

Toelichting Loonbelasting

Sectie 7 - 30%-regeling

Overzicht

Algemeen

De 30%-regeling heeft betrekking op **extraterritoriale kosten**. Dat zijn de extra kosten die verband houden met een langdurige maar tijdelijke tewerkstelling in een ander land dan het woonland, zoals de extra kosten die gemaakt worden voor het levensonderhoud, voor het in orde brengen van officiële papieren, voor taalcursussen of vanwege dubbele huisvesting.

Op grond van de hoofdregel kunnen extraterritoriale kosten belastingvrij worden vergoed, mits ze aannemelijk worden gemaakt met behulp van facturen, e.d. Er kan echter ook voor gekozen worden in plaats van de hoofdregel de 30%-regeling toe te passen. Als er aan de voorwaarden voor de 30%-regeling wordt voldaan, wordt er een **forfaitair bedrag** aangemerkt als extraterritoriale kosten. In dat geval is het niet nodig de kosten te onderbouwen.

Naast het forfaitbedrag kunnen de schoolgelden voor een internationale school belastingvrij vergoed worden ([art. 10ea Uitv besl LB](#)).

Opmerking

De belastingvrije vergoeding voor extraterritoriale kosten is ondergebracht in de **werkkostenregeling** (L 2220). De vergoeding is aangemerkt als een gerichte vrijstelling (L 2300).

Doelgroep

De 30%-regeling geldt voor uit het buitenland afkomstige werknemers die tijdelijk in Nederland komen werken (L 3990). De regeling kan ook van toepassing zijn op werknemers die vanuit Nederland naar een ander land worden uitgezonden (L 4130).

Omvang vergoeding

Op grond van de 30%-regeling kan 30% van de voor een werknemer geldende grondslag (L 4170) belastingvrij worden vergoed, vermeerderd met de te betalen schoolgelden. De extraterritoriale kosten kunnen uiteraard niet ook nog eens op basis van de werkelijke kosten worden vergoed. Kosten die niet als extraterritoriale kosten kwalificeren, kunnen uiteraard wel in aanvulling op de 30%-regeling belastingvrij worden vergoed.

In een besluit is opgenomen welke kosten in ieder geval als extraterritoriale kosten worden aangemerkt ([Infob 2004-1](#)).

Opmerkingen

- a. De belastingvrije vergoeding moet afzonderlijk in de **arbeidsovereenkomst** (of in een aanvulling daarop) worden overeengekomen.
- b. **Schoolgelden** zijn uitgaven voor het door kinderen van een extraterritoriale werknemer volgen van basis- of voortgezet onderwijs aan internationale scholen of internationale afdelingen van niet-internationale scholen, tot de bedragen die door de school overeenkomstig haar tarieven voor onderwijs in rekening worden gebracht, met uitzondering van kosten van kost en inwoning. Vervoerkosten worden wel inbegrepen ([art. 10e lid 8 Uitv besl LB](#)).

Voorbeeld

Een werknemer voldoet aan de voorwaarden voor de 30%-regeling. Hij ontvangt, exclusief de vergoeding, een salaris (de grondslag) van € 45.000. De onbelaste vergoeding bedraagt maximaal $30 / 70 \times € 45.000 = € 19.286$ en mag eventueel worden vermeerderd met de vergoeding voor schoolgelden.

Voorwaarden

Overzicht

De 30%-regeling geldt enkel indien er aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:

- het betreft een ingekomen, kwalificerende werknemer (L 3990) en de werkgever en de werknemer hebben een goedkeuring ontvangen op een verzoek om toepassing van de regeling; of
- het gaat om een uitgezonden werknemer (L 4130) en de werkgever verwerkt de regeling in de loonadministratie (L 1350).

Een ingekomen, kwalificerende werknemer

Overzicht

De 30%-regeling kan enkel worden toepast voor een ingekomen werknemer die aan bepaalde voorwaarden voldoet. Onder een **ingekomen werknemer** wordt verstaan een door een inhoudingsplichtige **uit een ander land aangeworven** (L 4000), of naar een inhoudingsplichtige gezonden werknemer in een echte (publiekrechtelijke of privaatrechtelijke) dienstbetrekking (L 300 / L 500) ([art. 10e lid 2 Uitv besl LB](#)):

- met een **specifieke deskundigheid** die op de Nederlandse arbeidsmarkt niet of schaars aanwezig is (L 4020); en
- die meer dan 16 maanden van de periode van 24 maanden voorafgaand aan de aanvang van een tewerkstelling in Nederland woonachtig was op een afstand van **meer dan 150 kilometer van de Nederlandse grens** (L 4060).

De werkgever en de werknemer **moeten** bovendien een **goedkeuring** hebben ontvangen om de 30%-regeling te mogen toepassen (L 4070) en de looptijd mag nog niet verstreken zijn (L 4100).

Uit een ander land aangeworven

Hoofdregel

De 30%-regeling kan enkel toegepast worden als de werknemer op het moment van de aanwerving niet in Nederland werkzaam was (anders dan in geval van opleiding of stage) of verbleef. Als het **moment van aanwerving** wordt daarbij in aanmerking genomen het moment waarop de arbeidsovereenkomst wordt getekend.

Voorbeeld

Een arts-assistent werkt in Nederland in het kader van zijn opleiding. Vervolgens treedt hij als arts in dienst bij hetzelfde bedrijf. Omdat de eerdere werkzaamheden in Nederland plaatsvonden in het kader van de opleiding, moet de eerdere arbeidsovereenkomst buiten beschouwing worden gelaten bij de beoordeling of er voldaan wordt aan de eisen van de 30%-regeling. De arts wordt geacht uit het buitenland te zijn aangeworven ([ECLI:NL:HR:2008:BD3167](#)).

Uitzondering

Voor **promovendi** geldt er een speciale regeling. Zij kunnen kwalificeren als ingekomen werknemers indien zij in Nederland worden tewerkgesteld binnen een jaar na het behalen van hun titel in Nederland. Zij dienen dan wel aan alle overige voorwaarden te voldoen ([art. 10e lid 3 Uitv besl LB](#)).

Schaarse specifieke deskundigheid

Overzicht

Er zijn enkele objectieve criteria in de wet opgenomen om te bepalen of iemand over specifieke deskundigheid beschikt. Van specifieke deskundigheid wordt geacht sprake te zijn, als:

- een werknemer voldoet aan de **looneis** (L 4030); of
- een werknemer wordt tewerkgesteld in een **kwalificerende functie** (L 4040).

Om de 30%-regeling te kunnen toepassen, moet de specifieke deskundigheid van de werknemer bovendien schaars zijn op de Nederlandse arbeidsmarkt (L 4050).

Looneis

Een werknemer bezit in 2022 specifieke deskundigheid als zijn loon op jaarbasis meer dan € 39.467 bedraagt, exclusief de 30%-regeling. Voor een ingekomen werknemer die **jonger is dan 30 jaar en een mastertitel heeft behaald** aan een instelling voor wetenschappelijk onderzoek geldt er in 2022 een verlaagde looneis van € 30.001, exclusief de 30%-regeling ([art. 10eb lid 1 en 2 Uitv besl LB](#)).

Opmerkingen

- a. Als loon wordt in dit verband aangemerkt het belastbare loon op grond van de Wet LB (L 1610), maar met inachtneming van het werkelijk genoten bedrag aan fooien en dergelijke prestaties van derden [art. 10eb lid 1 Uitv besl LB](#) jo. [art. 3.81 Wet IB 2001](#)). Voor werknemers die in de loop van een kalenderjaar in Nederland gaan werken, moet het loon tot een jaarloon worden herrekend.
- b. De looneis houdt in dat een werknemer die **minimaal € 56.381** (of € 42.858 als de verlaagde looneis van toepassing is) **verdient op jaarbasis**, maximaal 30% van zijn inkomsten onbelast kan ontvangen van zijn werkgever.
- c. De looneis wordt niet evenredig verminderd als een werknemer **parttime** werkt. Alleen als het loon op jaarbasis lager is dan de looneis vanwege het opnemen van ouderschaps- of zwangerschapsverlof, mag er voor de toepassing van de 30%-regeling worden uitgegaan van het loon dat de werknemer zonder dat verlof zou hebben genoten.

Functie-eis

Als specifiek deskundig wordt aangemerkt ([art. 10eb lid 3 Uitv besl LB](#)):

- de werknemer die in het kader van **wetenschappelijk onderzoek of wetenschappelijk onderwijs** in Nederland wordt tewerkgesteld bij een onderzoeksinstelling die is aangewezen als bedoeld in [art. 1.11 A/B Voorschrift vreemdelingen 2000](#);
- de werknemer die in Nederland wordt tewerkgesteld als **arts in opleiding tot specialist** aan een door de Registratiecommissie Geneeskundig Specialisten aangewezen opleidingsinstituut.

Schaarste

De specifieke deskundigheid van de werknemer dient op de Nederlandse arbeidsmarkt niet of schaars voorhanden te zijn. De schaarste kan doorgaans worden afgeleid uit een afgegeven werkvergunning of uit het geringe aantal reacties dat is ontvangen op een vacature. Het schaarstecriterium speelt **enkel** nog een rol in beroepsgroepen waarin vrijwel iedere werknemer voldoet aan de salarisnorm ([Stb. 2011-677](#)).

150-kilometereis

Een werknemer wordt alleen als ingekomen werknemer beschouwd als hij voorafgaand aan de tewerkstelling in Nederland op een afstand van meer dan 150 kilometer van de Nederlandse grens woont. Aan deze voorwaarde moet gedurende **minimaal 16 van de 24 maanden** voorafgaand aan de tewerkstelling worden voldaan ([art. 10e lid 2 B Uitv besl LB](#)).

Opmerkingen

- a. Er wordt **niet** gekeken naar de **werkelijke afstand**: de afstand van de buitenlandse woonplaats naar de werkplek. Enkel de kilometers tot aan de Nederlandse grens worden meegeteld.
- b. De **grens** van Nederland is de grens zonder rekening te houden met de territoriale wateren en het Nederlandse deel van het continentaal plat ([art. 10e lid 2 B Uitr besl LB](#)).
- c. De afstand wordt **hemelsbreed** gemeten. Het gaat dus niet om de reisafstand.
- d. Omdat er aangesloten wordt bij de datum van tewerkstelling, is de **datum waarop de arbeidsovereenkomst is gesloten** voor het voldoen aan de 150-kilometergrens niet van belang.

5. Verzoek

Hoofregel

De werkgever en een ingekomen werknemer moeten gezamenlijk een verzoek indienen bij de Belastingdienst om de 30%-regeling te mogen toepassen. De aanvraag moet **binnen vier maanden na aanvang** van de tewerkstelling in Nederland plaatsvinden. Als de regeling pas na vier maanden wordt aangevraagd, geldt de regeling pas met ingang van de maand volgend op de maand van de aanvraag ([art. 10e Uitr besl LB](#)).

Opmerkingen

- a. Er is een **standaardformulier** beschikbaar voor het aanvragen van de 30%-regeling. Dit formulier is eenvoudig te vinden door op www.belastingdienst.nl te zoeken op '30%-regeling'. Met het formulier moeten onder andere kopieën van de arbeidsovereenkomst en het cv worden meegestuurd.
- b. De Belastingdienst beslist op het verzoek door middel van een voor bezwaar vatbare **beschikking**.

Voortzetting bij een andere werkgever

Als een ingekomen werknemer zijn dienstbetrekking voortzet bij een andere werkgever, kan de 30%-regeling door de nieuwe werkgever worden voortgezet. De periode tussen de twee dienstbetrekkingen mag dan echter niet langer zijn dan drie maanden. De werknemer en de werkgever moeten bovendien **opnieuw een verzoek** indienen bij de Belastingdienst. Ook in dit geval moet de aanvraag binnen vier maanden na aanvang van de nieuwe dienstbetrekking worden ingediend. Gebeurt dit niet, dan is er niet langer recht op toepassing van de regeling ([art. 10e Uitr besl LB](#)).

Voortzetting binnen het concern

Als een werknemer in dienst treedt bij een ander onderdeel van hetzelfde concern, is er onder voorwaarden **geen nieuw verzoek** nodig. De inhoudingsplichtigen moeten dan tot eenzelfde samenhangende groep inhoudingsplichtigen (L 1320) behoren en het moet aannemelijk zijn dat de werknemer opnieuw zou worden aangemerkt als ingekomen werknemer als er opnieuw een verzoek bij de Belastingdienst zou worden ingediend ([art. 10ej Uitm besl LB](#)).

Looptijd

Vijf jaar

De 30%-regeling voor ingekomen werknemers heeft een looptijd van maximaal vijf jaar. De termijn **gaat in** op de eerste dag van de tewerkstelling door de inhoudingsplichtige (mits er tijdig een verzoek is ingediend (L 4070)) en **eindigt** op de laatste dag van het loontijdvak na het loontijdvak waarin de tewerkstelling is geëindigd ([art. 10ec Uitm besl LB](#)).

Vermindering

Niet langer schaarse specifieke deskundigheid

De looptijd wordt verminderd als een ingekomen werknemer niet langer specifieke deskundigheid bezit die op de Nederlandse arbeidsmarkt niet of schaars aanwezig is (L 4050). De looptijd wordt dan verminderd tot het moment waarop de situatie zich voordoet ([art. 10ee Uitm besl LB](#)).

Eerdere tewerkstelling of verblijf

Als een ingekomen werknemer voorafgaand aan de aanvang van de tewerkstelling als ingekomen werknemer door de inhoudingsplichtige in Nederland is tewerkgesteld of is verbleven, wordt de looptijd verminderd met de perioden van eerdere tewerkstelling en eerder verblijf ([art. 10ef lid 1 Uitm besl LB](#)).

Opmerkingen

- a. Perioden van eerdere tewerkstelling en eerder verblijf die **meer dan 25 jaar voorafgaand aan de tewerkstelling** zijn geëindigd, worden niet in aanmerking genomen ([art. 10ef lid 2 Uityv besl LB](#)). De werknemer wordt bovendien geacht niet in Nederland tewerkgesteld te zijn, als hij in elk kalenderjaar van de periode van 25 jaar maximaal 20 dagen in Nederland heeft gewerkt of als hij in elk kalenderjaar van die periode in totaal niet langer dan zes weken in Nederland is verbleven wegens vakantie, familiebezoek of andere persoonlijke omstandigheden (waarbij in de periode van 25 jaar eenmalig een periode van maximaal drie aaneengesloten maanden in Nederland wegens vakantie, familiebezoek of andere persoonlijke omstandigheden niet in aanmerking wordt genomen) ([art. 10ef lid 3 en 4 Uityv besl LB](#)).
- b. Een werknemer wordt **geacht in Nederland te zijn tewerkgesteld** gedurende de gehele periode dat hij een door een inhoudingsplichtige uit een ander land aangeworven werknemer en een naar een inhoudingsplichtige uitgezonden werknemer is ([art. 10ef lid 5 Uityv besl LB](#)).

Een uitgezonden, kwalificerende werknemer

Doel uitzending

Een uitgezonden, kwalificerende werknemer is een werknemer in een 'echte' dienstbetrekking (L 300 / L 500) die door een inhoudingsplichtige naar het buitenland is gezonden met het oog op ([art. 10e lid 2 C Uityv besl LB](#)):

- plaatsing als ambtenaar bij een vertegenwoordiging van het Koninkrijk der Nederlanden in het buitenland (post ([art. 10e lid 6 Uityv besl LB](#)));
- tewerkstelling als ambtenaar, rechterlijk ambtenaar of militair op Aruba, Curaçao, Sint Maarten of de openbare lichamen Bonaire, Sint Eustatius of Saba;
- tewerkstelling als militair buiten het Koninkrijk der Nederlanden;
- tewerkstelling in een blijkens [art. 8.3 URLB 2011](#) aangewezen regio; of
- het beoefenen van wetenschap of het geven van onderwijs ([art. 10e lid 7 Uityv besl LB](#)).

Duur uitzending

Een werknemer wordt slechts als uitgezonden aangemerkt als **hij in een periode van twaalf maanden minstens 45 dagen** voor zijn werkzaamheden in een of meer van de plaatsen waarnaar hij is uitgezonden, verblijft. Om te bepalen of er aan deze voorwaarde wordt voldaan, worden verblijfsperioden van minder dan 15 dagen niet in aanmerking genomen. Dagen waarop de werknemer van en naar de desbetreffende plaatsen reist, worden als verblijfsdagen in aanmerking genomen. Zodra er aan de voorwaarden wordt voldaan, wordt de uitgezonden werknemer ook voor alle overige dienstreizen van minimaal tien dagen naar de desbetreffende plaatsen als uitgezonden aangemerkt ([art. 10e lid 5 Uityv besl LB](#)).

Verzoek

Voor een uitgezonden werknemer hoeft de 30%-regeling **niet te worden aangevraagd** bij de Belastingdienst. Als er aan de voorwaarden wordt voldaan, kan de regeling eenvoudigweg worden toegepast in de salarisadministratie.

Looptijd

De 30%-regeling kan voor een uitgezonden, kwalificerende werknemer worden toegepast zolang de werknemer aan de voorwaarden (L 4130) voldoet. Er is dus **geen maximale looptijd** vastgesteld.

Grondslag

Op grond van de 30%-regeling kan er een onbelaste vergoeding van maximaal 30% van de grondslag worden betaald, te vermeerderen met de schoolgelden (L 3970). De grondslag voor de 30%-regeling bedraagt het **loon uit tegenwoordige dienstbetrekking** ter zake van het verblijf buiten het land van herkomst dat is genoten tijdens de looptijd van de 30%-regeling, voor zover de ingekomen of uitgezonden werknemer geen recht heeft op voorkoming van dubbele belasting ([art. 10ea Uity besl LB](#)).

Pensioenuitkeringen behoren dus niet tot de grondslag. **Ontslaguitkeringen** behoren enkel tot de grondslag voor zover zij zien op in het verleden verrichte arbeid en niet op te derven inkomsten in de toekomst.