



T.O. Gelezen 14/5/2025

TER BESLISSING

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit, Belastingdienst en Douane

Directoraat-Generaal
voor Fiscale Zaken
Directie Algemene
Fiscale Politiek

Persoonsgegevens

nota

Verzenden rapport evaluatie gebruikelijkloonregeling

Datum

1 mei 2025

Notanummer

2025-0000124918

Bijlagen

1. Aanbieding rapport eva
2. Evaluatie gebruikelijklo

Aanleiding

In de Strategische Evaluatieagenda is aangekondigd dat de gebruikelijkloonregeling geëvalueerd zou worden. Deze evaluatie is uitgevoerd door SEO Economisch Onderzoek dat het rapport op 30 april jl. heeft opgeleverd.

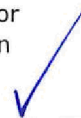
Beslispunten

- Bent u akkoord met verzending van de bijgevoegde aanbiedingsbrief en het bijgevoegde evaluatierapport aan de Tweede Kamer? Zo ja, dan verzoeken wij u de aanbiedingsbrief te ondertekenen.
- Bent u akkoord met het openbaar maken van de nu voorliggende nota, conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's. Omliggende delen worden voorafgaand aan openbaarmaking onzichtbaar gemaakt.

Akkoord
Akkoord

Kernpunten

- Het rapport van de evaluatie gebruikelijkloonregeling wordt zonder kabinetsreactie naar de Kamer verstuurd.
- In de brief wordt vermeld dat u voornemens bent de kabinetsreactie voor de zomer naar de Kamer te sturen. In de kabinetsreactie zal dan worden ingegaan op de door SEO Economisch Onderzoek voorgestelde aanpassingen van de gebruikelijkloonregeling.



Toelichting

Over de gebruikelijkloonregeling:

- De gebruikelijkloonregeling is een wetsbepaling in de Wet op de loonbelasting 1964. Deze wetsbepaling regelt het gebruikelijk loon van een directeur-grotaandeelhouder (hierna: dga) bij verrichte werkzaamheden voor een vennootschap (of verbonden vennootschappen) waarin de dga een aanmerkelijk belang heeft. Op dit loon is loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen ingehouden en afgedragen.
- Het maakt daarbij niet uit of het in aanmerking genomen loon daadwerkelijk aan de dga wordt uitgekeerd of niet.
- De werknemersverzekeringen wordt in deze evaluatie niet meegenomen, omdat niet alle dga's verzekerd zijn voor de werknemersverzekeringen.¹ Het gebruikelijk loon is bepaald op basis van drie criteria, waarbij het hoogste bedrag het in aanmerking te nemen loon is. De drie criteria zijn:

¹ Regeling aanwijzing directeur-grotaandeelhouder 2016.

- Het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking;
 - Het hoogste loon van de werknemers die in dienst zijn;
 - Een normbedrag (56.000 euro in 2024/2025; 51.000 euro in 2023).
- Een dga kan het loon op een lager bedrag vaststellen, indien dit aannemelijk is gemaakt.
- Deze wetsbepaling is ingevoerd in 1997 en nooit eerder geëvalueerd. Er was daarom sprake van een inzichtbehoefte naar de werking van de gebruikelijkloonregeling.
- De gebruikelijkloonregeling is onderzocht op doeltreffendheid en doelmatigheid.

Conclusies evaluatie:

- SEO Economisch Onderzoek concludeert dat de gebruikelijkloonregeling doelmatig is. Dit komt omdat de opbrengsten de kosten ruimschoots overstijgen; de uitvoeringskosten zeer laag zijn; en omdat er geen beleidsalternatieven zijn gevonden die potentieel doelmatiger zijn dan de huidige gebruikelijkloonregeling
- Op basis van een loonvergelijking wordt geconcludeerd dat de gebruikelijkloonregeling deels doeltreffend is. De beleidsdoelen worden grotendeels bereikt, maar er is ruimte voor verbetering. Dit heeft een aantal oorzaken, die naar voren kwamen in gesprekken met de Belastingdienst en belastingadviseurs:
 - Het exact inschatten van het gebruikelijk loon is uitdagend. Dit komt doordat de werkzaamheden van de dga niet bekend zijn; het lastig is om het verband te leggen tussen een passend loon en de omstandigheden op de arbeidsmarkt; en er weinig observaties voorhanden zijn van vergelijkbare dienstbetrekkingen.
 - Geïnterviewde dga's en adviseurs geven aan dat de Belastingdienst het gebruikelijk loon achteraf niet vaak corrigeert. Dit heeft als gevolg dat dga's en hun adviseurs weinig moeite steken in het vinden van een passend gebruikelijk loon en het gebruikelijk loon lager vaststellen. Een grove benadering van het gebruikelijk loon lijkt voldoende om eventuele correcties te voorkomen.
 - Het handhaven van de meest vergelijkbare dienstbetrekking is uitdagend voor de Belastingdienst.
- SEO Economisch Onderzoek geeft drie beleidsopties om de regeling meer doeltreffend te maken:
 - De eerste optie is een gerichte verhoging van het normbedrag op basis van de loonsom.
 - De tweede optie is het ontwikkelen van een waarderingsmethode voor het gebruikelijk loon om belastingplichtigen en de Belastingdienst te ondersteunen in het komen tot een nauwkeurige invulling van het gebruikelijk loon.
 - De derde optie is uitbreiding van handhaving door de Belastingdienst.
- Het is volgens SEO Economisch Onderzoek daarbij wel de vraag in hoeverre de door hun voorgestelde beleidsopties de doeltreffendheid en doelmatigheid in de praktijk verhogen.
 - De gebruikelijkloonregeling zal nooit volledig doeltreffend zijn.

- Daarnaast zijn met de extra inspanningen ook kosten gemoeid, die mogelijk niet opwegen tegen de potentiële baten.
- De haalbaarheid van de hierboven genoemde beleidsopties verdient volgens SEO Economisch Onderzoek dan ook nader onderzoek.
- Ten slotte concludeert SEO Economisch Onderzoek dat het versoberen van de doelmatigheidsmarge in het verleden van oorspronkelijk 30% en het vervolgens helemaal afschaffen van de doelmatigheidsmarge in 2023, die het mogelijk maakte het gebruikelijk loon lager vast te stellen, niet heeft geleid tot loonstijgingen.

Communicatie

We verwachten dat deze evaluatie de aandacht trekt van de media. Er wordt daarom een korte schriftelijke reactie voorbereid.

Politiek/bestuurlijke context

Niet van toepassing.

Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden

Niet van toepassing.