CONCEPT Regeling van de Staatssecretaris van Financiën van (DATUM) tot wijziging van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 en de Regeling loonbelasting- en premietabellen 1990

PM DATUM

Nr. 2026-PM

De Staatssecretaris van Financiën,

Gelet op de artikelen 25, 31 en 33 van de Wet op de loonbelasting 1964;

Besluit:

Artikel I

De Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 wordt als volgt gewijzigd:

A.

Aan artikel 8.1 wordt, onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel i door een puntkomma, een onderdeel toegevoegd, luidende:

> j. vergoedingen op grond van de Tijdelijke regeling eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA.

B.

In artikel 9.4, eerste lid, vervalt "uit een dienstbetrekking of vroegere dienstbetrekking".

ARTIKEL II

De Regeling loonbelasting- en premietabellen 1990 wordt als volgt gewijzigd:

A.

Artikel 3, eerste lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. Onderdeel b komt te luiden:

> b. loon dat ingevolge artikel 22a, derde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 met loon uit tegenwoordige arbeid wordt gelijkgesteld.

2. Onderdeel c vervalt.

ARTIKEL III

Deze regeling treedt in werking met ingang van 1 januari 2027, met dien verstande dat artikel I, onderdeel A, in werking treedt op het tijdstip waarop de Tijdelijke regeling eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA in werking treedt.

Deze regeling zal met de toelichting in de Staatscourant worden geplaatst.

De Staatssecretaris van Financiën,

E. Eerenberg

TOELICHTING

1. Algemeen

In deze regeling is een aantal wijzigingen opgenomen van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 (URLB 2011) en de Regeling loonbelasting- en premietabellen 1990 (RLPT 1990).

2. Toelichting op de wijzigingen

Voor de technische wijziging in de RLPT 1990 is hier geen toelichting opgenomen. De toelichting hierop is te vinden in de artikelsgewijze toelichting.

2.1. Introductie eindheffing voor eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA

Via de Tijdelijke regeling eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA, die is gebaseerd op de Kaderwet SZW-subsidies[1][2], wordt een eenmalige vergoeding geïntroduceerd waarmee het Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen (UWV) een groep personen kan compenseren die in het verleden een te lage uitkering op grond van de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (WIA) heeft ontvangen, als gevolg van fouten bij de vaststelling van het zogenoemde dagloon. Bij correcties van deze fouten wordt de socialezekerheidsuitkering alleen voor de toekomst aangepast, waardoor betrokkenen geen nabetaling krijgen over het verleden. Om deze groep alsnog tegemoet te komen voor het gemiste bedrag aan socialezekerheidsuitkering, wordt een eenmalige vergoeding toegekend die het ontbrekende bedrag zo goed mogelijk benadert. Zo wordt voorkomen dat de groep financieel benadeeld blijft door fouten in het verleden.

Met de wijziging van de URLB 2011 wordt geregeld dat het UWV, zijnde de inhoudingsplichtige[3], eindheffing verschuldigd is over deze eenmalige vergoeding. Hierdoor zijn de ontvangers van de eenmalige vergoeding zelf geen loon- en inkomstenbelasting en premie voor de volksverzekeringen verschuldigd over de eenmalige vergoeding. Over het eindheffingsloon is het UWV uitsluitend de eindheffing verschuldigd, maar geen premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet. De eenmalige vergoeding is door de aanwijzing als eindheffingsbestanddeel geen onderdeel van het verzamelinkomen van de ontvangers van de eenmalige vergoeding, zodat de eenmalige vergoeding ook geen invloed heeft op de vaststelling van de hoogte van toeslagen en andere inkomensafhankelijke regelingen.

2.2. Aanpassen samenvoegbepaling

Het UWV is verantwoordelijk voor het aan een (oud-)werknemer verstrekken van verschillende (loongerelateerde) socialezekerheidsuitkeringen. Het is echter ook mogelijk dat een socialezekerheidsuitkering van het UWV wordt verstrekt door tussenkomst van de werkgever of (andere) inhoudingsplichtige[4]. De werkgever zorgt dan dus voor de feitelijke uitbetaling van de socialezekerheidsuitkering, meestal samen met het loon en eventuele andere aanvullingen waar de werknemer recht op heeft op grond van de (tegenwoordige) dienstbetrekking.

Op arbeidskorting bestaat voor de inkomstenbelasting in principe alleen recht als sprake is van arbeidsinkomen, zijnde het gezamenlijke bedrag van hetgeen door de belastingplichtige met tegenwoordige arbeid is genoten als winst uit een of meer ondernemingen, loon en resultaat uit een of meer werkzaamheden. Over loon uit vroegere arbeid (voor de loonbelasting veelal aangeduid als loon uit vroegere dienstbetrekking) bestaat geen recht op arbeidskorting. De zogenoemde samenvoegbepaling (zie hierna) vormt een uitzondering op het voorgaande.[5]

Als het UWV een socialezekerheidsuitkering uitbetaalt door tussenkomst van een werkgever, wordt deze werkgever op grond van de huidige regelgeving geacht het gezamenlijke bedrag van de

---

1 De artikelen 3 en 9 van de Kaderwet SZW-subsidies.
2 PM verwijzing naar de Tijdelijke regeling eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA.
3 Het UWV is in mandaat inhoudingsplichtige namens de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid.
4 Hierna gezamenlijk aangeduid als: werkgever.
5 Daarnaast is van belang dat enkele wettelijke uitzonderingen bestaan op de kwalificatie van socialezekerheidsuitkeringen als loon uit vroegere arbeid of dienstbetrekking (zie artikel 8.1, tweede lid, Wet IB 2001 en artikel 22a, derde lid, Wet LB 1964). Dergelijke socialezekerheidsuitkeringen, die per definitie niet onder de samenvoegbepaling vallen, worden niet begrepen onder de in deze toelichting genoemde socialezekerheidsuitkeringen.

socialezekerheidsuitkering en het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking aan de werknemer te verstrekken als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking, onderscheidenlijk loon uit vroegere dienstbetrekking. In dat geval is namelijk de zogenoemde samenvoegbepaling van toepassing.[6] De samenvoegbepaling heeft primair als doel om al het loon uit tegenwoordige of vroegere dienstbetrekking dat de werkgever – al dan niet als verlengstuk van het UWV - verstrekt bij elkaar op te tellen zodat de loonbelasting en de premie voor de volksverzekeringen worden berekend over het gezamenlijke bedrag waardoor – voor zover van toepassing – de progressie in de tariefstructuur tot haar recht kan komen. Zoals bevestigd in jurisprudentie van de HR heeft de huidige tekst van de samenvoegbepaling tevens tot gevolg dat ingeval de socialezekerheidsuitkering samen met loon uit tegenwoordige dienstbetrekking wordt verstrekt, die socialezekerheidsuitkering als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking wordt aangemerkt, waardoor de arbeidskorting in deze situaties ook berekend wordt over die socialezekerheidsuitkering.[7] Dat heeft als gevolg dat het netto-inkomen van een werkende uitkeringsgerechtigde kan verschillen, afhankelijk van de vraag of de socialezekerheidsuitkering door tussenkomst van de werkgever of rechtstreeks van het UWV wordt ontvangen. Ingeval de socialezekerheidsuitkering rechtstreeks van het UWV wordt ontvangen, wordt de socialezekerheidsuitkering namelijk in beginsel[8] wel als loon uit vroegere dienstbetrekking aangemerkt en is dus over die socialezekerheidsuitkering de arbeidskorting niet van toepassing, ook niet als de uitkeringsgerechtigde daarnaast werkt. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat de arbeidskorting ook in die situatie wel van toepassing is over het inkomen dat wordt ontvangen vanwege het verrichten van arbeid.[9] De herkwalificatie als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking ingeval de socialezekerheidsuitkering door tussenkomst van een werkgever wordt verstrekt, werkt ook door naar de inkomensafhankelijke combinatiekorting (IACK) en de werkkostenregeling.[10]

Het onderscheid tussen het al dan niet toepassen van de arbeidskorting over enerzijds een WGA-uitkering die rechtstreeks door het UWV wordt uitbetaald, en anderzijds een WGA-uitkering die door tussenkomst van de werkgever wordt uitbetaald, is volgens de HR in strijd met onder meer het discriminatieverbod in de zin van het Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM) en het Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten (IVBPR).[11] Dat heeft als gevolg dat het onderscheid zo snel mogelijk moet worden opgeheven. Deze uitspraak heeft niet alleen betrekking op WGA-uitkeringen, maar op alle socialezekerheidsuitkeringen die in principe kwalificeren als loon uit vroegere dienstbetrekking en die door tussenkomst van een werkgever kunnen worden betaald.

Een gelijke behandeling kan in essentie op twee verschillende manieren worden bereikt. Dat kan ofwel door de arbeidskorting toe te passen op alle socialezekerheidsuitkeringen als de uitkeringsgerechtigde daarnaast ook werkt, ofwel door de arbeidskorting niet langer toe te passen op socialezekerheidsuitkeringen die door tussenkomst van een werkgever worden uitbetaald. Het vorige kabinet heeft er in maart 2025[12] voor gekozen om de discriminatie op te heffen door de samenvoegbepaling zodanig aan te passen dat er geen arbeidskorting meer kan worden toegepast over socialezekerheidsuitkeringen die door tussenkomst van de werkgever worden uitbetaald. Het toepassen van de arbeidskorting op alle socialezekerheidsuitkeringen is in strijd met een van de huidige doelen van de arbeidskorting, namelijk het stimuleren van arbeidsparticipatie. Een dergelijke fundamentele wijziging heeft het toenmalige kabinet wel overwogen, maar dat kabinet heeft toen vastgesteld dat een dergelijke fundamentele wijziging niet op korte termijn in werking kan treden. Een fundamentele aanpassing heeft namelijk budgettaire en inkomenseffecten en heeft voldoende draagvlak nodig.

Het toenmalige kabinet was zich ervan bewust dat dit negatieve gevolgen kan hebben voor de groep uitkeringsgerechtigden van wie de socialezekerheidsuitkering door tussenkomst van een werkgever wordt betaald en dat hierdoor het besluit een forse verlaging van het netto-inkomen van deze groep kan betekenen. Er is daarom ook gezocht naar manieren om dit effect te verzachten. Een jarenlange compensatie van de groep van naar verwachting circa 11.000 mensen

6 Artikel 9.4, eerste lid, URLB 2011.
7 HR 15 november 2024, ECLI:NL:HR:2024:1657.
8 Afgezien van artikel 3, eerste lid, aanhef en onderdeel b, RLPT 1990, dat echter eveneens wordt aangepast ingevolge de onderhavige regeling.
9 Met tegenwoordige arbeid genoten loon, voor de loonbelasting in dit kader aangeduid als loon uit tegenwoordige arbeid.
10 Artikelen 31, eerste lid, onderdelen f en g, en 31a, vijftiende lid, Wet LB 1964).
11 HR 15 november 2024, ECLI:NL:HR:2024:1657.
12 Kamerstukken II 2024/25, 29544, nr. 1273.

waarvoor de samenvoegbepaling werd toegepast zou een onevenredige administratieve last voor werkgevers opleveren. Daarom is gekeken of er manieren zijn om een te abrupte inkomensdaling te voorkomen door de inkomensdaling geleidelijk te laten verlopen. Het geleidelijk uitfaseren van het recht op arbeidskorting voor de groep van 11.000 mensen is uitvoeringstechnisch op korte termijn niet haalbaar. Het toenmalige kabinet koos er daarom voor om de samenvoegbepaling niet direct, maar per 1 januari 2027 aan te passen. Dit kabinet sluit zich hierbij aan. Daarmee borgt het kabinet dat degenen die financieel nadeel ondervinden door een aanpassing van de samenvoegbepaling niet te abrupt worden geconfronteerd met een inkomensdaling. Daarnaast heeft een uitgestelde inwerkingtreding ook als gevolg dat softwareontwikkelaars en werkgevers de benodigde tijd hebben om te anticiperen op de aanpassing. Als gevolg hiervan bleef in 2025 en blijft in 2026 de samenvoegbepaling in haar huidige vorm bestaan zonder onderscheid te maken tussen belastingplichtigen die reeds op de datum van het genoemde arrest gebruikmaakten van de regeling en nieuwe (eerste) gebruikers.

De samenvoegbepaling wordt zo aangepast dat socialezekerheidsuitkeringen die door tussenkomst van de werkgever worden betaald, vanaf 1 januari 2027 niet meer meetellen als loon voor de arbeidskorting. Voor de meeste belastingplichtigen die gebruikmaken van de samenvoegbepaling, leidt deze aanpassing tot een financieel nadeel. Voor een klein deel leidt het aanpassen van de samenvoegbepaling tot een financieel voordeel. Er kan een financieel voordeel ontstaan in de situatie dat de socialezekerheidsuitkering samen met het reguliere loon in het afbouwtraject van de arbeidskorting zit. De samenvoegbepaling regelt na de wijziging alleen nog dat de betreffende loonbestanddelen (regulier loon en socialezekerheidsuitkeringen) bij elkaar opgeteld moeten worden om alvast rekening te houden met de progressieve tariefstructuur van de inkomstenbelasting. Ook voor andere regelingen blijft een met het reguliere loon samengevoegde socialezekerheidsuitkering kwalificeren als loon uit vroegere dienstbetrekking.[13] Zo werkt deze aanpassing ook door naar de IACK en de werkkostenregeling.

3. Internationale aspecten

Het aanpassen van de samenvoegbepaling heeft als gevolg dat niet langer in strijd wordt gehandeld met de verdragsrechtelijk discriminatieverboden die zijn neergelegd in het EVRM IVBPR.

4. Budgettaire aspecten

Voor zover er budgettaire gevolgen zijn verbonden aan de in deze regeling opgenomen wijzigingen, worden die hieronder nader toegelicht. Aan de overige wijzigingen die zijn opgenomen in deze regeling, zijn geen budgettaire gevolgen verbonden. Het betreft hierbij enkel de budgettaire gevolgen voor de ontvangstenkant van de rijksbegroting.

Aanpassen samenvoegbepaling

Het aanpassen van de samenvoegbepaling heeft als gevolg dat geen arbeidskorting meer van toepassing is op socialezekerheidsuitkeringen van het UWV die door tussenkomst van werkgevers worden betaald. Dat leidt tot een budgettaire opbrengst van € 33 miljoen structureel.[14] In de voorjaarsnota 2025 is toegelicht dat deze middelen worden aangewend voor sociale advocatuur en binnen het sociaal domein (kadercorrectie).

Budgettaire gevolgen (in mln euro, prijzen 2026)

	2027	2028	2029	2030	Struc	Struc in
Aanpassen samenvoegbepaling	35	34	34	34	33	2035

5. Doeltreffendheid, doelmatigheid en evaluatie

Eindheffing WIA

Het doel van de maatregel is om de negatieve keteneffecten (zoals een doorwerking naar toeslagen) te voorkomen van de eenmalige vergoeding op grond van de Tijdelijke regeling

13 De genoemde aanpassing geldt ook voor eigenrisicodragers. Een eigenrisicodrager is een werkgever die minder premie betaalt, maar vervolgens zelf verantwoordelijk is voor de uitkering en de kosten van re-integratie.
14 Kamerstukken II 2024/25, 26725, nr. 1.

eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA. Met de introductie van een eindheffing wordt geregeld dat de vergoeding geen invloed heeft op de vaststelling van de hoogte van toeslagen en andere inkomensafhankelijke regelingen van de ontvangers.

Aanpassen samenvoegbepaling

Het doel van de maatregel is het opheffen van het onderscheid tussen het al dan niet toepassen van de arbeidskorting over enerzijds socialezekerheidsuitkeringen die rechtstreeks door het UWV worden uitbetaald, en anderzijds socialezekerheidsuitkeringen die door tussenkomst van de werkgever worden uitbetaald. Daarnaast sluit het aanpassen van de samenvoegbepaling beter aan bij het uitgangspunt dat de arbeidskorting niet van toepassing is op socialezekerheidsuitkeringen. Door aanpassing van de samenvoegbepaling is geen arbeidskorting meer van toepassing over socialezekerheidsuitkeringen, ongeacht of ze rechtstreeks door het UWV of door tussenkomst van de werkgever worden uitbetaald.

Er zijn alternatieven afgewogen om deze ongelijkheid op te lossen. Het wegnemen van de ongelijkheid zou, zoals hiervoor is opgemerkt, ook kunnen door het toepassingsbereik van de arbeidskorting in die zin uit te breiden dat de arbeidskorting ook van toepassing is over WGA-uitkeringen die rechtstreeks door het UWV worden uitbetaald. Een inperking van de reikwijdte sluit, zoals gezegd, echter het meest nauw aan bij een van de doelen van de arbeidskorting, namelijk om arbeidsparticipatie te stimuleren. Daarbij benoemt de HR ook dat uitbreiding van de berekeningsgrondslag van de arbeidskorting tot alle WGA-uitkeringen zou leiden tot een moeilijk te rechtvaardigen verschil in behandeling ten opzichte van andere uitkeringen die evenmin als loon uit tegenwoordige arbeid zijn aan te merken.

De in dit wijzigingsbesluit opgenomen aanpassing van de samenvoegbepaling heeft een budgettaire opbrengst voor de overheid. Daar staat tegenover dat een groep ontvangers van een socialezekerheidsuitkering er financieel op achteruitgaat. De wijziging is uitvoerbaar voor de Belastingdienst en de administratieve lasten voor burgers en bedrijfsleven zijn beperkt. Daarmee is de maatregel doeltreffend en doelmatig. Er is niet voorzien in een evaluatie van de wijziging.

6. Uitvoeringsgevolgen Belastingdienst, Dienst Toeslagen en Douane

De maatregelen van deze regeling zijn door de Belastingdienst beoordeeld met een uitvoeringstoets. Voor beide maatregelen geldt dat de Belastingdienst die uitvoerbaar acht per de opgenomen data van inwerkingtreding.

7. Gevolgen voor burgers en bedrijfsleven

Eindheffing WIA

De introductie van de eindheffing heeft geen of slechts zeer beperkte structurele gevolgen voor de administratieve lasten voor burgers en bedrijven.

Aanpassen samenvoegbepaling

Uitkeringsgerechtigden

De aanpassing van de samenvoegbepaling heeft een – over het algemeen nadelig - inkomenseffect voor circa 11.000 uitkeringsgerechtigden. Er wordt geen arbeidskorting en, indien van toepassing, geen IACK meer berekend over hun socialezekerheidsuitkering. De inschatting is dat gemiddeld genomen een uitkeringsgerechtigde op wiens uitkering de samenvoegbepaling momenteel nog wordt toegepast, er € 3.000 per jaar in netto-inkomen op achteruitgaat. Het nadeel is het grootst voor mensen met een heel klein arbeidsinkomen en een hogere uitkering. In theorie kan de daling van het netto-inkomen oplopen tot meer dan € 8.700 op jaarbasis. Doordat de arbeidskorting een afbouwtraject kent, zijn er ook uitkeringsgerechtigden die profiteren van het aanpassen van de samenvoegbepaling, omdat het relevante inkomen voor de arbeidskorting kleiner wordt.

Werkgevers

Werkgevers kunnen via de samenvoegbepaling het loon en een door hen uitbetaalde socialezekerheidsuitkering als één bedrag verwerken in de salarisadministratie. Door het aanpassen van de samenvoegbepaling, is het een verplichting van de werkgever om het loon en de

socialezekerheidsuitkering afzonderlijk te administreren. De benodigde informatie is bekend bij de werkgever, maar vraagt mogelijk een aanvullende administratieve handeling.

Het aantal belastingplichtigen waarvoor momenteel de samenvoegbepaling wordt toegepast is geraamd op circa 11.000. Hun werkgevers zullen kennis moeten nemen van de aanpassing van de samenvoegbepaling en moeten nagaan hoe het reguliere loon en de socialezekerheidsuitkering momenteel administratief verwerkt worden en hoe dit na aanpassing moet gebeuren. Deze wijziging moet worden verwerkt in de loonheffingssystemen en de betrokken medewerkers moeten worden geïnformeerd over de wijzigingen voor hun netto-inkomen. De incidentele regeldrukkosten hiervan zijn geraamd op € 900.000, ofwel ongeveer € 72 per belastingplichtige die gebruikmaakt van de samenvoegbepaling. Structureel zullen werkgevers voor deze werknemers elk loonheffingstijdvak het loon en de socialezekerheidsuitkering op afzonderlijke inkomstenverhoudingen moeten aangeven. De regeldrukkosten hiervan zijn geraamd op € 0,4 miljoen per jaar en zijn daarmee verwaarloosbaar.

De uitkeringsgerechtigde kan bij het UWV aangeven dat zij door tussenkomst van een werkgever de socialezekerheidsuitkering wil ontvangen, de uitkeringsgerechtigde moet het UWV hiervoor machtigen. De werkgever moet hiermee wel instemmen. Als een werkgever hier niet mee heeft ingestemd, ontstaan er voor deze werkgever geen aanvullende structurele administratieve lasten. Het aanpassen van de samenvoegbepaling en het neerleggen van deze (facultatieve) aanvullende administratieve handeling bij de werkgever was de enige reële optie om het verbod op discriminatie op de korte termijn op te heffen. Alternatieve oplossingen waren ofwel niet in lijn met een van de huidige doelen van de arbeidskorting ofwel introduceerden een nieuwe niet te rechtvaardigen ongelijkheid. Een meer fundamentele aanpassing van de arbeidskorting vergt meer tijd, heeft aanzienlijke budgettaire gevolgen en heeft ook voldoende draagvlak nodig.[15]

8. **Doenvermogen**

Eindheffing WIA

Door het toepassen van een eindheffing, is de eenmalige vergoeding voor de ontvanger onbelast. Daardoor heeft de vergoeding geen invloed op de hoogte van eventuele inkomensafhankelijke regelingen. De ontvanger hoeft hiervoor geen acties te ondernemen.

Aanpassen samenvoegbepaling

De aanpassing van de samenvoegbepaling heeft een nadelig financieel effect voor de meeste uitkeringsgerechtigden van wie de socialezekerheidsuitkering op dit moment door tussenkomst van een werkgever wordt uitbetaald. Er wordt vanaf 2027 namelijk geen arbeidskorting meer berekend over hun socialezekerheidsuitkering, ook niet over een socialezekerheidsuitkering die zij samen met loon uit tegenwoordige arbeid ontvangen van hun werkgever. Werkende uitkeringsgerechtigden en inhoudingsplichtigen worden via verschillende kanalen geïnformeerd over (het effect van) de aanpassing van de samenvoegbepaling.

9. **Advies en consultatie**

9.1 Adviescollege toetsing regeldruk

Het Adviescollege toetsing regeldruk (ATR) heeft de wijziging van de URLB 2011 en de RLPT 1990 getoetst op regeldrukgevolgen. Het ATR acht de nut en noodzaak van de wijzigingen voldoende onderbouwd, mede gelet op het genoemde arrest van de HR. Hoewel dit niet valt binnen het toetsingskader van het ATR, adviseert het ATR wel om de voorlichting over de financiële impact niet uitsluitend aan werkgevers over te laten, maar ook via de rijksoverheid omdat het Ministerie van Financiën zelf inzicht zou moeten hebben in de werknemers die geraakt worden door de maatregel.

Het kabinet onderschrijft de noodzaak voor informatievoorziening richting de betrokken partijen. Voor uitkeringsgerechtigden kan dit besluit een forse verlaging van het netto-inkomen betekenen. Het is daarom van belang dat zij hiervan op de hoogte zijn en nog enige ruimte hebben om zich hierop voor te bereiden. Zowel het UWV als de Belastingdienst zullen de betrokken partijen –

15 In het rapport Belastingen in maatschappelijk perspectief worden alternatieven geschetst voor een andere vormgeving van de arbeidskorting.

werkende uitkeringsgerechtigden en inhoudingsplichtigen – hierover informeren. Onderdeel hiervan is een brief van het UWV aan uitkeringsgerechtigden die door dit besluit geraakt kunnen worden. Een uitdaging bij het informeren van uitkeringsgerechtigden is dat er geen volledige gegevens beschikbaar zijn over welke uitkeringsgerechtigden worden geraakt door de wijziging. Dit komt enerzijds doordat mogelijk niet iedereen die de uitkering via de werkgever ontvangt wordt geraakt door deze maatregel en anderzijds doordat de samenstelling van de groep uitkeringsgerechtigden die (mogelijk) wordt geraakt continu wijzigt. Dat laatste houdt in dat de groep werkende uitkeringsgerechtigden waarbij momenteel de arbeidskorting over hun uitkering wordt toegepast, niet volledig aansluit bij de groep die vanaf 1 januari 2027 te maken krijgt met de maatregel. Hierdoor kan het zijn dat een groep uitkeringsgerechtigden niet wordt geïnformeerd die wel wordt geraakt door het aanpassen van de samenvoegbepaling en dat een groep wel wordt geïnformeerd die niet wordt geraakt.

Om er zo goed mogelijk voor te zorgen dat de informatievoorziening terechtkomt bij de groep die daadwerkelijk met het besluit wordt geraakt, is besloten om de informatievoorziening pas op te starten als het besluit definitief is. Hiermee kan onnodige onzekerheid zoveel mogelijk worden voorkomen. De planning is zodoende om de brief pas na de zomer van 2026 te sturen. Doordat werkgevers daarnaast beter in beeld hebben aan welke werknemers zij de uitkering uitbetalen en de samenvoegbepaling toepassen is het ook van belang dat werkgevers hiervan op de hoogte zijn en zodoende hun werknemers hierover kunnen informeren. Vandaar dat de informatievoorziening ook gericht is op werkgevers en dat in de communicatie ook een beroep wordt gedaan op werkgevers om hun betreffende werknemers hierover te informeren.

Verder signaleert het ATR dat de maatregel administratieve lasten met zich meebrengt voor werkgevers, onder meer vanwege de aanpassing van loonadministratie en software. Het advies is om deze uitvoeringsaspecten en bijbehorende kosten inzichtelijk te maken. In paragraaf 7 wordt hierop ingegaan.

Ten aanzien van regeldruk zijn de structurele administratieve lasten als beperkt geclassificeerd, met een raming van incidentele en structurele administratieve kosten voor werkgevers. Het ATR adviseert de maatregel vast te stellen, nadat met de genoemde aandachtspunten rekening is gehouden. Dat advies is opgevolgd.

9.2 Internetconsultatie

Van 30 maart tot en met 27 april 2026 vond de internetconsultatie plaats op deze ministeriële regeling. De maatregelen zijn gepubliceerd op Overheid.nl | Consultatie Regeling wijziging loonbelasting. Tijdens de internetconsultatie zijn 25 reacties ontvangen, waaronder van vakbonden, individuele uitkeringsgerechtigden, werkgevers en (juridische) adviseurs. De reacties richten zich grotendeels op de gevolgen van het aanpassen van de samenvoegbepaling, waarbij werkgevers vanaf 2027 geen arbeidskorting meer mogen toepassen op socialezekerheidsuitkeringen die zij samen met regulier loon uitbetalen.

Samenvoegbepaling

De voorgenomen aanpassing van de samenvoegbepaling stuit op veel maatschappelijke en financiële bezwaren, vanuit belangenbehartigers, individuen en werkgevers. De betrokken respondenten signaleren dat werkende arbeidsongeschikten als gevolg van de wijziging structureel een lager netto-inkomen hebben dan gezonde werkenden met een vergelijkbaar bruto-inkomen doordat geen recht bestaat op de arbeidskorting over arbeidsongeschiktheidsuitkeringen. Door jaarlijkse verhogingen van deze arbeidskorting wordt de inkomenskloof bovendien steeds groter. Respondenten benoemen dat WIA-gerechtigden tot drie- à viermaal meer belasting betalen dan reguliere werkenden. Hierdoor ontstaat volgens hen een oneerlijke inkomensverhouding. Respondenten benoemen dat een structurele stapeling van negatieve prikkels samenkomt bij deze groep (werkende uitkeringsgerechtigden), waarbij ook een verband wordt gelegd met de voorgenomen maatregelen uit het coalitieakkoord op het terrein van de sociale zekerheid en zorg. Ook benoemde een respondent dat het ontvangen van een vervroegde uitkering ingevolge de Inkomensvoorziening Volledig Arbeidsongeschikten (IVA-uitkering), waardoor de loondoorbetalingsplicht (deels) wordt stopgezet, als effect heeft dat de arbeidskorting niet van toepassing is op de vervroegde IVA-uitkering. De respondent geeft aan dat het daardoor minder aantrekkelijk wordt om een vervroegde IVA-uitkering aan te vragen.

Veel respondenten wijzen op de forse negatieve inkomenseffecten voor circa 11.000 uitkeringsgerechtigden, die hun socialezekerheidsuitkering door tussenkomst van de werkgever ontvangen en over het algemeen een beperkte financiële buffer hebben. Dat is juist nu problematisch aangezien de bestaanszekerheid van deze groep zichtbaar onder druk staat. Het verlies aan inkomen is voor deze groep niet te compenseren door (meer) te werken, aangezien hun verdiencapaciteit reeds volledig wordt benut. Hierdoor kan de prikkel om überhaupt te werken verdwijnen, wat leidt tot een mogelijke afname van arbeidsparticipatie. Persoonlijke verhalen illustreren dat vaste lasten niet evenredig dalen met het inkomen en dat arbeidskorting en inkomensafhankelijke combinatiekorting voor deze groep essentieel zijn om rond te komen.

Beleidsmatig wordt kritisch gereageerd door respondenten: de maatregel zou het uitgangspunt 'werken moet lonen' juist ondergraven voor arbeidsongeschikten die gedeeltelijk werken. Respondenten stellen dat de gekozen oplossing juist een structureel discriminerend effect heeft, waarbij werkende uitkeringsgerechtigden (structureel) nadeel ervaren ten opzichte van gezonde werkenden met een vergelijkbaar bruto-inkomen. Ook wordt gewezen op het ontbreken van een overgangsregeling, onvoldoende doorrekening van alternatieven, en het ontbreken van essentiële beleidsdocumenten bij de internetconsultatie, zoals een uitvoeringstoets van de Belastingdienst. Ook wordt benoemd dat een ministeriële regeling niet het juiste instrument is om deze wijziging door te voeren.

Meerdere alternatieven worden aangedragen. Zo stellen respondenten voor de arbeidskorting uit te breiden naar álle arbeidsongeschikten, ongeacht wie de uitkering uitbetaalt. Ook worden oplossingen geopperd zoals het invoeren van een afzonderlijke arbeidsongeschiktheidskorting, het trapsgewijs toepassen van de arbeidskorting afhankelijk van werkuren, het verplichten van werkgevers om mee te werken aan het doorbetalen van uitkeringen van het UWV of het voeren van een fundamentele herziening van het systeem, bijvoorbeeld door integratie met belastingtarieven. Totdat een beter alternatief is uitgewerkt, adviseren diverse respondenten de huidige samenvoegbepaling te handhaven. Sommige respondenten wijzen op het belang van tijdige, duidelijke en volledige informatie aan de doelgroep, mede gezien mogelijke beperkte digitale vaardigheden van een deel van die groep. Ook benoemen ze zorgen over extra administratieve lasten voor werkgevers en technische uitdagingen voor softwareontwikkelaars bij de implementatie van de maatregel.

Reactie

Het kabinet bedankt alle respondenten voor hun waardevolle inbreng in de internetconsultatie en erkent de zorgen die leven onder werkende arbeidsongeschikten, belangenorganisaties, werkgevers en andere betrokken. Ook waardeert het kabinet het delen van persoonlijke ervaringen en concrete alternatieven. Onderstaande reactie is voor de leesbaarheid opgedeeld in verschillende onderwerpen.

<u>Inkomensverschillen tussen werkenden en (werkende) arbeidsongeschikten</u>

De reacties vragen aandacht voor een fundamenteel vraagstuk, namelijk het inkomensverschil dat ontstaat tussen werkenden en (werkende) arbeidsongeschikten. Het verschil in belastingdruk tussen werkenden en uitkeringsgerechtigden ontstaat doordat werkenden recht hebben op arbeidskorting en, wanneer van toepassing, IACK over hun arbeidsinkomen. Uitkeringsgerechtigden hebben geen recht op arbeidskorting of IACK over hun socialezekerheidsuitkering. Beide heffingskortingen hebben mede als doel om arbeidsparticipatie te stimuleren. De arbeidskorting heeft momenteel een groter effect op het verschil in netto-inkomen tussen uitkeringsgerechtigden en werkenden dan bij de invoering hiervan. Dat komt doordat het maximumbedrag van de arbeidskorting de afgelopen jaren regelmatig is verhoogd. Hierdoor is werken (tot een bepaald inkomensniveau) meer gaan lonen. De keerzijde hiervan is een steeds groter verschil in belastingdruk met uitkeringsgerechtigden. Dat is inherent aan de keuze om (meer) werken (tot een bepaald inkomensniveau) te laten lonen. Dat er hierdoor een groot verschil ontstaat in wat iemand te besteden heeft, is een punt dat bekend is bij het kabinet.

De reden dat het kabinet de samenvoegbepaling per 1 januari 2027 aanpast en niet wacht op een fundamentele herziening is omdat een dergelijke fundamentele wijziging niet op korte termijn in werking kan treden. Een fundamentele aanpassing heeft budgettaire en inkomenseffecten en heeft voldoende draagvlak nodig. Het kabinet kiest er daarom voor om de samenvoegbepaling aan te

passen, omdat de HR heeft aangegeven dat er momenteel sprake is van een ongerechtvaardigd onderscheid tussen twee groepen werkende uitkeringsgerechtigden. Deze uitspraak verplicht het kabinet om het ongerechtvaardigde onderscheid zo snel mogelijk op te heffen. Binnen deze begrenzing heeft het kabinet gezocht naar een mogelijkheid om uitkeringsgerechtigden niet te abrupt met een negatief inkomenseffect te confronteren. Daarvoor zijn verschillende varianten onderzocht, waarbij de variant van een uitgestelde inwerkingtreding vanuit een uitvoeringstechnisch perspectief de voorkeur genoot. Deze uitgestelde inwerkingtreding heeft als effect dat werkende uitkeringsgerechtigden in 2025 en 2026 nog recht hebben op arbeidskorting over hun socialezekerheidsuitkering als deze door tussenkomst van de werkgever wordt uitbetaald.

Ten slotte wordt nog opgemerkt dat de arbeidskorting wel van toepassing is en blijft op een loondoorbetaling bij ziekte.[16] Zodra een recht ontstaat op een (vervroegde) IVA-uitkering, is de arbeidskorting niet van toepassing op die IVA-uitkering. Ook daar heeft de aanpassing van de samenvoegbepaling geen invloed op. Wél geldt dat de aanpassing van de samenvoegbepaling gevolgen kan hebben voor de groep met een vervroegde IVA-uitkering die op dit moment deze socialezekerheidsuitkering ontvangt door tussenkomst van de werkgever en daarnaast ook nog loon uit tegenwoordige dienstbetrekking ontvangt. Door toepassing van de samenvoegbepaling wordt op de vervroegde IVA-uitkering arbeidskorting toegepast, wat na de aanpassing niet meer het geval zal zijn. Het kabinet erkent dat de uitkeringsgerechtigde hierdoor mogelijk een lager netto-inkomen zal ontvangen en daardoor minder snel geneigd zal zijn om een vervroegde IVA-uitkering aan te vragen. Het kabinet vindt dit gerechtvaardigd gezien deze aanpassing nodig is om de schending van het discriminatieverbod op te heffen.

Inkomensgevolgen

Het kabinet realiseert zich dat het aanpassen van de samenvoegbepaling negatieve financiele gevolgen met zich meebrengt voor het grootst deel van de groep die door het aanpassen van de samenvoegbepaling geen recht meer heeft op arbeidskorting over de socialezekerheidsuitkering. Er is daarom ook gezocht naar manieren om dit effect te verzachten. Daarbij zijn onder meer de introductie van een compensatieregeling en het geleidelijk uitfaseren van het recht op arbeidskorting over de socialezekerheidsuitkering onderzocht. Beide opties hebben uitvoeringstechnische bezwaren, waardoor het op korte termijn niet uitvoerbaar is om deze varianten te implementeren. De enige uitvoerbare optie om enige vorm van verzachting te bieden en die recht doet aan de opdracht om de discriminatie zo snel mogelijk op te heffen, is om de aanpassing van de samenvoegbepaling niet direct, maar per 1 januari 2027 in werking te laten treden. Hierdoor bleef in 2025 en blijft in 2026 nog recht bestaan op de arbeidskorting over een door tussenkomst van de werkgever uitbetaalde socialezekerheidsuitkering aan een werkende uitkeringsgerechtigde. Daarmee borgt het kabinet dat degenen die hier financieel nadeel aan ondervinden niet te abrupt worden geconfronteerd met een daling van hun inkomen en hier van tevoren over geïnformeerd kunnen worden.

Effect op arbeidsparticipatie

Het kabinet erkent dat het alleen van toepassing zijn van de arbeidskorting op inkomen uit tegenwoordige arbeid en niet op inkomen uit vroegere arbeid zoals een uitkering onrechtvaardig kan voelen voor mensen die graag aan het werk willen, maar waarbij dit niet lukt. Zij hebben immers minder of geen mogelijkheden om (meer) te werken. Een belangrijk doel van de arbeidskorting is dat (meer) werken (tot een bepaald inkomensniveau) lonend is ten opzichte van een socialezekerheidsuitkering. In principe bestaat daarom geen recht op arbeidskorting over de socialezekerheidsuitkering, ongeacht of daarnaast ook regulier loon wordt genoten. De aanpassing van de samenvoegbepaling sluit zo nauw mogelijk aan bij dit doel. Een werkende uitkeringsgerechtigde wiens uitkering door tussenkomst van de werkgever wordt uitbetaald heeft daardoor nog steeds recht op arbeidskorting over het inkomen uit tegenwoordige arbeid, maar niet meer over de socialezekerheidsuitkering. Dat is gelijk aan de huidige situatie voor werkende uitkeringsgerechtigden die hun socialezekerheidsuitkering direct van het UWV ontvangen. Doordat wel recht blijft bestaan op de arbeidskorting over het inkomen uit arbeid, blijft er nog steeds een financiële prikkel aanwezig om te werken, ook voor uitkeringsgerechtigden.

16 Artikel 8.1, tweede lid, onderdeel c, Wet IB 2001 en artikel 22a, derde lid, onderdeel c, Wet LB 1964.

Alternatieven

Naar aanleiding van de uitspraak van de HR zijn er meerdere oplossingsrichtingen verkend om de discriminatie op te heffen. Een uitbreiding van de reikwijdte van de arbeidskorting tot alle arbeidsongeschiktheidsuitkeringen[17] zou leiden tot een moeilijk te rechtvaardigen verschil in behandeling ten opzichte van andere socialezekerheidsuitkeringen. Een uitbreiding van de arbeidskorting tot alle socialezekerheidsuitkeringen die door tussenkomst van de werkgever kunnen worden uitbetaald, is zoals gezegd niet in lijn met een van de huidige doelen van de arbeidskorting, namelijk het stimuleren van arbeidsparticipatie. Daarnaast zou volgens de HR een uitbreiding van de berekeningsgrondslag van de arbeidskorting tot alle WGA-uitkeringen leiden tot een moeilijk te rechtvaardigen verschil in behandeling ten opzichte van andere uitkeringen die evenmin als loon uit tegenwoordige arbeid zijn aan te merken. Een ander geopperd alternatief in de internetconsultatie is om iedere werkgever te verplichten om een uitkering door zijn tussenkomst uit te betalen indien er naast de uitkering wordt gewerkt. Deze variant sluit niet aan op het huidige doel van de arbeidskorting. Ook heeft een uitbreiding van de reikwijdte van de arbeidskorting een forse budgettaire derving en ook uitvoeringstechnisch grote gevolgen en is het niet de verwachting dat er op korte termijn voldoende politiek draagvlak is voor een dergelijke uitbreiding.

Communicatie

Het kabinet is het eens met de reacties in de internetconsultatie dat tijdige, duidelijke en volledige informatievoorziening van belang is. Daarom is het kabinet ook samen met het UWV en de Belastingdienst aan het kijken op welke manier werkende uitkeringsgerechtigden en inhoudingsplichtigen hierover geïnformeerd worden. Het doel hiervan is om zoveel mogelijk werkende uitkeringsgerechtigden, die door de maatregel worden geconfronteerd met een wijziging van het netto-inkomen, hiervan op de hoogte te stellen. Onder deze informatievoorziening valt het informeren van uitkeringsgerechtigden via een brief en het meer algemeen informeren van werkgevers. Een uitdaging bij het informeren van uitkeringsgerechtigden is dat er geen volledige gegevens beschikbaar zijn welke uitkeringsgerechtigden worden geraakt door de voorgestelde wijziging (zie ook paragraaf 9.1).

Verder is de Belastingdienst al gestart met het via nieuwsberichten aankondigen van deze wijziging. Deze informatievoorziening zal in de tweede helft van 2026 worden herhaald en geïntensiveerd. Deze informatievoorziening heeft ook als doel om werkgevers te informeren, zodat zij vervolgens in gesprek gaan hierover met hun betreffende werknemers.

Overige punten

Verder gaven met name de vakbonden aan dat deze maatregel boven op andere voorgenomen maatregelen die betrekking hebben op arbeidsongeschikten komt en dat het met name een bezuiniging is ten koste van arbeidsongeschikte werknemers. De insteek van de voorliggende wijziging is om een schending van het discriminatieverbod op korte termijn op te heffen zonder dat er mogelijk nieuwe moeilijk te rechtvaardigen verschillen ontstaan tussen uitkeringsgerechtigden die een nieuwe spanning met dit verbod veroorzaken. Er zijn geen andere haalbare alternatieven die dit doel bereiken. Het kabinet onderkent deze groep mogelijk ook wordt geraakt door andere maatregelen. Het kabinet gaat graag het inhoudelijk gesprek aan met sociale partners over de achterliggende problematiek en de daarbij benodigde oplossingen.[18]

De samenvoegbepaling kan daarnaast via een ministeriele regeling worden aangepast, omdat hiervoor een delegatiegrondslag is opgenomen in de Wet LB 1964.

Het aanpassen van de samenvoegbepaling vergt een aanvullende administratieve handeling voor werkgevers. Daarnaast moeten softwareaanbieders dit mogelijk maken in de loonaangiftesoftware. In paragraaf 7 wordt dit nader toegelicht.

17 Omdat de uitspraak van de Hoge Raad ziet op uitkeringen op grond van de Werkhervatting Gedeeltelijk Arbeidsgeschikten (WGA).
18 Kamerstukken II 2025/26, 36.800-XV, nr. 113.

Ten slotte wordt nog opgemerkt dat tijdens een internetconsultatie een conceptregeling wordt voorgelegd aan het publiek. Dat houdt in dat de regeling nog niet altijd compleet is en op onderdelen nog aanvulling behoeft.

Eindheffing WIA

Een klein aantal reacties zag ook op het voornemen om een eindheffing te introduceren om de negatieve keteneffecten (zoals een doorwerking naar toeslagen) te voorkomen van de eenmalige vergoeding op grond van de Tijdelijke regeling eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA. Die reacties lopen sterk uiteen. Een van de reacties is positief, terwijl een ander de regeling juist ingewikkeld vindt en moeilijk te begrijpen. Daarnaast wordt gevraagd om een nadere toelichting wanneer toepassing van artikel 31, eerste lid, onderdeel b en c, Wet LB 1964 aan de orde is en welke afweging in dit kader wordt gemaakt.

Reactie

Er wordt gekozen voor een eindheffing, omdat dit geen administratieve handelingen vraagt van de ontvanger en de eenmalige vergoeding door de vormgeving van de heffing als eindheffing geen doorwerking heeft naar andere inkomensafhankelijke regelingen, zoals toeslagen. Op het moment dat het UWV de vergoedingen gaat uitbetalen, zullen zij hierover ook communiceren richting de ontvangers van die vergoedingen om daarmee de complexiteit te verminderen.

Een afwegingskader voor de toepassing van artikel 31, eerste lid, onderdeel b en c, Wet LB 1964 kan worden gevonden in de hieronder samengevatte toelichting op die bepalingen.[19]

Soms kunnen werkgevers door onverwachte technische, administratieve of arbeidsrechtelijke problemen niet meteen helemaal goed uitrekenen hoeveel loonbelasting ze per werknemer moeten inhouden en afdragen. In deze gevallen mag de belastinginspecteur toestaan dat de werkgever de loonbelasting niet per werknemer, maar in één keer voor iedereen afdraagt via de eindheffing tijdelijke knelpunten van ernstige aard (artikel 31, eerste lid, onderdeel b, Wet LB 1964).

Daarnaast kunnen bepaalde uitkeringen van publiekrechtelijke aard in een eindheffing worden betrokken. Een voorwaarde is dat de betreffende publiekrechtelijke uitkering specifiek wordt aangewezen via een ministeriële regeling. Het doel hiervan is om ze buiten aanmerking te laten onder meer in het kader van een doorwerking naar inkomensafhankelijke regelingen. Dit betreft veelal uitkeringen waarbij het om uiteenlopende redenen als onwenselijk wordt beschouwd dat de uitkering als effect heeft dat een ontvanger minder recht heeft op inkomensafhankelijke regelingen, zoals toeslagen. In dat soort gevallen worden verschillende mogelijkheden in beeld gebracht om deze zogenoemde keteneffecten te vermijden, waarbij de introductie van een eindheffing voor de betreffende uitkeringen tot een van de mogelijkheden behoort (artikel 31, eerste lid, onderdeel c, Wet LB 1964).

19 Kamerstukken II 1996/97, 25 051, nr. 3, p. 26.

II. Artikelsgewijze toelichting

Artikel I

Artikel I, onderdeel A (artikel 8.1 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011)

In de Tijdelijke regeling eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA wordt geregeld dat aan een specifieke groep personen een eenmalige vergoeding wordt verstrekt. Op grond van deze regeling kan het UWV een eenmalige vergoeding toekennen aan een groep mensen die in het verleden een te lage WIA-uitkering hebben ontvangen. In de toelichting van voornoemde regeling wordt de doelgroep nader toegelicht. Met de invoering van artikel 8.1, onderdeel j, URLB 2011 wordt in dat kader bewerkstelligd dat eenmalige vergoedingen die worden verstrekt op grond van de Tijdelijke regeling eenmalige vergoeding correctie dagloon WIA, worden aangemerkt als 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 als bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel c, Wet LB 1964. Dit leidt ertoe dat de heffing van de over deze vergoedingen verschuldigde loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen plaatsvindt via een zogenoemde eindheffing. Deze eindheffing is verschuldigd door het UWV, zijnde de gemandateerde inhoudingsplichtige. Hierdoor zijn de betreffende gerechtigden tot de eenmalige vergoeding zelf geen loon- en inkomstenbelasting en premie voor de volksverzekeringen verschuldigd over de genoemde eenmalige vergoedingen en behoren deze eenmalige vergoedingen ook niet tot het voor de toeslagen en andere inkomensafhankelijke regelingen relevante verzamelinkomen.

Artikel I, onderdeel B (artikel 9.4 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011)

Artikel 9.4 URLB 2011 is gebaseerd op artikel 33, tweede lid, aanhef en onderdeel a, Wet LB 1964, waarin onder meer is geregeld dat bij ministeriële regeling aanvullende regels kunnen worden gesteld betreffende de heffing van de loonbelasting als loon van meer dan één inhoudingsplichtige wordt genoten. Van deze delegatiebepaling is gebruikgemaakt in onder meer artikel 9.4 URLB 2011. Artikel 9.4 URLB 2011 heeft primair als doel om met name bij socialezekerheidsuitkeringen die niet rechtstreeks door het UWV worden uitbetaald maar door tussenkomst van een werkgever worden uitbetaald (zie paragraaf 2.2 van het algemeen deel van deze toelichting) voor de berekening van de verschuldigde loonbelasting en de premie voor de volksverzekeringen de verschillende vormen van loon die de inhoudingsplichtige of werkgever uitbetaalt, bij elkaar op te tellen zodat de loonbelasting en de premie voor de volksverzekeringen worden berekend over het gezamenlijke bedrag waardoor – voor zover van belang – de progressie in de tariefstructuur tot haar recht kan komen. De huidige tekst van deze samenvoegbepaling heeft door de laatste zinsnede daarvan tevens tot gevolg dat deze socialezekerheidsuitkeringen, die als loon uit vroegere dienstbetrekking kwalificeren, worden aangemerkt als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking ingeval deze samen met loon uit tegenwoordige dienstbetrekking worden uitbetaald. Dat heeft onder meer tot gevolg dat de arbeidskorting in die situatie wordt toegepast over de socialezekerheidsuitkering. Hierdoor ontstaat volgens de HR een niet te rechtvaardigen verschil in behandeling met de situatie waarin de socialezekerheidsuitkering rechtstreeks door het UWV wordt uitbetaald. In die situatie wordt de socialezekerheidsuitkering namelijk niet als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking aangemerkt, zodat over die socialezekerheidsuitkering geen arbeidskorting wordt berekend. Dit is naar het oordeel van de HR in strijd met de verdragsrechtelijke discriminatieverboden die zijn neergelegd in artikel 14 EVRM in samenhang met artikel 1 van het Eerste Protocol bij het EVRM, artikel 1 van het Twaalfde Protocol bij het EVRM en artikel 26 IVBPR.[20] Daarom wordt de laatste zinsnede van artikel 9.4, eerste lid, URLB 2011 geschrapt. Dat heeft tot gevolg dat een socialezekerheidsuitkering die als zodanig wordt aangemerkt als loon uit vroegere dienstbetrekking ook bij toepassing van de samenvoegbepaling blijft kwalificeren als loon uit vroegere dienstbetrekking. De samenvoegbepaling heeft na deze aanpassing alleen nog als effect dat bij de inhouding van loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen over het gezamenlijke bedrag van de socialezekerheidsuitkering en het reguliere loon de progressie in de tariefstructuur tot haar recht komt.

20 HR 15 november 2024, ECLI:NL:HR:2024:1657.

De genoemde aanpassing heeft tevens tot gevolg dat de uitkering geen onderdeel meer is van het arbeidsinkomen waarover de IACK wordt berekend. Ook werkt de aanpassing door in de werkkostenregeling (zie artikel 31, eerste lid, onderdelen f en g, Wet LB 1964).

Artikel II

Artikel II (artikel 3 van de Regeling loonbelasting- en premietabellen 1990)

Op grond van artikel 25, tweede en derde lid, Wet LB 1964 kunnen bij ministeriële regeling loonbelastingtabellen worden vastgesteld. Via de RLPT 1990 is gebruikgemaakt van die delegatiegrondslag. In de tabellen wordt de (uit verschillende heffingskortingen bestaande) standaardloonheffingskorting voor de loonbelasting in beginsel ook verwerkt. De standaardloonheffingskorting is weliswaar van toepassing op alle vormen van loon, maar de samenstelling of opbouw van de standaardloonheffingskorting is niet voor alle vormen van loon hetzelfde. Daarom zijn er verschillende soorten tabellen. De witte tabellen zijn – kort gezegd – van toepassing op loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Omdat de arbeidskorting in beginsel alleen geldt voor loon uit tegenwoordige arbeid, is in die witte tabellen naast de algemene heffingskorting ook de arbeidskorting meegenomen. De groene tabellen gelden – kort gezegd – voor loon uit vroegere dienstbetrekking. De arbeidskorting is in de groene tabellen dus niet meegenomen.

Artikel 3, eerste lid, RLPT 1990 regelt op welke vormen van loon de verschuldigde loonbelasting via de zogenoemde witte tabel kan worden berekend. Artikel 3, eerste lid, aanhef en onderdeel b, RLPT 1990 regelt dat de witte tabel ook van toepassing is op loon ter zake van arbeidsongeschiktheid dat niet uitsluitend bestaat uit uitkeringen of een inkomensvoorziening ingevolge de WIA, de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering (WAO), de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen (WAZ) en de Wet arbeidsongeschiktheidsvoorziening jonggehandicapten (Wajong), gedurende ten hoogste twee jaren na de aanvang van de arbeidsongeschiktheid. Die bepaling leidt in de praktijk tot onduidelijkheid. Daarom wordt voortaan in artikel 3, eerste lid, onderdeel b, RLPT 1990 verwezen naar loon dat ingevolge artikel 22a, derde lid, Wet LB 1964 (onder meer voor de toepassing van de arbeidskorting) met loon uit tegenwoordige arbeid wordt gelijkgesteld. Deze wijziging leidt niet tot een inhoudelijke wijziging. Door de herformulering kan artikel 3, eerste lid, onderdeel c, RLPT 1990, dat ziet op uitkeringen op grond van de Wet arbeid en zorg (WAZO), vervallen. Via artikel 22a, derde lid, onderdeel d, Wet LB 1964 wordt een uitkering op grond van de WAZO namelijk al gelijkgesteld met loon uit tegenwoordige arbeid op grond waarvan in beginsel de witte tabel en daarmee de arbeidskorting van toepassing is.

De Staatssecretaris van Financiën,

E. Eerenberg