

# Reactie internetconsultatie ‘Regeling wijziging loonbelasting’

Amsterdam, 27 april 2026

Geachte heer/mevrouw,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de NOB) heeft met belangstelling kennisgenomen van de internetconsultatie ‘Regeling wijziging loonbelasting’ (hierna: de internetconsultatie) en geeft hierbij graag een reactie.

Met haar reactie wil de NOB bijdragen aan de ontwikkeling van goede wetgeving die rechtszekerheid en rechtsbescherming biedt en bijdragen aan de ontwikkeling van eenvoudigere, handhaafbare en uitvoerbare wetgeving. De NOB acht het van belang dat wijzigingen in wet- en regelgeving niet alleen juridisch correct zijn, maar ook transparant worden toegelicht en zorgvuldig worden ingepast in de bestaande systematiek en uitvoeringspraktijk.

Tegen deze achtergrond gaat de NOB hieronder in op een aantal specifieke onderdelen van de internetconsultatie en formuleert zij enkele aandachtspunten.

Met vriendelijke groeten,  
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs



prof. mr. dr. Arco Bobeldijk  
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen



## 1. Aandachtspunten

### Introductie eindheffing voor eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA

Met de voorgestelde regeling worden vergoedingen op grond van de *Tijdelijke regeling eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA* aangewezen als eindheffingsbestanddeel in de zin van artikel 31, lid 1, onderdeel c, Wet LB 1964 jo. artikel 8.1 URLB 2011, waardoor de loonbelasting ter zake niet bij de werknemer maar bij de inhoudingsplichtige wordt geheven. Aan artikel 8.1 URLB 2011 wordt onderdeel j toegevoegd 'vergoedingen op grond van de Tijdelijke regeling eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA'. Daartoe wordt aan artikel 8.1 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 een onderdeel j toegevoegd: "vergoedingen op grond van de Tijdelijke regeling eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA". In de toelichting wordt echter gesuggereerd dat de wijziging in artikel 8.1, onderdeel i, van de URLB 2011 wordt opgenomen. Dit lijkt niet in overeenstemming met de voorgestelde wettekst en wij vermoeden dat dit een onjuistheid betreft.

### Eindheffing als uitzondering

De loonbelasting fungeert stelselmatig als voorheffing op de inkomstenbelasting, waarin het draagkrachtbeginsel een fundamenteel uitgangspunt vormt: belasting wordt geheven naar de financiële draagkracht van de belastingplichtige c.q. werknemer. Artikel 31 Wet LB 1964 bevat een limitatieve opsomming van eindheffingsbestanddelen. Voor deze bestanddelen geldt dat de loonbelasting niet bij de werknemer wordt geheven en dat geen eindafrekening in de inkomstenbelasting volgt.<sup>1</sup> In algemene zin vormt eindheffing daarmee een afwijking van de hoofdregel dat de heffing over loon bij de werknemer plaatsvindt.<sup>2</sup> Het gevolg van toepassing van eindheffing is dat voor bepaalde loon- en inkomensbestanddelen niet de werknemer maar de inhoudingsplichtige de belasting verschuldigd is<sup>3</sup>, terwijl het betreffende bestanddeel in veel gevallen buiten aanmerking blijft bij de inkomstenbelasting, de premieheffing werknemersverzekeringen, het uitkeringsdagloon, de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw en andere inkomensafhankelijke regelingen.<sup>4</sup>

De NOB onderschrijft dat uitvoeringstechnische overwegingen in voorkomende gevallen kunnen rechtvaardigen dat wordt afgeweken van de reguliere heffing bij de werknemer.

---

<sup>1</sup> Artikel 1 Wet LB 1964 jo. artikel 31 lid 1 Wet LB 1964 jo. artikel 3.84 lid 1 Wet IB 2001.

<sup>2</sup> Artikel 1 Wet LB 1964 jo. artikel 27 Wet LB 1964.

<sup>3</sup> Artikel 1 Wet LB 1964 jo. artikel 31 lid 1 Wet LB 1964 jo. artikel 27a Wet LB 1964.

<sup>4</sup> Artikel 3.84 lid 1 Wet IB 2001 jo. 8 lid 2 Wfsv jo. artikel 16 lid 2 onderdeel b Wfsv jo. artikel 42 lid 1 onderdeel a ten eerste Zorgverzekeringswet.





Gelet op de aard en gevolgen van eindheffing als afwijking van deze hoofdregel acht de NOB het echter van belang dat in de toelichting expliciet wordt ingegaan op de afweging waarom in dit geval is gekozen voor heffing bij de inhoudingsplichtige en waarom de daarmee samenhangende gevolgen voor de fiscale en sociale-zekerheidsgrondslagen van de werknemer aanvaardbaar worden geacht.

### **Toepassing van en afbakening tussen artikel 31, lid 1, onderdelen b en c, Wet LB 1964**

In het verlengde daarvan merkt de NOB het volgende op. In artikel 31, lid 1, Wet op de loonbelasting 1964 is limitatief geregeld in welke gevallen eindheffing kan worden toegepast. Eindheffing is onder andere van toepassing:

- *op bij voor bezwaar vatbare beschikking door de inspecteur aangewezen bestanddelen van het loon met betrekking waartoe in verband met tijdelijke knelpunten van ernstige aard in redelijkheid niet kan worden gevegd dat de hoofdstukken I tot en met IV ten volle worden toegepast (onderdeel b);*  
en
- *bij ministeriële regeling aan te wijzen uitkeringen van publiekrechtelijke aard die buiten aanmerking worden gelaten in het kader van de heffing van andere belastingen of in het kader van andere wettelijke regelingen (onderdeel c).*

De NOB verzoekt om inzicht te geven in de voorwaarden waaronder toepassing van artikel 31, lid 1, onderdeel b respectievelijk onderdeel c, Wet LB 1964 aan de orde is, en in de afweging die in dit kader is gemaakt. In dit verband wenst de NOB duidelijkheid over de redenen waarom de onderhavige situatie niet wordt aangemerkt als een tijdelijk knelpunt van ernstige aard als bedoeld in artikel 31, lid 1, onderdeel b, Wet LB 1964. In het bijzonder vraagt de NOB zich af in hoeverre daarbij is betrokken dat de onderhavige vergoedingen voortvloeien uit correcties die hun oorsprong vinden in fouten van een publiekrechtelijk orgaan.

Tegen deze achtergrond wenst de NOB nadere toelichting op de keuze om de betreffende vergoedingen onder te brengen onder artikel 31, lid 1, onderdeel c, Wet LB 1964. Daarbij verzoekt de NOB om inzicht in de kenmerken die doorslaggevend zijn geweest voor de kwalificatie van deze vergoedingen als uitkeringen van publiekrechtelijke aard in de zin van onderdeel c, alsmede om een nadere toelichting hoe deze keuze zich verhoudt tot de afbakening tussen de onderdelen b en c zoals die uit de wet en de wetsgeschiedenis volgt.



## **(On)afhankelijkheid van de sector bij toepassing van eindheffing**

De NOB hecht in dit verband aan duidelijkheid over de voorwaarden waaronder toepassing van onderdeel b dan wel onderdeel c aan de orde is, mede omdat ook inhoudingsplichtigen in de marktsector kunnen worden geconfronteerd met correcties die hun oorsprong vinden in eerdere fouten, zonder dat de bestaande wetgeving reeds expliciet voorziet in de mogelijkheid om dergelijke loonbestanddelen als eindheffingsloon aan te merken.

Voor zover bij de toepassing van eindheffing een onderscheid wordt gemaakt tussen situaties in de publieke sector en die in de marktsector, acht de NOB het wenselijk dat in de toelichting expliciet wordt ingegaan op de rechtvaardigingsgronden daarvoor. Juist gelet op het uitzonderingskarakter van eindheffing en de gevolgen daarvan voor de heffing bij de werknemer en aanverwante grondslagen in de belasting- en socialezekerheidswetgeving, is een zorgvuldige, transparante en consistent gemotiveerde afbakening tussen de onderscheiden wettelijke grondslagen van belang.

### **Aanpassen samenvoegbepaling: Werknemer c.q. belastingplichtige**

Gelet op de jurisprudentie van de Hoge Raad<sup>5</sup> constateert de NOB dat de bestaande praktijk ten aanzien van de samenvoegbepalingen niet langer houdbaar is. Het niet langer op basis van één en dezelfde tabel kunnen samenvoegen van regulier loon en een uitkering kan voor werknemers aanzienlijke nadelige gevolgen hebben. In de toelichting is hierover opgemerkt dat *'werkende uitkeringsgerechtigden en inhoudingsplichtigen via verschillende kanalen worden geïnformeerd over (het effect van) de aanpassing van de samenvoegbepaling'* (p. 4). De NOB verneemt graag op welke wijze deze voorlichting concreet vorm krijgt en welke informatie betrokken werknemers daarbij kunnen verwachten.

De NOB merkt op dat de samenvoeging dan wel afzonderlijke verloning van loon en uitkering uiteenlopende effecten kan hebben op de arbeidskorting. Zo kan in bepaalde gevallen afzonderlijke verloning ertoe leiden dat de arbeidskorting hoger uitvalt, omdat de uitkering niet langer meetelt als loon uit tegenwoordige arbeid en de arbeidskorting in het afbouwtraject, doordat het afbouwinkomen lager is en de afbouw van de arbeidskorting minder sterk plaatsvindt. De NOB verzoekt in de toelichting inzichtelijk te maken in welke gevallen en voor welke inkomensgroepen de voorgestelde wijziging kan leiden tot een hogere dan wel lagere arbeidskorting, mede gelet op het opbouw- en afbouwmechanisme van de arbeidskorting.

De NOB merkt op dat uit het betreffende arrest volgt dat de bestaande praktijk ertoe kan leiden dat groepen met een arbeidsinkomen boven het in artikel 8.11 Wet IB 2001 genoemde niveau mogelijk worden benadeeld.

---

<sup>5</sup> HR 15 november 2024, ECLI:NL:HR:2024:1657.



Het loon is in deze situaties in de loonaangifte aangemerkt als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en zal naar verwachting ook bij de aangifte inkomstenbelasting ongewijzigd worden overgenomen, niet omdat de wet daartoe dwingt, maar vanwege de wijze waarop dit zeer waarschijnlijk administratief verloopt. Daarbij speelt mee dat de uitkering in de loonaangifte dit etiket draagt en dat het van belastingplichtigen een aanzienlijke mate van doenvermogen vergt om te onderkennen dat het voor de inkomstenbelasting mogelijk voordeliger zou zijn om op dit punt een ander standpunt in te nemen. Juist hierdoor bestaat het risico dat het nadelige effect voor werknemers niet wordt onderkend en in de inkomstenbelasting ook niet wordt gecorrigeerd. Tegen die achtergrond verzoekt de NOB om een toelichting of en in hoeverre werknemers die hierdoor zijn getroffen in aanmerking kunnen komen voor rechtsherstel.

### **Aanpassen samenvoegbepaling: Inhoudingsplichtigen**

De NOB vraagt zich af welke administratieve lastenverzwaring de wijziging van de bestaande praktijk rondom de samenvoegbepalingen voor inhoudingsplichtigen met zich brengt. In de toelichting wordt hierover het volgende opgemerkt: *‘Door het aanpassen van de samenvoegbepaling is het een verplichting van de werkgever om het loon en de uitkering afzonderlijk te administreren. De benodigde informatie is bekend bij de werkgever, maar vraagt mogelijk een aanvullende administratieve handeling. Desgewenst kan de werkgever ervoor kiezen de uitkering niet namens het UWV te betalen. Daarmee ontstaan er geen aanvullende administratieve lasten’* (p. 4). De NOB verzoekt om verduidelijking en nadere specificatie van de aanvullende administratieve handelingen die van de inhoudingsplichtige worden verlangd indien de uitkering via de werkgever wordt betaald.

In dit kader is tevens van belang dat het Besluit van 26 maart 2021 tot wijziging van het Besluit SUWI en het Dagloonbesluit werknemersverzekeringen, in verband met de definiëring van de inkomstenverhouding voor de gegevensset van de polisadministratie (Stb. 2021, 198), nog niet in werking is getreden. De NOB verneemt graag of de staatssecretaris van Financiën van oordeel is dat per 1 januari 2027 bij het doorbetalen van een uitkering door de inhoudingsplichtige niettemin sprake is van twee afzonderlijke inkomstenverhoudingen. Indien deze vraag bevestigend wordt beantwoord, verzoekt de NOB om nadere toelichting op de wettelijke grondslag waarop in 2027 zou worden verlangd dat de inhoudingsplichtige zijn administratie inricht aan de hand van twee inkomstenverhoudingen, terwijl de daartoe beoogde regelgeving nog niet in werking is getreden.





### **Verduidelijking van artikel 3, eerste lid, Regeling loonbelasting- en premietabellen 1990**

De NOB begrijpt de voorgestelde verduidelijking van artikel 3, eerste lid, onderdeel b, van de Regeling loonbelasting en premietabellen 1990 (hierna: RLPT 1990) als een herstel van de aansluiting bij de wettelijke systematiek van artikel 22a, derde lid, Wet LB 1964. Door expliciet aan te sluiten bij de gelijkstellingsbepaling van dat artikel wordt de regelgeving weer in overeenstemming gebracht met de Wet LB 1964 en wordt de toepassing van de witte tabel en de arbeidskorting verduidelijkt. De NOB acht deze verduidelijking vanuit wetssystematisch oogpunt logisch en wenselijk.

De NOB merkt daarbij op dat artikel 3, eerste lid, onderdeel b, RLPT 1990 in de loop der jaren is gewijzigd en dat de daarin gehanteerde terminologie daardoor is gaan afwijken van de wettekst van de Wet LB 1964. De thans voorgestelde wijziging herstelt deze terminologische en systematische aansluiting. Het is naar het oordeel van de NOB van belang dat in de toelichting expliciet wordt verduidelijkt dat hiermee wordt hersteld wat steeds is beoogd, namelijk een consistente aansluiting tussen wet en regelgeving, en dat geen sprake is van een inhoudelijke wijziging van de arbeidskortingsystematiek. Een dergelijke toelichting voorkomt de indruk dat sprake is van onduidelijkheid over de toepassing van de arbeidskorting (zoals de toelichting suggereert) of dat bestaande situaties mogelijk buiten de wettelijke kaders zouden zijn geraakt.

In dit licht acht de NOB het tevens logisch en consistent dat artikel 3, eerste lid, onderdeel c, RLPT 1990 vervalft. Uitkeringen op grond van de Wet arbeid en zorg worden reeds via de Wet LB 1964 gelijkgesteld met loon uit tegenwoordige arbeid, zodat een afzonderlijke bepaling in de RLPT 1990 niet langer noodzakelijk is. De NOB stelt in dat verband voor om ook artikel 3, tweede lid, RLPT 1990 aan te passen, waarin een verwijzing is opgenomen naar artikel 3, eerste lid, onderdeel c, RLPT 1990, en deze passage te laten vervallen.

Het is naar het oordeel van de NOB van belang dat regelgeving op dit punt eenduidig en systematisch aansluit, zodat interpretatieverschillen tussen de Wet LB 1964 en de Regeling loonbelasting en premietabellen 1990 worden voorkomen. In dat kader geeft de NOB in overweging te bezien of de in artikel 22a Wet LB 1964 gehanteerde terminologie 'loon uit tegenwoordige arbeid' door een wetswijziging kan worden aangepast naar 'loon uit tegenwoordige dienstbetrekking', zodat ook op terminologisch niveau aansluiting wordt bereikt (zie ook Kamerstukken II, 2009-2010, 32 131, nr. 3, p. 26). In het verlengde daarvan suggereert de NOB om artikel 3, eerste lid, onderdeel a, RLPT 1990 aan te passen door daarin niet langer te spreken over 'loon ter zake van het vervullen van een dienstbetrekking', maar over 'loon uit tegenwoordige dienstbetrekking', waarmee terminologisch wordt aangesloten bij artikel 22a Wet LB 1964. De NOB gaat er daarbij van uit dat beide begrippen materieel dezelfde strekking hebben. Indien dit niet het geval is, verzoekt de NOB om een toelichting op het verschil in terminologie en de reden waarom dit onderscheid thans nog wordt gehanteerd.





## 2. Tot slot

De NOB is uiteraard graag bereid deze reactie op het wetsvoorstel/internetconsultatie nader toe te lichten en daartoe in overleg te treden. Een afschrift van deze reactie wordt op onze website gepubliceerd.<sup>6</sup>

## Over de NOB

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (NOB) is opgericht in 1954. We zijn de beroepsvereniging van universitair opgeleide belastingadviseurs in Nederland en behartigen de gemeenschappelijke belangen van onze leden. We staan voor een kwalitatieve beroepsuitoefening door het aanbieden van opleidingen voor onze leden, het toepassen van onze code of conduct en de handhaving daarvan via onafhankelijk tuchtrecht. We vormen de brug tussen leden en maatschappij door de inzet van de bij onze leden aanwezige (praktijk)kennis over de volle breedte van het fiscale terrein. Deze kennis zetten we in om een bijdrage te leveren aan het maatschappelijke debat over belastingen.

---

<sup>6</sup> Meer informatie over de Commissie Wetsvoorstellen van de NOB leest u hier: <https://www.nob.net/over-de-nob/commissie/commissie-wetsvoorstellen/>.

