



## Prinsjesdag 2022: wijzigingen voor de loonheffingen

Op Prinsjesdag 20 september 2022 heeft het kabinet het Belastingplan 2023 en enkele andere wetsvoorstellen aan de Tweede Kamer gestuurd. Hieronder zetten wij de voorstellen van het kabinet met betrekking tot de loonheffingen voor u uiteen. Ook noemen we enkele andere punten die per 1 januari 2023 van kracht worden.

### 1. De 30%-regeling

Op dit moment biedt de 30%-regeling de expat een belastingvrije vergoeding voor extraterritoriale kosten, opgelopen wegens het in Nederland werken voor een Nederlandse inhoudingsplichtige/werkgever. De 30%-vergoeding wordt berekend over de totale in Nederland belastbare arbeidsbeloning van de expat. In het Belastingplan 2023 wordt voorgesteld om een maximum te gaan hanteren voor de basis voor de 30%-vergoeding. Dit maximum wordt EUR 216.000 (het bedrag voor 2022 op basis van de Wet normering topinkomens). Het bedrag van de WNT-norm zal in 2024 naar verwachting vermoedelijk hoger liggen, omdat dit bedrag is gekoppeld aan de ontwikkeling van de contractuele loonkosten voor de overheid.

Overigens kunnen werkgever en werknemer die worden geconfronteerd met deze maatregel er ook voor kiezen om de daadwerkelijk gemaakte extraterritoriale kosten onbelast vergoed te krijgen. Hierbij geldt geen aftopping. Wel moet per kalenderjaar worden gekozen tussen hetzij onbelaste vergoeding van de daadwerkelijke extraterritoriale kosten hetzij toepassing van de 30%-regeling. In één kalenderjaar kan dus slechts één van beide soorten aan de orde zijn.

De aftoppingsmaatregel treedt per 1 januari 2024 in werking. Wat betreft werknemers voor wie de 30%-regeling echter met betrekking tot het laatste loontijdvak van 2022 van toepassing is, treedt de aftoppingsmaatregel pas in werking per 1 januari 2026.

## 2. De reiskostenvergoeding en de thuiswerkvergoeding

De maximum belastingvrije reiskostenvergoeding bedraagt EUR 0,19 per kilometer. Als wordt gereisd met het openbaar vervoer, mogen de werkelijke kosten belastingvrij worden vergoed. In het Belastingplan 2023 wordt voorgesteld het bedrag per 1 januari 2023 te verhogen tot EUR 0,21 per kilometer. Verder wordt in het Belastingplan 2023 voorgesteld om het bedrag per 1 januari 2024 verder te verhogen tot EUR 0,22 per kilometer. De thuiswerkvergoeding wordt niet besproken in het Belastingplan 2023. Deze zal naar verwachting per 1 januari 2023 worden verhoogd tot EUR 2,13 per dag, namelijk ter correctie van de inflatie. Dit gaf de Staatssecretaris van Financiën op 29 augustus jl. aan in antwoord op Kamervragen.

## 3. De gebruikelijkloonregeling

De hoogte van het loon van een aanmerkelijkbelanghouder die werkzaamheden verricht voor zijn vennootschap (**DGA**) moet binnen bepaalde kaders worden vastgesteld. Zo mag het niet meer dan 25% lager worden vastgesteld dan het loon dat, kort gezegd, passend is voor de dienstbetrekking van de DGA ('doelmatigheidsmarge'). Het kabinet stelt in het Belastingplan 2023 echter voor om deze doelmatigheidsmarge af te schaffen; hierdoor zal in veel gevallen het gebruikelijk loon hoger uitvallen.

Het kabinet heeft een evaluatie afgerond betreffende de gebruikelijkloonregeling voor innovatieve start-ups. Omdat de regeling niet effectief blijkt te zijn, wordt in het Belastingplan 2023 voorgesteld om de gebruikelijkloonregeling voor innovatieve startups af te schaffen. Er geldt overgangsrecht als de aanmerkelijkbelanghouder van een innovatieve start-up vóór 1 januari 2023 gebruikmaakt van de regeling. De vóór 1 januari 2023 geldende voorwaarden blijven dan op deze aanmerkelijkbelanghouder van toepassing voor de resterende duur waarin hij/zij nog gebruik kan maken van de regeling.

## 4. De vrije ruimte in de werkkostenregeling

Momenteel bedraagt de vrije ruimte per werkgever 1,7% van de fiscale loonsom van alle werknemers tezamen voor zover deze loonsom minder dan EUR 400.000 is, plus 1,18% van de loonsom voor zover deze hoger is dan EUR 400.000. In verband met de inflatie zijn de kosten van werkgevers voor vergoedingen en verstrekkingen aan werknemers toegenomen, terwijl de loonsom niet zo sterk is gestegen. Daarom wordt in het Belastingplan 2023 voorgesteld om het eerste percentage te verhogen van 1,7% naar 1,92%.

## 5. Wet aanpassing fiscale regeling aandelenoptierechten

Op basis van de huidige wetgeving worden aandelenoptierechten belast op het moment dat deze optierechten worden uitgeoefend, met andere woorden het moment waarop de optierechten worden omgezet in aandelen. Op het huidige heffingsmoment van uitoefening van een aandelenoptierecht zijn er echter niet altijd (voldoende) liquide middelen beschikbaar om de verschuldigde belasting te voldoen. Dit maakt het minder aantrekkelijk om gebruik te maken van aandelenoptierechten als loon. In het bijzonder in de sector van start-ups en scale-ups zijn aandelenoptierechten een instrument om personeel aan te trekken en te behouden.

Als onderdeel van het Pakket belastingplan 2022 werd een wetsvoorstel ingediend – momenteel nog in behandeling bij der Eerste Kamer – waarin het moment van belastingheffing wordt verschoven naar het moment waarop de bij uitoefening van het aandelenoptierecht verkregen aandelen verhandelbaar zijn. Op dat moment kan een deel van de aandelenoptierechten, indien nodig, immers wel worden verkocht om liquide middelen vrij te maken voor betaling van de belasting. Aangezien niet in alle gevallen sprake is van een gebrek aan liquiditeiten voorziet het wetsvoorstel in een keuzeregeling voor de werknemer. Onder voorwaarden en naar keuze van de werknemer vindt heffing dan, net als nu, plaats bij uitoefening.

## 6. Verplichte opgave van betalingen aan derden (IB47)

Per 1 januari 2023 gelden nieuwe regels met betrekking tot de verplichte opgave van betalingen aan derden ('freelancers'). De nieuwe regels zijn van toepassing op administratieplichtigen waaronder de inhoudingsplichtigen voor de loonheffingen, als hij een betaling doet aan een natuurlijk persoon voor werkzaamheden en diensten, die zijn verricht voor ofwel de inhoudingsplichtige zelf, ofwel voor een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap.

Voor inhoudingsplichtigen geldt een uitzondering als het gaat om de werkzaamheden en diensten waarvoor een factuur met btw werd uitgereikt als bedoeld in de Wet op de omzetbelasting 1968.

De situaties waarop de uitzondering van toepassing is, zijn nog niet helemaal duidelijk, bijvoorbeeld ten aanzien van werkzaamheden door:

- ondernemers die geen btw in rekening brengen omdat ze gebruik maken van de "kleine ondernemersregeling" (KOR) waardoor ze een vrijstelling hebben voor de btw;
- ondernemers die btw-vrijgestelde prestaties leveren en daardoor geen btw in rekening brengen.

Indien u als inhoudingsplichtige voor de loonheffingen betalingen doet aan natuurlijke personen of rechthebbenden, die niet zijn uitgezonderd in de regeling, dient u na afloop van elk kalenderjaar de volgende gegevens bij de Belastingdienst aan te leveren:

- het BSN;
- de naam, het adres en de geboortedatum van de ontvanger van de betaling; en
- de in het kalenderjaar betaalde bedragen inclusief eventuele kostenvergoedingen.

De nieuwe regels voor de opgave van betalingen aan derden gelden vanaf 1 januari 2023, dus ook voor de betalingen die in het jaar 2022 werden gedaan.

## 7. Aanpassing voorkoming dubbele belasting voor in Nederland woonachtige bestuurders

De bestuurdersbeloning die een buitenlandse onderneming betaalt aan zijn in Nederland woonachtige, formeel benoemde bestuurder of commissaris, is belastbaar voor de Nederlandse inkomstenbelasting. In het algemeen wijzen belastingverdragen de beloning voor belastingheffing echter toe aan het land waar de onderneming is gevestigd. Ter voorkoming van dubbele belasting geven belastingverdragen dan veelal recht op een belastingvermindering ter grootte van het in het buitenland betaalde belastingbedrag (creditmethode).

In plaats van een credit, keurt de Nederlandse staatssecretaris van Financiën al vele jaren goed dat de buitenlandse bestuurdersbeloning (onder voorwaarden) wordt vrijgesteld voor de inkomstenbelasting. Deze goedkeuring eindigt per 1 januari 2023.

Als volgens het betreffende belastingverdrag een creditmethode van toepassing is op de bestuurdersbeloning, zal de beloning uiteindelijk belastbaar zijn tegen het hoogste toepasselijke tarief van de beide landen. Voor de meeste in Nederland woonachtige bestuurders van buitenlandse ondernemingen zal dit per saldo leiden tot een hogere belasting op hun bestuurdersbeloning. De intrekking van de goedkeuring heeft geen gevolgen voor situaties waarvoor het verdrag de vrijstellingsmethode van toepassing verklaart.

---

### Disclaimer

Hoewel deze publicatie met grote zorgvuldigheid is samengesteld, aanvaarden Loyens & Loeff N.V. en alle andere entiteiten, samenwerkingsverbanden, personen en praktijken die handelen onder de naam 'Loyens & Loeff', geen enkele aansprakelijkheid voor de gevolgen van het gebruik van de informatie uit deze uitgave zonder hun medewerking. De aangeboden informatie is bedoeld ter algemene informatie en kan niet worden beschouwd als advies.