



# Invoeringstoets

## Inleidin

**g** Met de invoeringstoets heeft de Belastingdienst tot doel eerder en gestructureerd te kijken naar de effecten van nieuwe wet- en regelgeving voor de doelgroep(en) en de uitvoering. De toets wordt uitgevoerd op het vroegst mogelijke moment waarop iets nuttigs gezegd kan worden over de werking van regelgeving in de praktijk, en onderscheidt zich daarmee van de uitgebreidere en diepgaandere wetsevaluaties. De invoeringstoets kan bijdragen aan beter uitvoerbaar beleid en aanleiding zijn tot ingrijpen. Het doel is niet om te bekijken of de nieuwe wet- of regelgeving een succes is. Een vermoeden van het tegenovergestelde kan wel aan het licht komen.

Dit document bevat de recent afgeronde invoeringstoets. Het ingevulde sjabloon geeft een overzicht van alle verzamelde en geanalyseerde signalen en knelpunten. Hiermee wordt antwoord gegeven op de vragen van de invoeringstoets.

## De vragen van de invoeringstoets

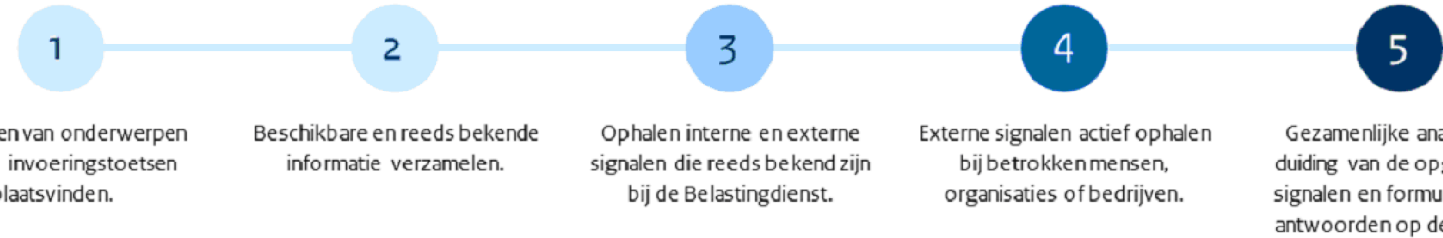
- 1. Hoe pakt de regeling uit voor de mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld?**
  - Ontstaan er in de praktijk knelpunten of onbedoelde effecten?
  - Zijn er mogelijk (indirect) discriminerende aspecten?
  - In hoeverre zijn er signalen die erop kunnen wijzen dat de regeling niet werkt zoals bedoeld?
- 2. Hoe pakt de regeling uit voor de uitvoering?**
  - Ontstaan er in de uitvoeringspraktijk knelpunten of onbedoelde effecten?
  - In hoeverre is de kwaliteit van de uitvoering geborgd?
  - In hoeverre komt de praktijk overeen met de aannames uit de invoeringstoets?



# Leeswijzer

## Proces

Het proces van de invoeringstoets bestaat uit vijf stappen. Voor elk onderwerp waarop een invoeringstoets wordt uitgevoerd is er een werkgroep met specialisten op dat onderwerp die stap 2 tot en met 5 doorloopt.



## Onderdelen

1

Deel 1 van de invoeringstoets gaat over hoe de regeling uitpakt voor de mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld.



### Knelpunten

De verschillende signalen die duiden op knelpunten of onbedoelde effecten zijn ingevuld op een schaal. De meest negatieve signalen zijn links weergegeven op de schaal, de meest positieve signalen zijn rechts te vinden. In de toelichting worden de knelpunten of onbedoelde effecten beschreven.



### Discussie

In dit onderdeel worden openstaande punten beschreven waarover bijvoorbeeld nog onduidelijkheid of discussie bestaat of nadere inzichten nodig zijn.



### Samenvatting

Dit onderdeel bevat een samenvatting van de aandachtspunten uit de invoeringstoets. Het geeft antwoord op de vraag: 'Hoe pakt de regeling uit voor de mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld?'.



### Discriminerende aspecten

De verschillende signalen zijn weergegeven in een figuur. Indien sprake is van direct discriminerende aspecten dan is dit weergegeven in de donkerblauwe cirkel. Indien sprake is van indirect discriminerende aspecten dan is dit weergegeven in de lichtblauwe ring.



### Bedoeling

De verschillende signalen zijn ingevuld op een schaal. Signalen die erop wijzen dat de wet of regeling niet werkt zoals bedoeld, staan aan de linkerkant van de schaal. Signalen die erop wijzen dat de wet of regeling lijkt te werken zoals bedoeld, zijn rechts te vinden. In de toelichting worden de signalen aan de hand van een verwijzing naar letters beschreven.

2

Deel 2 van de invoeringstoets gaat over hoe de regeling uitpakt voor de uitvoering.



### Knelpunten

De verschillende signalen die duiden op knelpunten of onbedoelde effecten zijn ingevuld op een schaal. De meest negatieve signalen zijn links weergegeven op de schaal, de meest positieve signalen zijn rechts te vinden. In de toelichting worden de knelpunten of onbedoelde effecten beschreven.



### Discussie

In dit onderdeel worden openstaande punten beschreven waarover bijvoorbeeld nog onduidelijkheid of discussie bestaat of nadere inzichten nodig zijn.



### Samenvatting

Dit onderdeel bevat een samenvatting van de aandachtspunten uit de invoeringstoets. Het geeft antwoord op de vraag: 'Hoe pakt de regeling uit voor de uitvoering?'.



### Kwaliteit

De verschillende signalen zijn ingevuld op een schaal. Signalen die erop wijzen dat de kwaliteit van de uitvoering niet lijkt te zijn geborgd, staan aan de linkerkant van de schaal. Signalen die erop wijzen dat de kwaliteit van de uitvoering is geborgd, zijn rechts te vinden. In de toelichting worden de signalen aan de hand van een verwijzing naar letters beschreven.



### Aannames

De verschillende signalen zijn weergegeven in een figuur. Signalen die erop wijzen dat de praktijk overeenkomt met de aannames uit de invoeringstoets staan in het midden van de figuur. Signalen die erop wijzen dat de praktijk niet uitpakt zoals verwacht staan of links (wanneer negatiever dan verwacht) of rechts (wanneer positiever dan verwacht).



# Invoeringstoets

## Inhoudsopgave

	1
<b>Inleiding</b>	
<b>Leeswijzer</b>	2
<b>Invoeringstoets 'Gerichte vrijstelling thuiswerkkosten'</b>	4
Toelichting op de regeling	
Beschrijving doelgroep	
Verantwoording & Bronvermelding	
<b>Hoe pakt de regeling uit voor de mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld?</b>	6
<b>Hoe pakt de regeling uit voor de uitvoering?</b>	7



# Gerichte vrijstelling thuiswerkkosten

2021-1111

## Toelichting op de regeling

Deze invoeringstoets betreft de gerichte vrijstelling thuiswerkkosten. Met deze vrijstelling is het voor een werkgever sinds 1 januari 2022 mogelijk om een voor de loonheffingen onbelaste vergoeding te geven voor bepaalde extra kosten die een werknemer maakt vanwege het (gedeeltelijk) thuis uitoefenen van de dienstbetrekking. De regeling is in het leven geroepen omdat belangenorganisaties aangaven dat de werkkostenregeling (WKR) onvoldoende ruimte bood om betreffende thuiswerkkosten onbelast te vergoeden om thuiswerkkosten onbelast te vergoeden. De gerichte vrijstelling bedraagt per thuiswerkdag maximaal €2,- in 2022 en €2,15 in 2023.

Dit bedrag vloeit voort uit het onderzoek dat het Nibud in augustus 2021 heeft gedaan naar de gemiddelde extra kosten van een thuiswerker per thuiswerkdag. Het gaat daarbij om water- en elektriciteitsverbruik, verwarming, koffie, thee en toiletpapier. De maximale dagvergoeding wordt jaarlijks geïndexeerd aan de hand van de tabelcorrectiefactor als bedoeld in artikel 10.2 Wet inkomstenbelasting 2001.

De gerichte vrijstelling thuiswerkkosten kent een anti-samenloopregeling. Dit houdt in dat voor eenzelfde werkdag niet tegelijkertijd de vrijstelling voor een thuiswerkkostenvergoeding en de vrijstelling voor een reiskostenvergoeding woon- werkverkeer naar een vaste plaats van werkzaamheden van toepassing kunnen zijn. In dat geval kan de werkgever kiezen tussen beide vrijstellingen. Het is echter wel mogelijk de vrijstelling voor een thuiswerkkostenvergoeding en de vrijstelling voor een reiskostenvergoeding tegelijk toe te passen als er op eenzelfde dag wordt gereisd naar een andere plek dan de vaste plaats van werkzaamheden. Van een vaste plaats van werkzaamheden is in ieder geval sprake wanneer een werknemer op kalenderjaarbasis meer dan 40 dagen naar de betreffende plek reist, ongeacht de datum van indiensttreding, het aantal contracturen en de lengte van het verblijf. Er kan sprake zijn van meerdere vaste plaatsen van werkzaamheden.



# Gerichte vrijstelling thuiswerkkosten

2021-1111



De doelgroep van deze regeling bestaat uit alle werkgevers met werknemers die fiscaal loon genieten en waar de aard van het werk meebrengt dat er kan worden thuisgewerkt. Hoewel het de werknemers zijn die profiteren van het gebruik van de *Gerichte vrijstelling thuiswerkkosten*, bepaalt de werkgever of daadwerkelijk gebruik wordt gemaakt van de regeling. Daarmee is de werkgever de primaire doelgroep van deze regeling.



## Verantwoording & bronvermelding

Om de centrale vragen van de invoeringstoets te kunnen beantwoorden, is een werkgroep opgericht met experts uit verschillende vakgebieden van de Belastingdienst en het Ministerie van Financiën. Zij hebben gezamenlijk interne en externe signalen over de regeling verzameld en gewogen. Het gaat hierbij om:

- 1.** Interne signalen van medewerkers van de Belastingdienst over de uitvoering van de regeling en externe signalen die zijn binnengekomen via de bestaande kanalen, zoals de BelastingTelefoon, bedrijfsgesprekken en het Forum Fiscaal Dienstverleners. Deze signalen zijn actief opgehaald middels uitvragen binnen alle organisatieonderdelen die betrokken zijn bij deze regeling.
- 2.** Kwalitatief onderzoek uitgevoerd door onderzoeksbureau Blauw. Het onderzoek vond plaats van 11 t/m 23 januari 2023 door middel van 16 online individuele diepte-interviews. Geïnterviewden zijn 8 werkgevers, betrokken bij beslissingen en uitvoering van de WKR binnen de eigen organisaties, en 8 werknemers waarvoor geldt dat zij één of meerdere dagen per week thuis kunnen werken. Daarnaast is er één gesprek gevoerd met een salarisadministrateur. (Invoeringstoets: WKR – Gerichte vrijstelling thuiswerkkosten & verruiming vrije ruimte, rapportage van kwalitatief communicatieonderzoek voor Belastingdienst BBOF, Blauw, 2023.)
- 3.** Kwantitatief onderzoek uitgevoerd door onderzoeksbureau Motivaction. Dit onderzoek vond plaats van 6 t/m 17 maart 2023 door middel van een online vragenlijst. De respondenten waren afkomstig uit een panel. Het kwantitatieve onderzoek werd gehouden onder 2 doelgroepen: (1) Bedrijven met minimaal één werknemer in dienst, vertegenwoordigd door de financieel/HR-verantwoordelijke binnen dit bedrijf en (2) werknemers die de mogelijkheid hebben om één of meerdere dagen per week thuis te werken. In totaal zijn n=2.662 personen benaderd deel te nemen aan het onderzoek, waarbij uiteindelijk 1.051 personen de vragenlijst volledig ingevuld hebben (respons: 39%). (Invoeringstoets: Gerichte vrijstelling thuiswerkkosten, Motivaction, 2023).



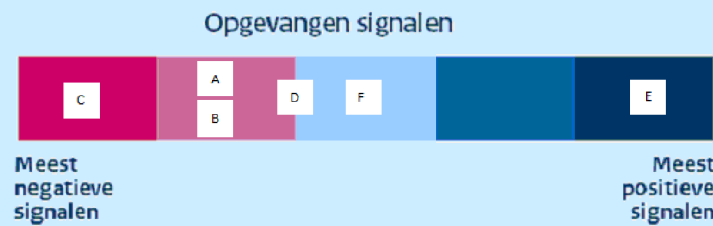
# 1

## Gerichte vrijstelling thuiswerkkosten 2021-1111

### Hoe pakt de regeling uit voor de mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld?

#### Knelpunten

Ontstaan er in de praktijk knelpunten of onbedoelde effecten?

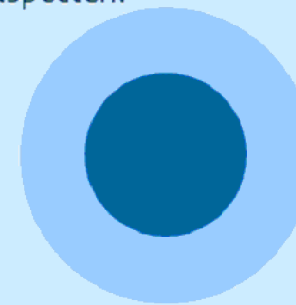


#### Toelichting

- (A+B)** Bewijsvoering (A) en administratie (B) worden respectievelijk als moeilijk uitvoerbaar<sup>1</sup> en als een administratieve last<sup>1,2,3</sup> ervaren door werkgevers en werknemers.
- (C)** Anti-samenloopregeling is slecht bekend<sup>3</sup> en wordt als complex ervaren.<sup>1,3</sup> Hierdoor worden door de doelgroep mogelijk fouten gemaakt in de toepassing van de regeling, zonder dat zij dit te beseffen.<sup>3</sup>
- (D)** De maximale dagvergoeding is te laag om kostendekkend te zijn.<sup>1,2,3</sup> Dit is in het bijzonder een knelpunt wanneer thuiswerken opgelegd wordt door de werkgever en/of de lonen laag zijn.<sup>2</sup> De gehanteerde inflatiecorrectie komt niet overeen met de inflatie op de kosten waar de gerichte vrijstelling thuiswerkkosten in tracht te voorzien.<sup>1</sup>
- (E)** Risico in de uitvoeringstoets dat HR-software niet goed zou aansluiten op de loonaangiftesoftware lijkt zich niet voor te doen. Belastingplichtigen hebben geen klachten gemeld ondanks eerdere zorgen.<sup>1</sup>
- (F)** Om de administratieve lasten te beperken biedt de wetgever de mogelijkheid om te werken met schriftelijke afspraken, zoals een vaste thuiswerkkostenvergoeding. Sommige werkgevers verwelkomen de mogelijkheid om te kiezen voor schriftelijke afspraken. Andere werkgevers zouden echter liever zien dat de regeling wordt gesimplificeerd zodat de administratieve last niet doorslaggevend is in de keuze om wel of niet aan te sluiten bij de reële thuiswerkdagen.<sup>1</sup>

#### Discriminerende aspecten

Zijn er mogelijk (indirect) discriminerende aspecten?

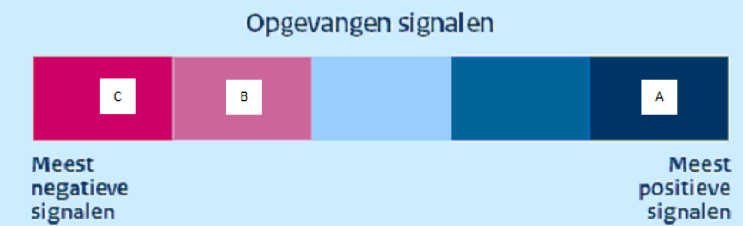


#### Toelichting

Uit de invoeringstoets blijkt dat er geen signalen zijn dat mogelijk sprake is van (indirect) discriminerende aspecten.

#### Bedoeling

In hoeverre zijn er signalen die erop kunnen wijzen dat de regeling niet werkt zoals bedoeld?



#### Toelichting

- (A)** Hoogte van de thuiswerkkostenvergoeding is geen belangrijke factor in het bepalen van de locatie van iemands werkplek.<sup>2,3</sup>
- (B)** Wegens de slechte bekendheid, administratieve last en complexiteit wordt de anti-samenloopregeling slechts in beperkte mate nageleefd.<sup>3</sup>
- (C)** De anti-samenloopregeling staat werkgevers niet in de weg om op eenzelfde dag een vergoeding voor zowel thuiswerkenkosten als dienstreizen toe te kennen. Echter, wegens de grote complexiteit en het risico dat het 40-dagen criterium van een vaste plaats van werkzaamheden overschreden wordt, staan werkgevers deze dubbele vergoeding niet toe uit angst voor fouten.<sup>1</sup>

#### Opmerking

Tijdens de beleidsontwikkelingsfase werd geschat dat 90% van werkgevers waarbij thuiswerken mogelijk is een thuiswerkkostenvergoeding zou verstrekken (Kamerstukken II 2021/22, 35927, nr. 10, p. 52). Uit het kwantitatieve onderzoek dat is uitgevoerd in het kader van deze invoeringstoets blijkt echter dat slechts 27% van de kleine werkgevers (1-9 werknemers) waarbij thuiswerken mogelijk is een thuiswerkkostenvergoeding verstrekt. Bij grote werkgevers (500+ werknemers) is dit 82%.<sup>3</sup> Uit het Landelijk Reizigers onderzoek 2022 blijkt het percentage nog lager te liggen: gemiddeld slechts 25%.

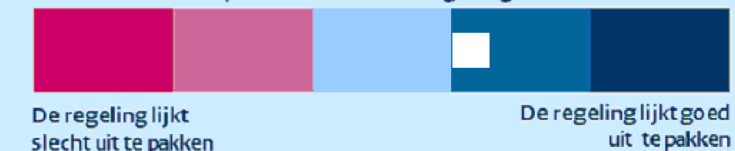
#### Discussie

- De gerichte vrijstelling thuiswerkkosten wordt door werkgevers en werknemers in het algemeen als positief ervaren.<sup>2,3</sup>
- De anti-samenloopregeling is moeilijk te begrijpen en complex voor werknemers en werkgevers. Uit onderzoek<sup>3</sup> blijkt dat



#### Samenvatting

Hoepakt de regeling uit voor de mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld?



#### Toelichting

Uit deze invoeringstoets blijkt dat de gerichte vrijstelling thuiswerkkosten door werkgevers en werknemers als positief wordt ervaren en voorziet in de behoefte om bepaalde thuiswerkkosten te vergoeden buiten de vrije ruimte van de werkkostenregeling. Desalniettemin schuilt er in de details van de regeling een risico. Zo is gebleken dat de anti-samenloopregeling in grote mate onbekend is en tevens als complex wordt ervaren door de doelgroep. Hierdoor wordt de regeling door werkgevers mogelijk onbewust niet nageleefd. De anti-samenloopregeling lijkt daarmee haar doel voorbij te schieten. Daarnaast is gebleken dat de maximale dagvergoeding te laag is om kostendekkend te zijn.





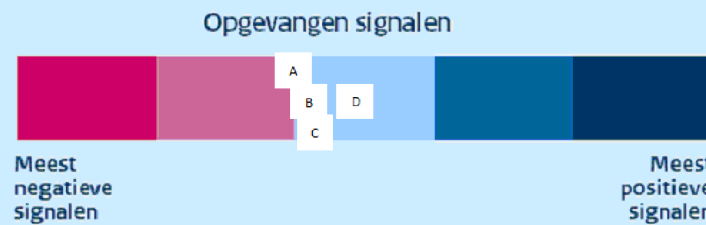
# 2

## Gerichte vrijstelling thuiswerkkosten 2021-1111

### Hoe pakt de regeling uit voor de uitvoering?

#### Knelpunten

Ontstaan er in de uitvoeringspraktijk knelpunten of onbedoelde effecten?



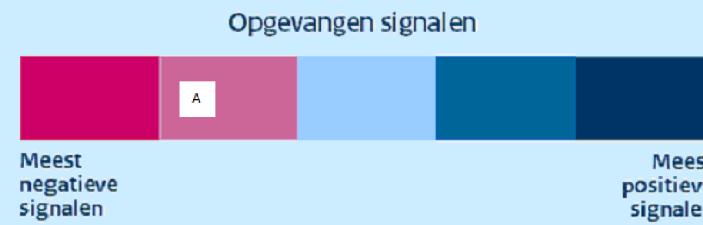
#### Toelichting

Ten tijde van deze invoeringstoets heeft de Belastingdienst nog geen controles uitgevoerd over het jaar 2022 waarin de gerichte vrijstelling thuiswerkkosten aan de orde is geweest. Desalniettemin is het, gezien de aard van onderstaande knelpunten, aannemelijk dat deze knelpunten zich voor zullen doen.

- (A) Toetsing of het aantal thuiswerkdagen daadwerkelijk plaatsvindt, is soms moeilijk en soms onmogelijk.<sup>1</sup>
- (B) De geboden concretisering waarbij 40 dagen aanwezigheid op één locatie als "vaste plaats van werkzaamheden" kwalificeert, heeft niet het gewenste effect. De Belastingdienst zal de bewijsvoering slechts beperkt kunnen controleren en werkgevers hebben moeite om aan de bewijsvoering te voldoen en ervaren risico in onverwachte overschrijding van het 40 dagen criterium. De concretisering van de "vaste plaats van werkzaamheden" biedt ruimte voor discussie tijdens controle.<sup>1</sup>
- (C) De Belastingdienst zal de samenloop tussen de thuiswerkkostenvergoeding en het reizen naar een "vaste plaats van werkzaamheden" met een ter beschikking gestelde auto of fiets zeer moeilijk kunnen controleren.<sup>1</sup>
- (D) Het onderscheid tussen dienstreizen en woon-werk verkeer naar een "vaste plaats van werkzaamheden" is een verhoogde complexiteit in toezicht, waarbij ook naar de eindbestemming van een reis gekeken moet worden om vast te stellen of er sprake is van niet toegestane samenloop van de thuiswerk- en reiskostenvergoeding.<sup>1</sup>

#### Kwaliteit

In hoeverre is de kwaliteit van de uitvoering geborgd?



#### Toelichting

(A) Op het gebied van handhaafbaarheid vormt de regeling een risico voor de borging van de kwaliteit van de uitvoering, omdat de Belastingdienst de bewijsvoering van inhoudingsplichtigen slechts beperkt zal kunnen toetsen, zoals ook beschreven onder knelpunten.<sup>1</sup>

#### Aannames

In hoeverre komt de praktijk overeen met de aannames uit de uitvoeringstoets?



#### Toelichting

- (A) In de uitvoeringstoets werd een toename van vooroverleg verwacht, waarbij inhoudingsplichtigen en hun adviseurs de toepassing van de regeling met de Belastingdienst willen afstemmen. Deze toename is tot op heden uitgebleven. Uit de praktijk zal nog moeten blijken of het uitblijven van een toename van vooroverleg positief of negatief is.<sup>1</sup>
- (B) In de uitvoeringstoets werden geen systeemrisico's gesignaleerd. Ook was op voorhand ingeschat dat er geen systeem aanpassingen nodig waren. Deze inschattingen waren correct: er doen zich inderdaad geen systeem problemen voor.<sup>1</sup>
- (C) In de uitvoeringstoets signaleerden software ontwikkelaars als risico dat de HR-software van inhoudingsplichtigen mogelijk niet goed zou aansluiten op de loonaangiftesoftware van de inhoudingsplichtigen. Dit risico doet zich in praktijk echter niet voor.<sup>1</sup>
- (D) In de uitvoeringstoets werd ingeschat dat de complexiteit van de anti-samenloopregeling en toetsing van bewijsvoering de handhaafbaarheid van de gerichte vrijstelling thuiswerkkosten bemoeilijkt. Deze inschatting is onveranderd.<sup>1</sup>

#### Discussie



- In de uitvoeringstoets is de inschatting gemaakt dat het voorstel waarschijnlijk tot een toename van calculerend gedrag leidt en dat de in de regeling opgenomen open norm mogelijk misbruik in de hand werkt. Of dit daadwerkelijk het geval is, valt nog niet vast te stellen. Er heeft namelijk nog geen controle over het jaar 2022 plaatsgevonden waarin de gerichte vrijstelling thuiswerkkosten aan de orde is geweest. Wel kwam uit zowel het kwantitatieve als kwalitatieve onderzoek, gedaan in het kader van deze invoeringstoets, naar voren dat voor werknemers de hoogte van de vergoeding voor thuiswerkkosten geen belangrijke factor is in het bepalen van de locatie van werkzaamheden. Dit punt is opgenomen als "punt A" onder "Bedoeling" van onderzoeksvraag 1: "Hoe pakt de regeling uit voor de mensen, organisaties of bedrijven voor wie de regeling is bedoeld?".
- Het opnemen van de anti-samenloopregeling vormt een risico voor de borging van de kwaliteit van de uitvoering. Hierdoor wordt er een hoge mate van complexiteit bij de Belastingdienst neergelegd wat betreft de controle van de opgevoerde bewijsvoering van inhoudingsplichtigen. Dit is voornamelijk het geval wanneer er geen schriftelijke afspraken bestaan tussen werkgevers en werknemers, of wanneer tijdens controle door de Belastingdienst de feiten en omstandigheden de Belastingdienst aanleiding geven af te wijken van de schriftelijke afspraken tussen werkgevers en werknemers.

#### Samenvatting



#### Toelichting

Uit deze invoeringstoets blijkt dat de regeling door de Belastingdienst eenvoudig is ingevoerd. Wel is gebleken dat de regeling op het gebied van handhaafbaarheid een risico vormt voor de borging van de kwaliteit van de uitvoering, omdat de Belastingdienst de bewijsvoering van inhoudingsplichtigen slechts beperkt zal kunnen toetsen en de anti-samenloopregeling een hoge mate van complexiteit met zich meebrengt tijdens de controle. Aangezien de gerichte vrijstelling thuiswerkkosten slechts een kleine regeling betreft met geringe impact op de uitvoering wat betreft capaciteit, pakt de regeling desondanks neutraal uit.