende overleggen plaatsgevonden. De voorgenomen maatregelen komen tegemoet aan twee voor het mkb prangende knelpunten.

Tabel 1 geeft een budgettair overzicht. Het vervolg van deze brief bevat een nadere toelichting.

Tabel 1: Voorgestelde verruimingën werkkostenregeling

Maatregel	€ mln
Vergroten vrije ruimte gericht op het mkb. In plaats van het reguliere percentage van 1,2% geldt voor de eerste € 400.000 van de loonsom een hoger percentage van 1,7%.	93
Vrijstellen van vergoedingen voor verklaringen omtrent gedrag	9
	102

Werkkostenregeling

Via de werkkostenregeling kunnen werkgevers onbelaste vergoedingen en verstrekkingen aan hun werknemers geven. Het mag daarbij ook gaan om zaken waar werknemers privévoordeel van kunnen hebben. Typische voorbeelden zijn kerstpakketten en bedrijfsuitjes. Het totale bedrag aan deze vergoedingen en verstrekkingen moet binnen de vrije ruimte blijven. Deze vrije ruimte bedraagt in de huidige situatie 1,2% van de loonsom van alle medewerkers samen. Met name mkb-ondernemingen met lage lonen en/of veel parttimers ervaren de huidige beperking van de vrije ruimte als knellend. Een genoemd argument is dat kleinere bedrijven vaker genoodzaakt zijn om personeelsfestiviteiten op een externe locatie te organiseren, waardoor de kosten – anders dan bij festiviteiten op de werkplek – ten laste van de vrije ruimte komen.

Overigens tellen niet alle vergoedingen en verstrekkingen mee. Onder voorwaarden geldt bijvoorbeeld een vrijstelling voor reiskosten. Ook bijvoorbeeld verstrekte smartphones en tablets zijn vrijgesteld als deze noodzakelijk zijn voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking.

Voorstel: vergroten vrije ruimte gericht op het mkb

De eerste maatregel zorgt ervoor dat de vrije ruimte groter wordt, gericht op het mkb. Er komt een tweeschijvenstelsel in de berekening van de vrije ruimte. De vrije ruimte wordt berekend als 1,7% van de loonsom tot € 400.000 plus 1,2%

van de resterende loonsom. Door de vormgeving is de verruiming voor kleine werkgevers relatief het grootst. Tabel 2 toont een aantal voorbeelden.

Tabel 2: Effect grotere vrije ruimte bij verschillende loonsommen

Loonsom (€)	Vrije ruimte voor de maatregel (€)	Vrije ruimte na de maatregel (€)	Verruiming als bedrag (€)	Verruiming als percentage
200.000	2.400	3.400	1.000	42%
400.000	4.800	6.800	2.000	42%
800.000	9.600	11.600	2.000	21%
4.000.000	48.000	50.000	2.000	4%

Voorstel: vrijstellen van vergoedingen voor verklaringen omtrent gedrag

In de huidige situatie tellen vergoedingen van de werkgever aan de werknemer voor een verklaring omtrent gedrag (VOG) mee in de werkkostenregeling. Omdat een VOG vaak wettelijk verplicht is en niet tot een voordeel leidt voor de werknemer, leidt dit tot veel onbegrip bij werkgevers. De maatregel houdt in dat een vergoeding voor een VOG niet meer ten laste komt van de vrije ruimte.

Betrokkenheid mkb

Het kabinet hecht aan een invulling waar het mkb ook echt achter staat. Op verschillende momenten heeft daarom overleg plaatsgevonden met vertegenwoordigers van het mkb. Dat heeft geleid tot deze uitwerking. Ook zijn er gesprekken met ondernemers, brancheorganisaties en intermediairs gevoerd over de werkkostenregeling, waaruit is gebleken dat een grote behoefte is aan een verruiming voor het mkb.

Uitvoerbaarheid

Bij de voorstellen was en is de uitvoerbaarheid een belangrijke toetssteen. De in gang gezette uitvoeringstoets moet hier definitief uitsluitsel over geven. Ook de softwareleveranciers van salarisverwerkingsprogramma's moeten nog definitief aangeven of zij de wijzigingen tijdig kunnen verwerken voor inwerkingtreding per 2020. De Tweede Kamer wordt hierover uiterlijk bij indiening van het wetsvoorstel – naar verwachting op Prinsjesdag – nader geïnformeerd en eerder indien daar aanleiding toe is."

Brief van de Staatssecretaris van Financiën van 1 februari 2019, *Kamerstukken II 2018/19, 35026, nr. 60*.