

## **Rapportage internetconsultatie Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011**

### **1. Inleiding**

Door de Fiscale vereenvoudigingswet 2010 wordt de systematiek van vrije vergoedingen en verstrekkingen in de loonsfeer sterk vereenvoudigd. Dit komt tegemoet aan de breed levende wens om op dit terrein een eenvoudiger regime te creëren. Het betreft de fiscale behandeling van vergoedingen en verstrekkingen van werkgevers aan werknemers waarin zowel zakelijke (belastingvrije) elementen als privé (en dus belaste) elementen zitten.

Door het nieuwe regime, de zogenoemde werkkostenregeling, kunnen veel regels vervallen waardoor een substantiële reductie van de administratieve lasten van werkgevers en van de uitvoeringslasten van de Belastingdienst wordt bereikt. Het nieuwe regime treedt met ingang van 1 januari 2011 in werking. Om werkgevers de gelegenheid te bieden zich goed voor te bereiden, is voorzien in een overgangsregeling die het mogelijk maakt gedurende drie jaar nog te kiezen voor toepassing van de nu nog geldende regeling.

### **2. Internetconsultatie werkkostenregeling in de URLB 2011**

Belangrijke details van het nieuwe regime zijn uitgewerkt in de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 (de URLB 2011), die in de plaats komt van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001. Dit betreft onder andere de waardering van verstrekkingen (loon in natura), en dan met name de waardering van werkplekgerelateerde voorzieningen. Het concept van de eerstgenoemde regeling heeft van 11 juni jl. tot en met 12 juli jl. op [www.internetconsultatie.nl](http://www.internetconsultatie.nl) gestaan. Dit heeft tot 62 reacties geleid.

De achtergrond van de respondenten beslaat het hele spectrum van betrokkenen bij de loonheffing. Naast koepelorganisaties hebben ook veel partijen gereageerd die bedrijfsmatig bezig zijn met de materie, zoals belastingadvieskantoren, boekhoudkantoren, loonadministrateurs en softwareleveranciers. Ook heeft een aantal wetenschappers gereageerd en bestaat een substantieel deel van de reacties uit de inbreng van (grotere) individuele werkgevers.

Al deze partijen is gevraagd de conceptregeling op het punt van de werkkostenregeling vanuit hun eigen ervaring en expertise te beoordelen. Doordat vanuit verschillende belangen en invalshoeken is gekeken, zijn diverse knelpunten en wensen genoemd. Dit heeft geleid tot een aantal verbeteringen van de URLB 2011 ten opzichte van de consultatieversie. Zo zijn de forfaitaire waarderingen van op de werkplek verstrekte maaltijden, huisvesting en inwoning en bedrijfsfitness verder vereenvoudigd. Ook is het centrale begrip 'werkplek' nader toegelicht.

Al met al heeft de internetconsultatie een positieve bijdrage geleverd aan het verkrijgen van een breder beeld van de effecten van de werkkostenregeling. De systematiek als zodanig wordt - zij het aarzelend - overwegend als positief ervaren. Wel hebben bepaalde groepen werkgevers aangegeven minder mogelijkheden te krijgen voor belastingvrije vergoedingen en verstrekkingen. Het gaat dan met name over personeelskortingen, over werkkleding met een bedrijfslogo en over vakliteratuur en kosten van inschrijving in een beroepsregister. Die werkgevers zouden onder de nieuwe regeling dus een eindheffing moeten betalen voor zover de vergoedingen en verstrekkingen het forfait overstijgen. Gelet op de brede roep uit de praktijk en mede op verzoek van VNO-NCW en MKB-Nederland wordt daarom nog gezocht naar budgettaire ruimte om ter versoepeling van de invoering van de werkkostenregeling deels aan deze wensen tegemoet te komen. Het streven is om vakliteratuur en de kosten van inschrijving in een beroepsregister onder een gerichte vrijstelling te brengen. Verder is het de bedoeling dat voor de werkkostenregeling een nihilwaardering gaat gelden voor werkkleding met een logo van ten minste 70 cm<sup>2</sup>.

Om budgettaire redenen, maar ook omdat dan te zeer afbreuk wordt gedaan aan de nagestreefde vereenvoudiging, kan niet aan alle wensen tegemoet worden gekomen. Het gaat dan om gerichte vrijstellingen voor personeelskortingen, voor producten uit eigen bedrijf of stimuleringsregelingen voor de fiets en voor bedrijfsfitness. De werkkostenregeling betreft immers een versimpeling waarbij

logischerwijs tevens sprake is van een vergroving. Dit betekent dat het ene bedrijf beter uit de voeten zal kunnen met het forfait dan het andere bedrijf. Wat betreft de fiets en bedrijfsfitness biedt de werkkostenregeling de inhoudingsplichtige overigens juist de ruimte om zonder voorwaarden aan zijn werknemers bijvoorbeeld een fiets, een fietsvergoeding of een abonnement voor fitness te geven zonder dat dit tot belastingheffing bij de werknemer leidt.

Ook blijkt dat de respondenten de overgang van het huidige gedetailleerde vergoedingen- en verstrekkingenregime naar het nieuwe forfaitaire regime als een grote stap ervaren. Dit komt doordat de werking van het nieuwe regime nog niet op alle punten duidelijk is en doordat de interne werkwijze bij inhoudingsplichtigen moet worden veranderd. Tegen deze achtergrond is het van groot belang dat er zo veel als mogelijk duidelijkheid wordt verschaft over het nieuwe regime. In deze rapportage en in de toelichting op de URLB 2011 worden het nieuwe regime en de mogelijkheden die het regime biedt dan ook uitgebreid toegelicht. In aanvulling hierop zal de Belastingdienst intensief over de regeling communiceren. Dit gebeurt via de vaste communicatiekanalen naar inhoudingsplichtigen, maar ook via radiospots, bannering en advertenties. Hierbij is tevens van belang dat de werkkostenregeling weliswaar per 1 januari a.s. in werking treedt, maar dat er een overgangperiode is tot 1 januari 2014 waarin desgewenst het huidige regime nog kan worden toegepast. De overgang naar het nieuwe regime kan hierdoor in een rustiger tempo plaatsvinden.

### **3. Hoofdlijn en werking werkkostenregeling**

Veel respondenten hebben niet op de werkkostenregeling in de URLB 2011 als zodanig gereageerd, maar ook meer in den brede op de wettelijke bepalingen die de hoofdlijnen van de werkkostenregeling vormen. In deze paragraaf wordt ingegaan op een aantal punten waarvan uit de consultatie bleek dat er onduidelijkheden leven.

#### **Hoofdlijn**

Doel van de werkkostenregeling blijft het creëren van een eenvoudig en robuust stelsel voor vergoedingen en verstrekkingen met zo min mogelijk detailregelingen. Om bepaalde voordelen uit dienstbetrekking - die wel binnen het bereik van het loonbegrip vallen - buiten het bij de werknemer te belasten loon te kunnen houden, kan de werkgever deze voordelen als eindheffingsbestanddeel aanwijzen. Deze voordelen kunnen de vorm hebben van een vergoeding (loon in geld) of een verstrekking (loon in natura). Door aanwijzing komen deze voordelen fiscaal buiten het beeld van de werknemer en zijn loonstrookje.

Behoudens een aantal limitatief opgesomde vergoedingen en verstrekkingen, kan elk loonbestanddeel door de werkgever als eindheffingsbestanddeel worden aangewezen. Binnen de door de werkgever als eindheffingsbestanddeel aangewezen vergoedingen en verstrekkingen kan de volgende tweedeling worden gemaakt: de gerichte vrijstellingen en de overige vergoedingen en verstrekkingen. De - al dan niet als eindheffingsbestanddeel aangewezen - verstrekkingen worden onder omstandigheden lager of op nihil gewaardeerd. Voorwaarde voor een lagere waardering is dat het gaat om een werkplekgerelateerde verstrekking. Daarnaast wordt voor de lagere waardering of nihilwaardering een aanvullende zakelijkheidseis gesteld bij verstrekkingen die ook buiten de werkplek gebruikt of verbruikt kunnen worden.

De gerichte vrijstellingen zien op omvangrijke kostencategorieën en vormen de voortzetting van enkele van de huidige vrijstellingen. Net als onder het huidige regime zijn normeringen en beperkingen opgenomen.

De overige vergoedingen en verstrekkingen vallen in de forfaitaire ruimte van 1,4% van de loonsom. Bij overschrijding van 1,4% van de loonsom neemt de werkgever de belasting voor zijn rekening (eindheffing).

Vanwege het budgettaire neutrale karakter is de omvang van de forfaitaire ruimte van de werkkostenregeling afgeleid van hetgeen onder het huidige regime vrijgesteld kon worden vergoed en verstrekt, met dien verstande dat hierbij tevens rekening is gehouden met de in de werkkostenregeling opgenomen gerichte vrijstellingen en de lagere waarderingen. Meer gerichte vrijstellingen of meer

lagere waarderingen gaan ten koste van de omvang van de forfaitaire ruimte en de vereenvoudigingswinst voor werkgevers en de Belastingdienst. Hoe begrijpelijk de wensen van bepaalde respondenten voor een extra specifieke gerichte vrijstelling ook zijn, een lager forfait pakt nadelig uit voor grotere groepen. Dit is ongewenst.

### **Administratieve vereenvoudiging**

De beoogde administratieve lastenverlichting is gekoppeld aan het vervallen van de zakelijkheidstoets ter zake van vergoedingen en verstrekkingen die in de forfaitaire ruimte vallen of als de forfaitaire ruimte wordt overschreden door een eindheffing bij de werkgever worden belast. Indien deze vergoedingen en verstrekkingen door de werkgever als eindheffingsbestanddeel worden aangewezen, hoeven deze niet meer op werknemersniveau in de loonadministratie te worden vastgelegd. Daardoor kunnen bedrijfsprocessen worden vereenvoudigd. De loonadministratie, zoals die thans als tussenschakel noodzakelijk is voor vastleggingen op werknemersniveau, kan overgeslagen worden. Als voorbeeld kan een Iris-cheque of een CD-bon dienen. Veel werkgevers schaffen een stapeltje hiervan aan en verstrekken incidenteel een dergelijk bon als boter-bij-de-vis-beloning incidenteel aan een medewerker. De leidinggevende koppelde tot nu toe terug aan de loonadministratie aan wie de bonnen verstrekt zijn (om op werknemersniveau bij te houden of de grens van € 200 per maand wordt bereikt voor eindheffingsbestanddelen zoals kerstpakketten, parkeerkosten, en andere kleinigheden). Dat is onder de werkkostenregeling fiscaal gezien niet meer nodig. De aanschaf van de bonnen kan rechtstreeks door de financiële administratie op de kostenrekening geboekt worden waarop alle forfaitaire kostenposten worden vastgelegd, zoals dat ook geldt voor de factuur van het kerstpakket en voor eventuele declaraties van parkeergeld.

### **Invoering**

Hier geldt het gezegde: de kost gaat voor de baat uit. De werkkostenregeling betekent een aanzienlijke regimewijziging die niet zonder slag of stoot valt in te voeren. Iedere werkgever zal een financiële afweging maken of de werkkostenregeling voor hem nu al interessant is of dat een geleidelijke of latere overstap gunstiger is. Of dat het geval is hangt af van twee zaken. Ten eerste of de administratieve lastenverlichting eenvoudig te realiseren is. En ten tweede of de gerichte vrijstellingen, het forfait en de eindheffing tot een vergelijkbare, hogere of lagere belastingdruk leiden.

Het eerste punt betreft de inpassing in de bedrijfsprocessen. Aan de overstap naar de werkkostenregeling zal een zekere voorbereiding vooraf moeten gaan, waarbij in ieder geval de financiële administratie en de loonadministratie zijn betrokken en in sommige gevallen de personeelsafdeling. Voor vergoedingen en verstrekkingen die gericht worden vrijgesteld zijn geen aanpassingen vereist. Dit blijft een activiteit voor de loonadministratie. Voor al dan niet door de werkgever als eindheffingsbestanddeel aangewezen verstrekkingen met een lagere waardering en voor (andere) vergoedingen en verstrekkingen die de werkgever niet tot het bij de werknemer te belasten loon gaat rekenen, maar aanwijst als eindheffingsbestanddeel, kan aanpassing van de huidige werkwijze nodig zijn om de administratieve lastenverlichting te bereiken. Het gaat dan bijvoorbeeld om de behandeling van facturen en declaraties door de verschillende administraties.

De administratieve vastleggingen, benodigd om periodiek de als eindheffingsbestanddelen aangewezen vergoedingen en verstrekkingen die in de forfaitaire ruimte vallen te toetsen aan de hoogte van de loonsom, zullen naar verwachting de verantwoordelijkheid worden van de financiële administratie. Nu zal de loonadministratie veelal mede verantwoordelijk zijn voor de afhandeling en verwerking van facturen en declaraties die de loonsfeer raken.

Om de administratieve lastenverlichting te kunnen realiseren zal de inrichting van de bedrijfsprocessen dus veelal aanpassing behoeven. In welk tempo dat gebeurt, kan de werkgever zelf bepalen. Het keuzeregime biedt daartoe de gelegenheid. Maar ook bij een directe overstap naar de werkkostenregeling kan de werkgever aanpassingen in de bedrijfsprocessen temporiseren. Bijvoorbeeld door vergoedingen en verstrekkingen die in de forfaitaire ruimte vallen, tijdelijk nog wel op werknemersniveau vast te leggen, en de daarmee samenhangende

factuurstroom tijdelijk nog wel langs de loonadministratie te geleiden tot de overdracht aan de financiële administratie afgerond is.

Wat betreft het tweede punt is het antwoord afhankelijk van de aard en omvang van het loon en de vergoedingen en verstrekkingen. Dit is in de vastleggingen in de loonadministratie en in de financiële administratie te vinden. Dit verschilt per werkgever. Niet vergeten mag worden dat, ingeval er thans eindheffing afgedragen wordt voor bestanddelen die onder de werkkostenregeling binnen het forfait vallen, het wegvallen van deze afdracht in de beoordeling meegenomen dient te worden.

### **CAO's, personeelsreglementen en individuele arbeidsovereenkomsten**

In CAO's, personeelsreglementen en individuele arbeidsovereenkomsten zijn afspraken gemaakt omtrent vergoedingen en verstrekkingen. Die afspraken kunnen arbeidsrechtelijk niet zo maar ongedaan worden gemaakt. Dat is ook niet noodzakelijk om de werkkostenregeling in te voeren. Wel kan de werkkostenregeling voor werkgevers en werknemers aanleiding zijn de bestaande arbeidsrechtelijke afspraken omtrent vergoedingen en verstrekkingen tegen het licht te houden en aan te passen. Dit is een keuze van partijen of van vertegenwoordigers van partijen. Hoewel de fiscale consequenties een rol spelen bij het bepalen van de loonruimte is de Belastingdienst geen partij bij het maken van arbeidsrechtelijke afspraken.

De werkkostenregeling biedt in beginsel meer mogelijkheden dan het huidige regime voor vergoedingen en verstrekkingen. Zogenaemde cafetarieregelingen zijn - als onderdeel van arbeidsrechtelijke afspraken - een voorbeeld van een afspraak die ook onder de werkkostenregeling veel mogelijkheden gaat bieden. De werkgever is immers niet meer gebonden aan de wettelijk vrijgestelde vergoedingen en verstrekkingen, maar kan ook - binnen de grenzen van de gebruikelijkheid - andere vergoedingen en verstrekkingen aanwijzen en daar eigen voorwaarden aan verbinden.

### **Loonbegrip**

Met ingang van 1 januari 2011 is wettelijk vastgelegd dat onder loon mede begrepen wordt hetgeen wordt vergoed of verstrekt in het kader van de dienstbetrekking. Deze aanpassing verduidelijkt blijkens de wetgeschiedenis dat zowel vergoedingen of verstrekkingen ter zake van verwervingskosten als andere vergoedingen en verstrekkingen die naar algemene maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel worden ervaren tot het loon gaan behoren. Het loonbegrip is met de voorgestelde aanvulling niet zo ruim geworden dat al hetgeen de werknemer van de werkgever krijgt loon vormt. Beslissend criterium blijft het verband tussen loon en dienstbetrekking zoals dat in de wetgeschiedenis en de jurisprudentie gevormd is. Zo wordt bijvoorbeeld de rouwkrans van de werkgever of de fruitmand aan een zieke werknemer eerder uit wellevendheid, sympathie of piëteit, op grond van een persoonlijke relatie verstrekt dan uit hoofde van het werkgeverschap. Er is dan hetzij geen op geld waardeerbaar voordeel, hetzij geen uit de dienstbetrekking genoten voordeel, zodat dergelijke verstrekkingen buiten het loon blijven.

Vergoedingen of verstrekkingen die in beginsel wel tot het loon behoren, kunnen door de werkgever als eindheffingsbestanddeel worden aangewezen en daarmee onder de werkkostenregeling worden gebracht. Zij zijn dan gericht vrijgesteld of in beginsel ondergebracht in de forfaitaire vrije ruimte van de werkkostenregeling.

### **Vaste vergoedingen**

Onder de huidige regeling zijn onbelaste vaste vergoedingen - mits aan bepaalde voorwaarden is voldaan - mogelijk voor kosten die vrij vergoedbaar zijn. Onder de werkkostenregeling gelden alleen nog voorwaarden met betrekking tot vaste vergoedingen waarvoor een gerichte vrijstelling is opgenomen. Voor vergoedingen die als eindheffingsbestanddeel zijn aangewezen en in de forfaitaire ruimte vallen hebben de fiscale mogelijkheden en beperkingen van een vaste vergoeding immers geen betekenis; om een vergoeding of verstrekking als eindheffingsbestanddeel te kunnen aanwijzen is niet meer van belang of er kosten zijn gemaakt; ook de normale contante beloning kan in beginsel (deels) worden aangewezen als eindheffingsbestanddeel.

De zorg is geuit dat voor bestaande vaste vergoedingen onderzoek moet worden gedaan naar de werkelijke kosten. Hierbij werd verwezen naar het in artikel 31a, derde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 (zoals deze bepaling per 1 januari 2011 komt te luiden) opgenomen vereiste dat aan een vaste vergoeding een onderzoek naar de werkelijk gemaakte kosten ten grondslag ligt.

Hierover merk ik op dat dit niet altijd zo hoeft te zijn. In de eerste plaats geldt de genoemde bepaling - zoals hiervoor is aangegeven - alleen voor een als eindheffingsbestanddeel aangewezen, onder een gerichte vrijstelling vallende vergoeding. In de tweede plaats zijn bestaande vaste vergoedingen al gebaseerd op een dergelijk onderzoek. De regimewijziging als zodanig noopt dus niet tot een nieuw kostenonderzoek als aannemelijk is dat de relevante feitelijke situatie ongewijzigd is. Bij vaste vergoedingen die zien op meerdere kostenposten is wel een aandachtspunt dat voldoende duidelijk is in hoeverre de vergoeding betrekking heeft op kostenposten die gericht zijn vrijgesteld. Voor zover de vergoeding niet ziet op gericht vrijgestelde kostenposten, maar wel door de werkgever als eindheffingsbestanddeel is aangewezen, valt de vergoeding in de forfaitaire ruimte (mits daarin nog ruimte is).

Het is duidelijk dat de heffingspraktijk tevens gediend kan zijn met de mogelijkheid van vaste vergoedingen voor intermediaire kosten. Er zal nog worden bezien in hoeverre in de sfeer van het uitvoeringsbeleid op dit punt reeds voldoende ruimte aanwezig is dan wel of in die sfeer nog aanvullende mogelijkheden moeten worden gecreëerd.

#### **Aanwijzing door de werkgever als eindheffingsbestanddeel**

Voor de aanwijzing als eindheffingsbestanddeel gelden geen bijzondere voorwaarden. Zo hoeft hiervoor geen verzoek te worden gedaan aan de Belastingdienst. De aanwijzing door de werkgever zal vaak zijn terug te voeren op arbeidsrechtelijke afspraken of zijn vastgelegd in de administratie van de werkgever. Ook als dit niet expliciet is vastgelegd is de feitelijke behandeling door de werkgever in het algemeen bepalend. Als de werkgever een vergoeding (of verstrekking) tot het individuele loon rekent heeft hij de vergoeding blijkbaar niet als eindheffingsbestanddeel aangemerkt. Heeft de werkgever de vergoeding niet tot het individuele loon gerekend, dan is aannemelijk dat hij de vergoeding heeft aangewezen als eindheffingsbestanddeel. Wel mag de werkgever achteraf fouten herstellen als bijvoorbeeld een vergoeding als bij de werknemer te belasten loon is behandeld terwijl met de werknemer een niet bij de werknemer te belasten vergoeding was afgesproken, of andersom. De werkgever verwerkt deze correcties in de loonadministratie en de aangifte loonheffingen.

Als een werkgever een keuze voor individuele verloning in een later tijdvak wijzigt is geen sprake van een fout. De heffingshandelingen in dat eerdere tijdvak blijven dan ongewijzigd. Wel kan hij dan bijvoorbeeld in een later tijdvak een vergoeding toekennen en die vergoeding aanwijzen als eindheffingsbestanddeel. Ook als de werkgever later overeenkomt dat een vergoeding tot het individuele loon behoort brengt dit geen wijziging aan in het eerdere tijdvak. Inhoudingen die strekken tot compensatie van de eerdere eindheffing vormen negatief loon op het moment van inhouding.

#### **Cafetarieregelingen**

Ten aanzien van de reiskostenvergoedingen geldt dat uitrui van 'hoge' en 'lage' kilometervergoedingen mogelijk blijft. Hierdoor wordt de ruimte die de gerichte vrijstelling biedt - € 0,19 per voor vergoeding in aanmerking komende kilometer - optimaal benut. Voor zover na saldering een niet gericht vrijgesteld gedeelte resteert kan de werkgever kiezen voor individuele heffing over dat deel van de vergoeding of het onderbrengen daarvan in de vrije ruimte.

Meer in het algemeen blijft de uitrui van gericht vrijgestelde vergoedingen en verstrekkingen binnen een cafetarieregeling mogelijk. De werkkostenregeling maakt het daarnaast mogelijk om - naar eigen voorkeur van werkgever in overleg met zijn werknemers - ook thans niet vrijgestelde vergoedingen in een cafetarieregeling onder te brengen.

### **Vrije ruimte en zakelijkheidstoets**

Voor vergoedingen en verstrekkingen die de werkgever onderbrengt in de vrije ruimte geldt geen zakelijkheidstoets. Het is aan de werkgever om te bepalen of hij ten laste van de vrije ruimte een of meer vergoedingen of verstrekkingen geeft aan zijn werknemers. De Belastingdienst toetst niet of de vergoeding ziet op bepaalde kosten en evenmin de omvang van die eventuele kosten. Van belang is slechts dat de werkgever de vergoeding of verstrekking aanmerkt als eindheffingsbestanddeel. Alleen in bijzondere gevallen heeft de werkgever te maken met de gebruikelijkheidstoets: de als eindheffingsbestanddeel aan te wijzen vergoedingen en verstrekkingen mogen niet meer dan 30% afwijken van wat in vergelijkbare omstandigheden gebruikelijk is.

### **Bijhouden vrije ruimte**

In de consultatie is naar voren gekomen dat het bijhouden van de vrije ruimte in een jaar mogelijk tot complicaties kan leiden. Het betreft vooral het gegeven dat de omvang van de vrije forfaitaire ruimte in een jaar afhankelijk is van de (ontwikkeling van de) loonsom in dat jaar.

Bij het opstellen van de werkkostenregeling is dit voorzien. De werkgever kan kiezen uit drie methoden voor het bepalen van de vrije ruimte en het toetsen van de onder de werkkostenregeling gebrachte vergoedingen en verstrekkingen aan die vrije ruimte. De werkgever kan:

- de vrije ruimte schatten op basis van het voorafgaande kalenderjaar, toetsen gedurende het lopende jaar en herrekenen na afloop van het jaar;
- de vrije ruimte schatten op basis van het voorafgaande kalenderjaar, toetsen per aangiftetijdvak van het lopende jaar en herrekenen na afloop van het jaar; of
- de vrije ruimte berekenen per aangiftetijdvak van het lopende kalenderjaar en ook toetsen per aangiftetijdvak van het lopende jaar.

Werkgevers hebben dus voldoende mogelijkheden om de vrije ruimte gedurende een jaar te monitoren en het onder de werkkostenregeling brengen van vergoedingen en verstrekkingen op die vrije ruimte af te stemmen.

### **Kort tijdvak voor toets werkkosten**

In het verlengde van het vorige punt is aangegeven dat vooral kleine werkgevers moeite hebben om per aangiftetijdvak een actueel overzicht te hebben van de betaalde werkkosten, omdat de benodigde informatie gedeeltelijk uit de financiële administratie komt, die veelal per kwartaal wordt bijgewerkt (tegelijkertijd met de btw-aangifte).

Werkgevers hebben twee mogelijkheden.

#### **1. Aanpassen financiële administratie**

De financiële administratie is ingericht om juist, volledig en tijdig de btw-aangifte te kunnen doen. Als de financiële administratie wordt aangepast in de zin dat per aangiftetijdvak de actuele stand van de werkkosten beschikbaar is, kan voor de toepassing van de werkkostenregeling ook uit deze gegevens worden geput.

#### **2. Afspraak maken met de inspecteur**

Mocht het niet mogelijk blijken om in het aangiftetijdvak over de actuele stand van de werkkosten te beschikken, dan kunnen met de inspecteur afspraken worden gemaakt over de wijze waarop recht wordt gedaan aan de heffingssystematiek.

### **Inhoudingsplichtige met meerdere subnummers**

In enkele commentaren wordt gevraagd naar de toepassing van de werkkostenregeling in de situatie dat een inhoudingsplichtige meerdere subnummers heeft met bijvoorbeeld verschillende cao's en loonadministraties.

Hierover merk ik op dat indien de inhoudingsplichtige uit meerdere subnummers bestaat, het aanbeveling verdient om gebruik te maken van de eerste twee mogelijkheden die hiervoor genoemd zijn onder 'bijhouden vrije ruimte'. Elk subnummer kan aan de hand van zijn loonsom van het voorafgaande jaar in het lopende jaar de werkkostenregeling toepassen. Om als inhoudingsplichtige met meerdere subnummers de werkkostenregeling optimaal te benutten kan het

aantrekkelijk zijn om al lopende het jaar een check in te bouwen, waardoor wordt voorkomen dat op een subnummer eindheffing wordt afgerekend waar dat op inhoudingsplichtigeniveau feitelijk (nog) niet hoeft. Echter ook zonder tussentijdse check moet er bij de toepassing van beide mogelijkheden herrekening plaatsvinden direct na afloop van het jaar, maar in ieder geval uiterlijk in het eerste aangiftetijdvak van het volgende jaar.

### **Ruimte werkkostenregeling en meerjarige activiteiten**

In verschillende commentaren wordt gevraagd of er voor meerjarige activiteiten (bijvoorbeeld het x-jarig bestaan van de onderneming dat eenmaal per 5 jaar wordt gevierd) kan worden afgeschreven of kan worden gereserveerd.

Hierover merk ik op dat de werkkostenregeling per kalenderjaar geldt. Omwille van de uitvoerbaarheid en de handhaving is voor de systematiek aangesloten bij de loonsom van enig jaar in samenhang met de aangewezen eindheffingsbestanddelen van datzelfde jaar. In deze systematiek past geen afschrijving of reservering van 'vrije ruimte'.

### **Concernniveau**

De wens is geuit om de vrije ruimte van de werkkostenregeling niet alleen per inhoudingsplichtige te toetsen, maar dit desgewenst ook op concernniveau te kunnen toetsen. Dit komt in feite neer op het introduceren van een (beperkte) fiscale eenheid voor de loonbelasting.

Dat is echter een majeure operatie. Er zou een wettelijk regime moeten worden vormgegeven waarin een aantal zaken wordt geregeld, met name rond de vragen welke inhoudingsplichtigen deel kunnen uitmaken van de fiscale eenheid en onder welke voorwaarden, bijvoorbeeld op het punt van aansprakelijkheid. Dit gaat de reikwijdte van de URLB 2011 te buiten en is op dit moment dan ook niet aan de orde. Samen met vertegenwoordigers van het bedrijfsleven worden de mogelijkheden op dit punt verkend.

### **Extra zakelijkheidseis bij hulpmiddelen**

Tijdens de internetconsultatie is gesuggereerd om de extra zakelijkheidseis voor hulpmiddelen die mede op de werkplek worden gebruikt gelijk te trekken. Het gaat om mobiele telefonie met de eis van meer dan 10% zakelijk gebruik en computers en andere hulpmiddelen zoals gereedschap met de eis van ten minste 90% zakelijk gebruik. Gelet op de in rap tempo voortschrijdende technische mogelijkheden is een onderscheid tussen bijvoorbeeld computers en andere hulpmiddelen, zoals communicatiemiddelen, steeds minder makkelijk te maken.

Gelijktrekken van de zakelijkheidseis voor computers en andere hulpmiddelen zou inhouden dat de zakelijkheidseis voor alle hulpmiddelen ofwel naar 90% zou gaan, ofwel naar 10%. Een andere afbakening dan 10% of 90% is niet goed werkbaar. Het vaststellen van een gebruik van 90% of meer is in het algemeen goed te doen, omdat alleen incidenteel niet zakelijk gebruik toegestaan is. Bij meer dan 10% zakelijk gebruik is slechts enig zakelijk gebruik vereist. Tussenliggende percentages zijn niet goed toetsbaar en leiden daardoor tot veel discussie. In de brief over het keuzeregime<sup>1</sup> is dan ook toegezegd dat de voorwaarden voor mobiele telefonie onveranderd blijven. Vooralsnog wordt daarom vastgehouden aan het bestaande onderscheid. Wel zal worden gezien of er andere aanknopingspunten zijn voor een praktische afbakening.

### **Personeelsleningen**

Wat betreft personeelsleningen is in de toelichting bij de versie van de URLB 2011 die op [www.internetconsultatie.nl](http://www.internetconsultatie.nl) heeft gestaan, aangegeven dat nader zou worden onderzocht of het rentevoordeel voor dergelijke leningen ter zake van de eigen woning onder voorwaarden conform de bestaande goedkeuring in een beleidsbesluit op nihil zou kunnen worden gewaardeerd. En daarbij tegelijkertijd de situatie te voorkomen dat de werknemer oneigenlijk gebruik kan maken van artikel

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II 2009/10, 32 130, nr. 13.

3.123a van de Wet IB 2001 (regeling Hillen). Deze nadere beoordeling heeft geleid tot de volgende uitwerking.

In de URLB 2011 is onder voorwaarden een nihilwaardering voor personeelsleningen ter zake van de eigen woning opgenomen. Om oneigenlijk gebruik van de regeling Hillen te voorkomen, zal een maatregel worden getroffen in de Wet IB 2001.

Daarnaast is de forfaitaire regeling voor personeelsleningen waarvoor geen marktrente bekend is (zoals was opgenomen in artikel 3.9, eerste lid, van de internetconsultatieversie van de URLB 2011) vervallen. Deze bepaling zou slechts van toepassing zijn op de relatief kleine groep gevallen waarin geen sprake is van een personeelslening ten behoeve van een eigen woning en waarin geen marktrente bekend is. Voor die leningen zal de marktrente moeten worden gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer van een zo veel mogelijk met de desbetreffende lening vergelijkbare lening op basis waarvan het rentevoordeel kan worden vastgesteld. Indien men vooraf zekerheid wenst kan - zoals gebruikelijk - contact met de inspecteur worden opgenomen over de te hanteren marktrente.