

mr. M.B. Bedaux¹
en mr. J.P. van 't Hof²

De 30%-regeling per 2012, een eerste tussenstand



Met ingang van 2012 is de 30%-regeling voor ingekomen werknemers ingrijpend gewijzigd. Ingegeven door enerzijds budgettaire belangen en anderzijds de wens tot vereenvoudiging³, is getracht het beroep op de regeling te beperken en een helder criterium te geven voor de vraag wanneer een werknemer specifiek deskundig wordt geacht. Bestaande situaties worden opgevangen door nieuw overgangsrecht.

Door de nieuwe regels en het geldende overgangsrecht kunnen complexe situaties ontstaan. Het zal voor werkgevers en adviseurs soms lastig worden vast te stellen welke regels van toepassing zijn bij de beoordeling of een ingekomen werknemer kwalificeert voor de 30%-regeling. Niet alleen is door het overgangsrecht de 30%-regeling een stuk complexer geworden en is de vraag of de boogde vereenvoudiging wordt gerealiseerd, de gewijzigde regelgeving leidt in bepaalde situaties ook tot ongewenste uitkomsten die niet lijken te stroken met het achterliggende idee van de 30%-regeling. Een aantal aanpassingen lijkt daarom gewenst.

1. Nieuwe regels bij 30%-aanvragen vanaf 1 januari 2012

Enkele in het oog springende gewijzigde voorwaarden voor een nieuwe aanvraag voor een 30%-regeling zijn:

- Algemene salariseis van € 35.000 op jaarbasis (na eventuele verlaging met de 30%-vergoeding). Om de 30%-regeling maximaal te benutten dient het brutojaarsalaris derhalve vóór verlaging minimaal € 50.000 te bedragen;⁴
- Verlaagde salariseis voor jonge (< 30 jaar) hoogopgeleiden van € 26.605 op jaarbasis (na eventuele verlaging met de 30%-vergoeding); Om de 30%-regeling maximaal te benutten dient derhalve het brutojaarsalaris vóór verlaging minimaal € 38.008 te bedragen;
- Voor parttimers geldt dezelfde salariseis zonder herrekening naar een fulltime salaris.
- Een werknemer moet in meer dan twee derde van de periode van 24 maanden voorafgaand aan de aanvang

van de tewerkstelling op een afstand van meer dan 150 kilometer hemelsbreed van Nederland hebben gewoond.

- De maximale looptijd voor de 30%-regeling wordt voor nieuwe gevallen gewijzigd van tien jaar naar acht jaar en er geldt een versoerde kortingsregeling.
- De schaarste van de werknemer zal nog steeds in sommige gevallen dienen te worden aangetoond (o.a. niveau opleiding en relevante werkervaring).
- Aan de salariseis en het schaarste vereiste moet doorlopend (!) worden voldaan. Zodra bijvoorbeeld op enig moment niet aan het salariscriterium wordt voldaan, komt de looptijd van de 30%-regeling tot een einde. Werkgevers moeten dit zelf toetsen en ook zelf de 30%-regeling in de salarisadministratie beëindigen!

Salariseis en nieuwe groepen

De grootste wijziging die vanaf 1 januari 2012 is ingetreden betreft toch wel de beoordeling of sprake is van een ingekomen werknemer en de daarbij gewijzigde toets van specifieke deskundigheid. De indeling in bepaalde groepen werknemers en (de vervallen) salariseisen zijn nieuw. Er is duidelijk met een schuin oog gekeken naar de criteria die gelden voor de zogenoemde kennismigrantenregeling.⁵ Bij de geldende salariseis is in beginsel bepalend het belastbare loon zoals bedoeld in par. 3.3.1 Wet IB 2001. Ook het loon van eventuele andere werkgevers (al dan niet in het buitenland) of zelfs loon uit een vroegere dienstbetrekking tellen hierbij dus mee. Opvallend is dat door de formulering van het salarisvereiste gevarieerd kan worden met de verhouding tussen het fiscale loon en de hoogte van de 30%-vergoeding om zo toepassing van de 30%-regeling veilig te stellen. Een (verlaagd) fiscaal loon van € 37.000 en een 30%-vergoeding van bijvoorbeeld € 3.000 behoort hierbij tot de mogelijkheden.

Doordat de salariseis wordt beoordeeld op basis van het loon als bedoeld in par. 3.3.1 Wet IB 2001, waaronder ook inkomsten uit een andere dienstbetrekking en zelfs loon

1 Mr. M.B. Bedaux is verbonden aan Courdid Belastingadviseurs te Den Haag.

2 Mr. J.P. van 't Hof is verbonden aan Courdid Belastingadviseurs te Den Haag.

3 Kamerstukken II, 2011-2012, 33 003, nr. 10, p. 66.

4 Het gaat om het totale loon van de werknemer. Hiertoe behoort ook het loon van de werknemer uit een ander land of het loon dat de werknemer van een andere werkgever ontvangt. Uitgegaan mag worden van het loonbegrip zoals dat is opgenomen in

par. 3.3.1 Wet IB 2001. Zelfs loon uit vroegere dienstbetrekking, zoals pensioen, mag in aanmerking worden genomen.

5 Zie ook C.L.J.R. Douven, 'Expatriate, kennismigrant, 30%-er – Let op! Geen uniform loonbegrip', *NIFR Actueel* 2012/518.

uit vroegere dienstbetrekking worden begrepen, kunnen zich niet alleen vreemde (en ongewenste) situaties voordoen, maar zal het voor een werkgever ook lastig kunnen zijn een juiste beoordeling te maken of een werknemer voldoet aan het salariscriterium. Zo kan het bijvoorbeeld zijn dat een werknemer die drie dagen per week werkt tegen een brutosalaris van € 30.000 in beginsel niet lijkt te kwalificeren. Echter, gesteld dat dit een oudere medewerker is die mogelijk reeds een vroegpensioen ontvangt uit een eerdere buitenlandse dienstbetrekking, dan zal deze werknemer toch aan de salaristoets voldoen.

De bovenbeschreven salaristoets brengt echter ook mee dat bijvoorbeeld een jongere hoogopgeleide en schaars specifieke deskundige werknemer die eveneens parttime werkt en ook € 30.000 verdient, maar geen pensioen of andere inkomsten heeft, niet zal voldoen aan het salariscriterium. Als de betrokken werknemer dus bijvoorbeeld vanwege een studie of zorgtaken (tijdelijk) parttime werkt, komt deze werknemer niet in aanmerking voor de 30%-regeling, omdat herrekening van het parttime loon naar een fulltime loon niet is toegestaan.

In de bovenstaande voorbeelden worden weliswaar twee uitersten vergeleken, een oudere deels gepensioneerde versus een jonge parttime werknemer, maar bijdragen aan de aantrekkingskracht van Nederland voor jonge, hoogopgeleide buitenlandse werknemers doet de regeling op deze wijze niet.

Wij pleiten derhalve voor aanpassing van de salaristoets, waarbij alleen het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking dat wordt ontvangen van de inhoudingsplichtige waarbij de 30%-regeling wordt aangevraagd, als inkomen in aanmerking wordt genomen en waarbij een parttime loon wordt herrekend naar een fulltime loon.

Doorlopende toets

Een administratieve lastenverzwaring voor de praktijk is de doorlopende toets of de werknemer nog kwalificeert als ingekomen werknemer. Art. 10ee Uitv.besl. LB 1965⁶ is danig gewijzigd dat zodra de ingekomen werknemer bijvoorbeeld niet langer voldoet aan het salariscriterium, hij niet langer als ingekomen werknemer aangemerkt kan worden en dus de 30%-regeling ten einde komt. Met name bij de groep die net de salarisgrens haalt kan dat lastig zijn. Zeker als bijvoorbeeld ook een ander (variabel) salaris medebepalend is. De werkgever dient namelijk ook op de hoogte te zijn van het (eventuele) andere inkomen van de werknemer. Dit brengt het risico met zich dat in geval een werkgever ervan uitgaat dat een werknemer aan de salariseis voldoet vanwege de andere inkomsten en de werknemer deze inkomsten op enig moment niet meer heeft (of minder heeft), de 30%-regeling mogelijk ten onrechte wordt toegepast. Een werkgever kan derhalve achteraf worden geconfronteerd met naheffingen indien niet is voldaan aan de salaristoets. Raadzzaam is om hier vooraf, al dan niet arbeidsrechtelijk afspraken over te maken en zo bijvoor-

beeld het minimale salaris te garanderen en desnoods de hoogte van de 30%-vergoeding zelf niet te fixeren maar variabel te stellen tot een bepaald budget/niveau.

150-kilometergrens

De introductie van de 150-kilometergrens is een van de meest opvallende wijzigingen die is doorgevoerd. De aanleiding tot deze aanscherping is gelegen in het feit dat werknemers uit de grensstreek niet of nauwelijks extraterritoriale kosten zouden maken. Dit omdat ze zo dicht bij de werkplaats wonen dat ze, net als vergelijkbare werknemers in Nederland, dagelijks op en neer reizen tussen de woonplaats en de in Nederland gelegen werkplek.⁷ Met deze aanscherping komen inwoners van België, Luxemburg, grote delen van Duitsland en zelfs delen van Frankrijk, Denemarken en Groot-Brittannië (Kent) niet langer in aanmerking voor de 30%-regeling.

Nog los van de vraag in hoeverre deze 150-kilometergrens zich verhoudt tot EU-regelgeving, kan natuurlijk een vraagteken worden gezet bij het uitgangspunt dat werknemers tot afstanden van 150 kilometer dagelijks op en neer zullen reizen en derhalve geen ET-kosten (extra kosten van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst, zogenaemde Extraterritoriale Kosten) maken.⁸ Onze inschatting is dat dit in de praktijk om een zeer beperkt aantal gevallen zal gaan. Tel daarbij op de kilometers vanaf de landsgrens tot de feitelijke werkplek in Nederland en een enkele reis voor de werknemer zal veelal meer bedragen dan 150 kilometer. Het komt ons dan zeer onwaarschijnlijk voor dat werknemers dagelijks op en neer zullen reizen.

De regeling brengt tevens met zich dat werknemers die feitelijk dicht bij hun Nederlandse werkplek wonen wel in aanmerking komen voor de 30%-regeling en werknemers die verder wonen van de Nederlandse werkplek niet. De Fransman die net over de grens in Brabant gaat werken (afstand 155 kilometer) en mogelijk dagelijks op en neer reist komt wel in aanmerking, maar de Belg die in Groningen gaat werken (afstand 350 kilometer) en verhuist komt niet in aanmerking. Deze onredelijke uitkomst is door de wetgever ook erkend,⁹ maar wordt terzijde geschoven met het argument dat is gekozen voor een absolute norm en het uitgangspunt dat werknemers die niet in Nederland komen wonen minder ET-kosten maken. Op zich is de keuze voor een absolute norm begrijpelijk maar kan tot arbitrale uitkomsten leiden. Daarnaast is het argument dat wordt gehanteerd ons inziens niet zuiver. Immers, de 30%-regeling blijft wel open staan voor buitenlandse bestuurders en commissarissen (die buiten de 150-kilometergrens wonen) van Nederlandse vennootschappen die vaak slechts een of enkele keren per jaar naar Nederland komen, of in het geheel niet. Ook hier kan worden aangenomen dat deze bestuurders/commissarissen geen ET-kosten maken. Waarom dan wel een onderscheid maken tussen de bestuurder/commissaris die meer of minder dan 150-kilometer van de Nederlandse grens woont?

6 Ingeval de werkgever heeft gekozen voor toepassing van het tot 1 januari 2011 geldende regime van vrije vergoedingen en vrije verstrekkingen dan wordt hier art. 9d Uitv.besl. LB 1965 zoals dat luidde op 31 december 2010 bedoeld.

7 MvT, Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten, Belastingplan 2012, p. 45.

8 Ook de werknemer die binnen deze 150-kilometergrens woont en wel zijn woon-

plaats verlegt naar Nederland, kwalificeert niet voor toepassing van de 30%-regeling. Kamerstukken II, 2011-2012, 33 003, nr. 10, p. 73 en brief aan de Eerste Kamer, 13 december 2011, nr. AFP/2011/969, NTFR 2011/2831.

Als het belangrijkste argument voor toepassing van de 30%-regeling de waarschijnlijkheid is dat werknemers ET-kosten maken, dan zou een zuiverder criterium zijn de 30%-regeling alleen van toepassing te laten zijn ingeval een ingekomen werknemer zijn woonplaats naar Nederland verlegt. De 30%-regeling zou dan alleen van toepassing zijn voor werknemers die feitelijk hun woonplaats verleggen naar Nederland en waarvan kan worden aangenomen dat zij extra kosten maken in verband met de tewerkstelling in Nederland. Dit zou echter een bevoordeling zijn van binnenlands belastingplichtigen ten opzichte van buitenlands belastingplichtigen en om die reden niet wenselijk, maar een oplossing in deze richting zou meer recht doen aan het karakter van en de achterliggende gedachte bij de 30%-regeling.

Hoewel het op zich begrijpelijk en ook logisch lijkt de 30%-regeling niet open te stellen voor werknemers die dagelijks op en neer reizen tussen de Nederlandse arbeidsplaats en hun buiten Nederland gelegen woonplaats – en die derhalve in dat opzicht vergelijkbaar zijn met Nederlandse (niet-geïnkomen) werknemers – is de 150-kilometergrens ons inziens hiervoor niet de meest geëigende oplossing. Een beter alternatief zou zijn een regeling te hanteren vergelijkbaar met de grensarbeidersregeling zoals die van toepassing was in het oude belastingverdrag tussen Nederland en België¹⁰ om te bepalen of een werknemer als ingekomen werknemer kwalificeert. Dit zou dan inhouden dat werknemers die woonachtig zijn in een van de aangewezen gemeenten in de Belgische en Duitse grensstreek en (door)gaans werkzaam zijn in een aangewezen gemeente binnen de Nederlandse grensstreek, niet als ingekomen werknemer worden aangemerkt.

De 2-jaarstermijn bij toepassing van de 150-kilometergrens

Dat de 150-kilometergrens arbitrair is en tot onredelijke uitkomsten kan leiden, zal duidelijk zijn. Echter, dit is volgens de wetgever inherent aan een harde norm en om die reden geen reden tot aanpassing van de regeling. De toepassing van de 2-jaarstermijn waarbinnen de 150-kilometergrens wordt getoetst kan echter tot uitkomsten leiden die ons inziens absoluut ongewenst zijn en waarvoor een oplossing dient te worden gezocht. Ter illustratie het volgende voorbeeld:

Een werknemer van een internationaal concern wordt in 2012 uitgezonden naar Nederland. De werknemer is nooit eerder in Nederland geweest en de 30%-regeling wordt aangevraagd en toegekend voor de maximale periode van acht jaar, derhalve tot 2020. Hij is twee jaar werkzaam en woonachtig in Nederland en vervolgens wordt hij in 2014 voor een project van een jaar uitgezonden naar bijvoorbeeld een Engels concernonderdeel. Hij verlaat Nederland en gaat in Engeland wonen en werken. Na een jaar, in 2015, keert hij weer terug naar de Nederlandse werkgever en wordt opnieuw een verzoek ingediend voor de 30%-regeling.

Strikte toepassing van art. 10e, lid 2, onderdeel b, sub 2, Uity.besl. LB 1965 zal ertoe leiden dat deze werknemer bij het vervolg van zijn tewerkstelling in Nederland geen recht meer heeft op de 30%-regeling. Immers, in de 24-maandsperiode voorafgaand aan de aanvang van de tewerkstelling, heeft deze werknemer niet meer dan 2/3 van de 24-maandsperiode op een afstand van meer dan 150 kilometer gewoond. Hij heeft in deze periode in Nederland gewoond derhalve kwalificeert hij niet meer. Een werknemer dient dus tenminste zestien maanden buiten Nederland en de 150-kilometergrens te hebben gewoond, om vervolgens weer in aanmerking te kunnen komen voor de 30%-regeling. Dit terwijl de 30%-regeling initieel was afgegeven tot 2020!

Uiteraard valt er met enige planning voor te zorgen dat de werknemer alsnog in aanmerking kan komen voor de 30%-regeling, het verblijf buiten Nederland dient te worden verlengd tot tenminste zestien maanden, maar dit zal niet altijd te realiseren zijn en het valt ook niet aan werkgevers en werknemers uit te leggen dat, doordat ze een periode uit Nederland weg zijn, ze bij terugkomst niet meer in aanmerking komen voor de 30%-regeling. Dit terwijl een andere werknemer die gelijktijdig bij de eerste tewerkstelling in Nederland is gestart en tussentijds Nederland niet heeft verlaten wel gebruik kan blijven maken van de 30%-regeling. De werknemer die tussentijds is weggeweest kan ons inziens zelfs meer als 'ingekomen werknemer' worden aangemerkt aangezien het aanneemelijk is dat deze werknemer meer ET-kosten zal maken dan de werknemer die vanaf aanvang van zijn eerste tewerkstelling in Nederland is blijven werken.

Een oplossing voor deze situatie zou kunnen zijn de 150-kilometergrens en de 2-jaarstermijn buiten toepassing te laten ingeval aan een werknemer reeds eerder een 30%-regeling is toegekend, waarvan de initiële looptijd niet is verstreken. Er zal dan bij de toekenning van een nieuwe regeling uiteraard wel een korting worden toegepast voor de periode dat de werknemer eerder in Nederland heeft gewerkt of verbleven.

2. Overgangsrecht

Allesbepalend voor de vaststelling welk overgangsrecht¹¹ van toepassing is, is de startdatum van de looptijd van de 30%-regeling. Deze is gelijk aan de startdatum van de eerste tewerkstelling in Nederland. De feitelijke ingangsdatum van de 30%-regeling zoals op de 30%-beschikking staat vermeld, is dan ook niet bepalend, deze kan namelijk later (of überhaupt niet) zijn ingegaan.¹² De volgende twee situaties zijn te onderscheiden:

a. Werknemers waarbij op 1 januari 2012 meer dan vijf jaar van de looptijd van de 30%-regeling is verstreken

De 30%-regeling blijft in beginsel van toepassing tot het einde van de looptijd (zoals deze is opgenomen in de 30%-

10 Verdrag 19 oktober 1970, *Trb.* 1970, 192, vervallen per 2001.

11 Artikel IV van het Besluit van 22 december 2011 tot wijziging van enige fiscale uitvoeringsbesluiten en zie ook toelichting Artikel IV in de Nota van Toelichting bij dit besluit (p. 53 en 54); *Stb.* 2011, 677.

12 De letterlijke tekst van het overgangsrecht lijkt tot een andere conclusie te leiden. Uit de toelichting op het overgangsrecht blijkt echter dat de startdatum van de eerste tewerkstelling in Nederland het startsein is van de startdatum van de looptijd van de 30%-bewijsregel wat de toepassing van

deze 5-jaarstermijn (dus ongeacht de feitelijke ingangsdatum van de 30%-regeling zoals vermeld op de beschikking) betreft. Dit is naar wij begrijpen ook het standpunt van de Belastingdienst.

beschikking zelf, dus in potentie tot de volle tien jaar). De werkgever zal niet geconfronteerd worden met de nieuwe continue toets of de werknemer nog kwalificeert als ingekomen werknemer.

b. *Werknemers waarbij op 1 januari 2012 minder dan vijf jaar van de looptijd van de 30%-regeling is verstreken*

De 30%-regeling blijft in beginsel van toepassing tot het einde van de 5-jaarsperiode.

Na het einde van de 5-jaarsperiode van de 30%-regeling zal de werkgever voor het eerst continu moeten toetsen of aan de geldende criteria voor toepassing van de 30%-regeling wordt voldaan. Let op, hierbij is het uitgangspunt dat aan de nieuwe (!) criteria (nieuw salariscriterium, schaarste en 150-kilometertoets) dient te worden voldaan.

Wisseling werkgever

Mede met het oog op de bestaande jurisprudentie is art. 10ed Uitv.besl. LB 1965¹³ aangepast zodat bij wisseling van werkgever de 30%-regeling van toepassing kan blijven mits binnen een periode van drie maanden na het einde van de tewerkstelling door de oude werkgever, een nieuwe arbeidsovereenkomst tot stand komt. Alleen dan zal de 30%-regeling bij wisseling van werkgever kunnen worden voortgezet.¹⁴

Is bij wisseling van werkgever sprake van een voortzetting van de bestaande 30%-regeling dan blijft de indeling in het hierboven beschreven overgangsrecht in stand. Is bij de betrokken werknemer dus op 1 januari 2012 reeds *meer* dan vijf jaar van de looptijd van de 30%-regeling verstreken dan blijven bij de nieuwe 30%-aanvraag (door de nieuwe werkgever) de oude regels zoals die golden vóór 1 januari 2012 van toepassing. De nieuwe werkgever zal in dit geval niet geconfronteerd worden met de nieuwe continue toets of de werknemer nog kwalificeert als ingekomen werknemer.

Lastiger wordt het als een wisseling van werkgever plaatsvindt indien bij de betrokken werknemer op 1 januari 2012 *minder* dan vijf jaar van de looptijd van de 30%-regeling is verstreken. De nieuwe werkgever zal dan het volgende onderscheid moeten maken:

- 1 een wisseling van werkgever binnen 60 maanden na startdatum eerste tewerkstelling in Nederland; in deze situatie vindt hertoetsing plaats bij de nieuwe 30%-aanvraag op basis van de *oude* criteria zoals die golden vóór 1 januari 2012. De nieuwe werkgever zal in deze situatie pas na het einde van de 5-jaarsperiode na startdatum van de eerste tewerkstelling in Nederland voor het eerst continu moeten toetsen of aan de geldende criteria voor toepassing van de 30%-regeling wordt voldaan. Let op, hierbij is het uitgangspunt dat aan de nieuwe (!) criteria (nieuw salariscriterium, schaarste en 150-kilometertoets) dient

te worden voldaan. Voorbeeld: indien de werknemer de 30%-regeling bij wisseling werkgever in het jaar 2012 reeds 4 1/2 jaar had (en deze ook vanaf het begin is afgegeven zonder een korting op de looptijd), dan dient de continue hertoetsing bij de nieuwe werkgever reeds na zes maanden voor het eerst plaats te vinden.

- 2 een wisseling van werkgever na de 60 maanden na startdatum eerste tewerkstelling in Nederland; in deze situatie vindt hertoetsing plaats bij de nieuwe 30%-aanvraag op basis van de *nieuwe* criteria (nieuw salariscriterium, schaarste en 150-kilometertoets).

Vorige werkgever heeft geen of te laat een 30%-regeling aangevraagd

Een wat vreemde situatie zal ontstaan als de vorige werkgever de 30%-regeling niet of te laat (buiten de 4-maands-termijn na start tewerkstelling ter bewerkstelling van de terugwerkende kracht van de 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 eerste kwalificeert als ingekomen werknemer. We hebben hierboven reeds gezien dat het deze startdatum is die cruciaal is voor de vaststelling welk overgangsrecht van toepassing is. Werkgevers kunnen derhalve niet zomaar afgaan op de startdatum van een eerdere 30%-beschikking van de werknemer. Een grondige analyse van het arbeidsverleden in Nederland, op basis van bijvoorbeeld het CV van de werknemer, is dan vereist.

Is het overgangsrecht in strijd met het rechtszekerheidsbeginsel?

Zo kan zich ook de situatie voordoen dat een werknemer na 4 1/2 jaar na start eerste tewerkstelling in Nederland van werkgever wisselt in het jaar 2012. De werknemer maakt pas feitelijk drie jaar gebruik van de 30%-regeling (zijn vorige werkgever was kennelijk 1 1/2 jaar te laat met de initiële 30%-aanvraag). We zitten dus in het overgangsrecht zoals hierboven beschreven onder b (minder dan vijf jaar op 1 januari 2012) en vervolgens in de situatie waarbij de wisseling van werkgever plaatsvindt binnen de 60 maanden (zoals hierboven beschreven bij wisseling werkgever onder 1). De nieuwe werkgever zal dan eerst op basis van de *oude* voorwaarden (van vóór 1 januari 2012) dienen te toetsen of de werknemer kwalificeert (wisseling van werkgever leidt tot voortzetting van de 30%-regeling). De werknemer woonde vóór binnenkomst in Nederland in Brussel. Na verloop van zes maanden zal de werkgever op basis van het overgangsrecht voor het eerst continu moeten hertoetsen. Immers, deze hertoetsing dient plaats te vinden na verloop van vijf jaar van de eerst mogelijke startdatum van de looptijd. Hertoetsing vindt dan vervolgens wel plaats op basis van de nieuw geldende criteria zoals van toepassing vanaf 1 januari 2012. Dus ook rekening houdende met de 150-kilometergrens en de nieuwe (eventuele) salarisvereisten. Helaas voor deze man ligt Brussel binnen 150-kilometer van onze landsgrens. Hij kwalificeert derhalve niet

13 Ingeval de werkgever heeft gekozen voor toepassing van het tot 1 januari 2011 geldende regime van vrije vergoedingen en vrije verstrekkingen dan wordt hier art. 9c Uitv.besl. LB 1965 zoals dat luidde op 31 december 2010 bedoeld.

14 Duurt bovenstaande periode tussen wisseling werkgever langer dan drie maanden en is de werknemer niet opnieuw aangeworven vanuit het buitenland dan kwalificeert de werknemer in beginsel niet meer voor toepassing van de 30%-regeling. Heeft

de werknemer in de tussentijd Nederland verlaten en is hij/zij bij de nieuwe tewerkstelling wel opnieuw aangeworven vanuit het buitenland, dan geldt de 30%-aanvraag als een nieuwe aanvraag waarbij alle nieuwe voorwaarden van toepassing zijn (zie hierboven onder 1)

meer. De 30%-regeling dient dan ook te eindigen vanaf de zesde maand van zijn nieuwe tewerkstelling.

Ons lijkt dit gevolg niet in lijn met wat van een betrouwbare overheid mag worden verwacht. De 30%-regeling is in het bovenstaande voorbeeld immers afgegeven in het jaar 2009. De maximale looptijd was destijds tien jaar, echter effectief, door de kortingsregeling voor de betrokken man, 8 1/2 jaar. De regels van vóór 1 januari 2012 kenden ook een hertoetsing na 60 maanden. Toepassing van de oude regels en de daarbij behorende hertoetsing zou geen probleem voor deze man opleveren. Van een 150-kilometertoets was nog geen sprake. Er zijn nu dus nieuwe regels verschenen die eerder afgegeven beschikkingen met terugwerkende kracht beperken. Dit lijkt op gespannen voet te staan met het rechtszekerheidsbeginsel. Wij pleiten ervoor, voor deze groep bij een eventuele hertoetsing de oude regels te laten gelden. Dus geen 150-kilometerbeperking of geldende nieuwe salarisvereisten.

Conclusie

Al met al is de 30%-regeling op een aantal punten aangescherpt (150-kilometergrens, salariseis, looptijd), anderzijds is de regeling ook wel weer verruimd, denk hierbij aan het vervallen van de salariseis voor bepaalde groepen werknemers. De aangepaste 30%-regeling is mede door het overgangsrecht en de mogelijk van toepassing zijnde continue toets vanaf de 60 maanden na eerste tewerkstelling in Nederland erg ingewikkeld geworden voor werkgevers, zeker ook in geval van wisseling van werkgever. Daarnaast is de regeling op een aantal punten arbitrair en onredelijk. Daarbij is de vraag of het overgangsrecht niet in strijd komt met het rechtszekerheidsbeginsel. In ieder geval toont de overheid zich geen betrouwbare partner.

Hoewel een aantal van de door ons genoemde kritiekpunten wellicht met het argument van doelmatigheid terzijde kunnen worden geschoven, is er een aantal punten dat wat ons betreft op termijn aanpassing behoeft. Genoeg reden derhalve voor een snelle verbetering van de regeling.