

Clëntenbrief: Werkkostenregeling

Onderwerp: Wettekst en toelichting
Doel: Achtergrondinformatie
Bestemd voor: Adviseurs

Wettekst Fiscale vereenvoudigingswet 2010, Staatsblad 2009/611	3
Toelichting	11
Loonbegrip	11
Intermediaire kosten	12
Niet als beloningsvoordeel ervaren verstrekkingen	13
Loon van derden	13
Vervallen regelingen	14
Voorzieningen rond de werkplek	14
Loon in natura artikel 13 van de Wet op de loonbelasting 1964	16
Openbaarvervoerkaart, personeelsleningen en dienstwoning	16
Factuurwaarde	17
Branche-eigen producten	17
Eigen bijdrage van de werknemer	18
Uitkeringen	18
Woning	18
Eindheffing en gebruikelijkheidstoets	19
Kleine geschenken in natura	19
Gebruikelijkheidstoets	20
Postactieven	20
Technische aanpassingen	20
Niet als eindheffingsbestanddeel aan te wijzen zoals auto en dienstwoning	21
Extraterritoriale kosten: 30%-regeling	21
Forfaitaire ruimte	21
Loon voor berekening forfait	22
Outplacement	22
Herrekening	22
Eindheffing op bedrijfsniveau	23
Hoogte eindheffingstarief	23
Berekenen forfait	23
Gerichte vrijstellingen	23
Reiskosten	24
Tijdelijke verblijfkosten	24
Opleidingen en studie	24
Verhuiskosten in het kader van bedrijfsverplaatsingen	24
Vaste kostenvergoedingen	25
Berekening forfait	25
Overgangsrecht en keuze	25
Personeelsreizen, -festiviteiten en dergelijke incidentele -voorzieningen	26
Uitbreiding Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011	27
Toelichting op de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2010	29
Werkplek	29
Voorzieningen op de werkplek	30
Voorzieningen die niet elders gebruikt of verbruikt worden (eerste lid, onderdeel a)	31
ARBO-verstrekkingen (eerste lid, onderdeel b)	32
Werkkleding (eerste lid, onderdeel c)	32
Consumpties die geen deel uitmaken van een maaltijd (eerste lid, onderdeel d)	33
Hulpmiddelen, waaronder computers en dergelijke apparatuur, gereedschappen en toebehoren (eerste lid, onderdeel e)	33

Mobiele telefoons (eerste lid, onderdeel f)	34
Werkruimte thuis (tweede lid).....	34
Maaltijden op de werkplek (aanhef en onderdeel a).....	35
Huisvesting en inwoning op de werkplek (aanhef en onderdeel b).....	36
Kinderopvang op de werkplek (aanhef en onderdeel c)	37
Artikel 3.9 Bepaling waarde privégebruik van openbaar vervoer- en voordeelurenkaart ...	37
Artikel 3.10 Bepaling waarde rentevoordeel personeelssleningen	38
Artikel 3.11 Bepaling waarde genot van de dienstwoning	38

Wetstekst Fiscale vereenvoudigingswet 2010, Staatsblad 2009/611

*Bijgewerkt met de wijzigingen uit de (Nota van wijziging van de) Fiscale Verzamelwet 2010
Deze wijzigingen zijn cursief geplaatst.*

ARTIKEL V

De Wet op de loonbelasting 1964 wordt met ingang van 1 januari 2011 als volgt gewijzigd:

A. Artikel 10, eerste lid, komt te luiden:

1. Loon is al hetgeen uit een dienstbetrekking of een vroegere dienstbetrekking wordt genoten, daaronder mede begrepen hetgeen wordt vergoed of verstrekt in het kader van de dienstbetrekking.

B. Artikel 11 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid vervallen de onderdelen a, b, i, q en t, onder vervanging van de puntkomma aan het slot van onderdeel s door een punt.

2. In het eerste lid, onderdeel m, wordt voor de puntkomma ingevoegd: , alsmede aanspraken op de hiervoor bedoelde uitkeringen en verstrekkingen.

C. In artikel 12a, vierde lid, onderdeel a, wordt «onder 1° tot en met 5°» vervangen door: onder 1°.

D. Artikel 13 wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid komt te luiden:

1. Niet in geld genoten loon wordt in aanmerking genomen naar de waarde die daaraan in het economische verkeer kan worden toegekend, met dien verstande dat ingeval door een derde, niet zijnde een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap, ter zake van het niet in geld genoten loon een bedrag aan de inhoudingsplichtige in rekening wordt gebracht, het door de derde in rekening gebrachte bedrag in aanmerking wordt genomen.

2. Onder vernummering van het tweede tot en met vierde lid tot vierde tot en met zesde lid worden na het eerste lid twee leden ingevoegd, luidende:

2. Met betrekking tot niet in geld genoten loon in de vorm van verstrekkingen van branche-eigen producten van het bedrijf van de inhoudingsplichtige dan wel van het bedrijf van een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap, wordt, in zoverre in afwijking van het eerste lid, ingeval voor de aanschaf van deze producten in het economische verkeer aan een derde, onder voor het overige overeenkomstige omstandigheden, een bedrag in rekening zou worden gebracht, het aan deze derde in rekening te brengen bedrag in aanmerking genomen.

3. Bij ministeriële regeling kunnen, in overeenstemming met Onze Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, nadere regels worden gesteld op grond waarvan de waarde van het volgende niet in geld genoten loon op een lager bedrag kan worden gesteld dan het ingevalge de vorige leden in aanmerking te nemen bedrag:

a. voorzieningen die geheel of gedeeltelijk gebruikt of verbruikt worden op een bij die ministeriële regeling aan te wijzen werkplek;.

- b. het genot van een in het kader van de dienstbetrekking ter beschikking gesteld recht op vrij reizen per Nederlands openbaar vervoer dat niet is beperkt tot reizen over een vast traject ten behoeve van woon-werkverkeer (openbaarvervoerkaart) of recht op vermindering tot maximaal 50% van de prijs van vervoerbewijzen voor het reizen per Nederlands openbaar vervoer hoofdzakelijk buiten de ochtendspits (voordeelurenkaart);
- c. rente van personeelsleningen;
- d. het genot van een in het kader van de dienstbetrekking ter beschikking gestelde woning. 3. In het vijfde lid (nieuw) vervalt «en van ander niet in geld genoten loon».

Ba. Artikel 13a wordt als volgt gewijzigd:

1. Het vierde lid komt te luiden:

4. In afwijking van het eerste lid:

a. wordt loon dat ingevolge artikel 27bis is begrepen in de laatste aangifte van het kalenderjaar, geacht te zijn genoten bij het einde van het kalenderjaar of het einde van de dienstbetrekking zo deze in de loop van het kalenderjaar eindigt;

b. worden vergoedingen ter zake van vervoer in het kader van de dienstbetrekking, waaronder woon-werkverkeer, op andere wijze dan per taxi, luchtvaartuig, schip of vervoer vanwege de werkgever, voor zover deze € 0,19 per kilometer te boven gaan en voor zover deze niet hoger zijn dan de werkelijke kosten, geacht te zijn genoten bij het einde van het kalenderjaar of bij het einde van de dienstbetrekking zo deze in de loop van het kalenderjaar eindigt, indien in het kalenderjaar ook vergoedingen ter zake van de hiervoor bedoelde wijze van vervoer zijn of naar verwachting zullen worden berekend naar een bedrag van minder dan € 0,19 per kilometer.

2. Er wordt een lid toegevoegd, luidende:

5. Het vierde lid, onderdeel b, is niet van toepassing op vergoedingen ter zake van vervoer in het kader van de dienstbetrekking, waaronder woon-werkverkeer, per openbaar vervoer indien deze vergoedingen zijn vastgesteld op basis van de werkelijke kosten.

E. Hoofdstuk IIA vervalt.

F. [Vervallen]

G. [Vervallen]

H. [Vervallen]

F. Artikel 28 wordt als volgt gewijzigd:

1. In onderdeel c wordt “uitkeringen, verstrekkingen en vergoedingen” vervangen door: uitkeringen en verstrekkingen.

2. In onderdeel f vervalt “bij ministeriële regeling te bepalen”.

3. Onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel f door een puntkomma, wordt een onderdeel

toegevoegd, luidende:

g. mededeling aan de inspecteur te doen omtrent het einde van zijn inhoudingsplicht.

G. Aan artikel 29 wordt een lid toegevoegd, luidende:

4. De vorige leden zijn niet van toepassing ten aanzien van de werknemer die niet in Nederland woont en die werkzaamheden verricht of heeft verricht in een in artikel 2, derde lid, genoemde dienstbetrekking, indien het heffingsrecht over het loon uit die dienstbetrekking op grond van een belastingverdrag niet aan Nederland is toegewezen en de werknemer niet premieplichtig is voor de volksverzekeringen.

I. Artikel 31 wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid, onderdelen d, e, f, g en h, wordt vervangen door: d. loon ter zake van een voor privé-doeleinden ter beschikking gestelde bestelauto als bedoeld in artikel 3 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992, indien in verband met de aard van het werk die bestelauto doorlopend afwisselend gebruikt wordt door twee of meer werknemers en in verband daarmee bezwaarlijk is vast te stellen of en aan wie die bestelauto voor privé-doeleinden ter beschikking is gesteld, met dien verstande dat in afwijking in zoverre van het overigens bij of krachtens deze wet bepaalde, de verschuldigde belasting over dit loon op jaarbasis per bestelauto € 300 bedraagt en bij ministeriële regeling nadere regels kunnen worden gesteld met betrekking tot dit loon;

e. loon dat in een kalenderjaar in geblokkeerde vorm wordt gespaard ingevolge een spaarloonregeling, ingeval de werknemer reeds sedert de eerste dag van het kalenderjaar in dienstbetrekking staat tot de inhoudingsplichtige en deze ten aanzien van hem reeds sedert die dag bij de inhouding van loonbelasting de algemene heffingskorting toepast, tot ten hoogste € 613 per kalenderjaar;

f. voorzover sprake is van tegenwoordige arbeid: door de inhoudingsplichtige *aan te wijzen vergoedingen en verstrekkingen, daaronder begrepen door de inhoudingsplichtige aan te wijzen gedeelten van vergoedingen en verstrekkingen*, voor zover deze vergoedingen en verstrekkingen niet in belangrijke mate hoger zijn dan in voor het overige overeenkomstige omstandigheden gebruikelijk is;

g. voorzover sprake is van vroegere arbeid:

1°. vergoedingen ter zake van de aanschaf bij de inhoudingsplichtige dan wel bij een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap van branche-eigen producten van het bedrijf van de inhoudingsplichtige dan wel van het bedrijf van een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap;

2°. verstrekkingen; voor zover deze vergoedingen en verstrekkingen ook door de inhoudingsplichtige of door een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap worden verstrekt aan een of meer werknemers met inkomsten uit tegenwoordige arbeid die voor het overige in dezelfde omstandigheden verkeren;

h. toeslagen als bedoeld in artikel 10, derde lid, van de Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940–1945 en in artikel 21b van de Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940–1945 zoals dat luidde tot 1 januari 1992, alsmede toeslagen als bedoeld in artikel 19 van de Wet uitkeringen burgeroorlogsslachtoffers 1940–1945.

2. In het tweede lid, onderdeel a, vervallen de onderdelen 4° en 5°.

3. Het tweede lid, onderdelen b en c, wordt vervangen door:

b. naar een tarief van 25%, met betrekking tot spaarloon als bedoeld in het eerste lid, onderdeel e;

c. aan de hand van artikel 31a, met betrekking tot vergoedingen en verstrekkingen als bedoeld in het eerste lid, onderdeel f en onderdeel g;

d. naar een enkelvoudig tarief, met betrekking tot toeslagen als bedoeld in het eerste lid, onderdeel h, aan de hand van de voor het tijdvak waarin het loon is genoten geldende in

artikel 20a, eerste lid, of artikel 20b, eerste lid, opgenomen tabel, waarbij buiten beschouwing wordt gelaten dat de belasting wordt geheven van de inhoudingsplichtige.

4. Het vierde lid komt te luiden:

4. Tot de vergoedingen en verstrekkingen, bedoeld in het eerste lid, *onderdeel f en onderdeel g.*, behoren niet vergoedingen en verstrekkingen ter zake of in de vorm van:

a. een ook voor privé-doeleinden ter beschikking gestelde auto als bedoeld in artikel 13bis, behoudens voor zover het voordeel daarvan toerekenbaar is aan buitengewone beveiligingsmaatregelen;

b *een woning, behoudens voor zover:*

1° het voordeel daarvan toerekenbaar is aan buitengewone beveiligingsmaatregelen, of

2° het huisvesting buiten de woonplaats ter zake van de dienstbetrekking betreft.

c. geldboeten opgelegd door een Nederlandse strafrechter en geldsommen betaald aan de Staat ter voorkoming van strafvervolgung in Nederland of ter voldoening aan een voorwaarde verbonden aan een besluit tot gratieverlening, bestuurlijke boeten, geldboeten opgelegd op basis van bij wet geregeld tuchtrecht, alsmede kosten als bedoeld in artikel 234, zesde lid, en artikel 235, derde lid, van de Gemeentewet;

d. misdrijven ter zake waarvan de werknemer door een Nederlandse strafrechter bij onherroepelijke uitspraak is veroordeeld, daaronder begrepen misdrijven die zijn betrokken bij de bepaling van de hoogte van de opgelegde straf en ter zake waarvan het Openbaar Ministerie heeft verklaard te zullen afzien van vervolging;

e. misdrijven ter zake waarvan jegens de werknemer een onherroepelijk geworden strafbeschikking is uitgevaardigd;

f. wapens en munitie, tenzij ter zake een erkenning, consent, vergunning, verlof of ontheffing is verleend krachtens de Wet wapens en munitie;

g. dieren jegens welke onherroepelijke bestuursrechtelijke of strafrechtelijke maatregelen zijn genomen.

5. Het vijfde en zesde lid vervallen onder vernummering van het zevende tot en met elfde lid tot vijfde tot en met negende lid.

6. In het vijfde lid (nieuw) wordt «onderdeel c» vervangen door: onderdeel b en onderdeel c.

7. In het zesde lid (nieuw) wordt «onderdeel f» telkens vervangen door: onderdeel e.

8. In het achtste lid (nieuw) wordt «onderdeel f» vervangen door: onderdeel e.

J. Na artikel 31 wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 31a

1. Het bedrag van de verschuldigde belasting met betrekking tot vergoedingen en verstrekkingen als bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, wordt per inhoudingsplichtige bepaald.

2. De verschuldigde belasting met betrekking tot vergoedingen en verstrekkingen als bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, wordt bepaald naar een tarief van 80%, met dien verstande dat deze vergoedingen en verstrekkingen worden verminderd, maar niet verder dan tot nihil, met 1,4% van het loon waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b belasting wordt geheven, *alsmede met vergoedingen en verstrekkingen als bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g*, ter zake of in de vorm van:

a. vervoer in het kader van de dienstbetrekking, waaronder woon-werkverkeer:

1°. indien het vervoer plaatsvindt per taxi, luchtvaartuig, schip of vervoer vanwege de werkgever: tot de werkelijke kosten, met dien verstande dat de vermindering niet geldt voor vergoedingen ter zake van vervoer vanwege de werkgever;

2°. indien het vervoer plaatsvindt per openbaar vervoer, anders dan in de vorm van vervoer vanwege de inhoudingsplichtige, en de vergoedingen hoger zijn dan € 0,19 per kilometer en zijn vastgesteld op basis van de werkelijke kosten: tot de werkelijke kosten.;

3°. in de overige situaties: tot € 0,19 per afgelegde kilometer; met dien verstande dat ingeval voor het vervoer, niet zijnde vervoer per taxi, luchtvaartuig, schip of vervoer vanwege de werkgever, een vaste vergoeding wordt gegeven aan een werknemer die op tenminste 128 dagen per kalenderjaar naar een vaste plaats van werkzaamheden reist, deze vergoeding mag worden berekend alsof de werknemer op ten hoogste 214 dagen per kalenderjaar naar die vaste plaats van werkzaamheden reist;

b. tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking, niet zijnde een tijdelijk verblijf als bedoeld in *onderdeel e*, alsmede maaltijden met een meer dan *bijkomstig zakelijk karakter*.;

c. cursussen, congressen, seminars, symposia, excursies, studiereizen en dergelijke ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, alsmede outplacement, met inbegrip van de desbetreffende reizen en het desbetreffende verblijf;

d. het volgen van een opleiding of studie met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning, daaronder mede begrepen het volgen van een procedure erkenning verworven competenties waarvoor een verklaring is afgegeven door een bij ministeriële regeling aangewezen instantie, met uitzondering van:

1°. vergoedingen en verstrekkingen die verband houden met een werk- of studeerruimte, daaronder begrepen de inrichting;

2°. vergoedingen van binnenlandse reizen voorzover de vergoeding meer bedraagt dan het bedrag per kilometer, bedoeld in *onderdeel a*, onder 2°;

e. extra kosten van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst in het kader van de dienstbetrekking (extraterritoriale kosten), met dien verstande dat voor bij algemene maatregel van bestuur aan te wijzen groepen werknemers die door een inhoudingsplichtige van buiten Nederland in dienstbetrekking worden genomen of buiten Nederland worden uitgezonden, onder daarbij te stellen voorwaarden, geldt dat vergoedingen van kosten en verstrekkingen van verblijf buiten het land van herkomst - voor van buiten Nederland in dienstbetrekking genomen werknemers gedurende ten hoogste tien jaar - ten minste worden beschouwd als vergoeding voor extraterritoriale kosten tot ten hoogste 30 percent van het loon en de vergoeding voor extraterritoriale kosten, alsmede tot het bedrag van de daarbij aan te wijzen schoolgelden;

f. verhuizing in het kader van de dienstbetrekking, ter omvang van de kosten van het overbrengen van de inboedel vermeerderd met € 7750, waarbij bij ministeriële regeling regels kunnen worden gesteld voor de beoordeling of in ieder geval in het kader van de dienstbetrekking wordt verhuisd.

3. In afwijking in zoverre van het tweede lid worden vergoedingen en verstrekkingen als bedoeld in artikel 31, eerste lid, *onderdeel f en onderdeel g*., bij de bepaling van de daarover verschuldigde belasting niet verminderd met vaste vergoedingen ter zake van de in het tweede lid bedoelde kosten ingeval aan deze vergoedingen geen onderzoek naar de werkelijk gemaakte kosten ten grondslag ligt.

4. In afwijking in zoverre van het tweede lid is het bij de berekening van de verschuldigde belasting met betrekking tot vergoedingen en verstrekkingen als bedoeld in artikel 31, eerste lid, *onderdeel f en onderdeel g*, toegestaan om gedurende het kalenderjaar gebruik te maken van het door de inhoudingsplichtige verstrekte loon over het gehele voorafgaande kalenderjaar, met toepassing van de herleidingsregels, bedoeld in artikel 25, eerste lid. Bij toepassing van de eerste volzin vindt uiterlijk in het eerste aangiftetijdvak van het volgende kalenderjaar herrekening van de verschuldigde belasting plaats op basis van het daadwerkelijk door de inhoudingsplichtige verstrekte loon waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b belasting is geheven.

5. Ingeval de vergoedingen en verstrekkingen, bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, verminderd met de vergoedingen en verstrekkingen, bedoeld in het tweede lid, onderdelen a tot en met f, meer bedragen dan 1,4% van het loon waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b belasting wordt geheven, is het, in afwijking van artikel 27a, tweede lid, toegestaan de verschuldigde belasting eerst vast te stellen en af te dragen voor zover de vergoedingen en verstrekkingen, bedoeld in *artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, verminderd met de vergoedingen en verstrekkingen, bedoeld in het tweede lid, onderdelen a tot en met f*, over de in het kalenderjaar verstreken aangiftetijdvakken meer bedragen dan 1,4% van het door de inhoudingsplichtige over het gehele voorafgaande kalenderjaar verstrekte loon waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b belasting is geheven. Bij toepassing van de eerste volzin vindt uiterlijk in het eerste aangiftetijdvak van het volgende kalenderjaar herrekening van de verschuldigde belasting plaats op basis van het daadwerkelijk door de inhoudingsplichtige verstrekte loon.

6. *Voor de toepassing van het tweede lid wordt onder vervoer vanwege de inhoudingsplichtige verstaan:*

1° vanwege de inhoudingsplichtige georganiseerd vervoer;

2° het reizen per openbaar vervoer op basis van door de inhoudingsplichtige aangeschafte en door hem aan de werknemer verstrekte plaatsbewijzen.

7. *Voor de toepassing van dit artikel worden vergoedingen ter zake van vervoer als bedoeld in het tweede lid, onderdeel a, onder 3°, geacht niet hoger te zijn dan € 0,19 per afgelegde kilometer voor zover deze vergoedingen in totaal niet meer hebben bedragen dan het aantal in het kalenderjaar in dit kader afgelegde kilometers vermenigvuldigd met € 0,19.*

8. *Bij de bepaling van het in het tweede lid bedoelde loon wordt buiten beschouwing gelaten:*

a. loon uit vroegere dienstbetrekking indien de inhoudingsplichtige in meer dan bijkomstige mate loon uit vroegere dienstbetrekking verstrekt;

b. loon ter zake waarvan de inhoudingsplichtige uitsluitend ingevolge artikel 6, eerste lid, onderdeel c, inhoudingsplichtige is.

g. Na onderdeel I worden twee onderdelen ingevoegd, luidende:

Ia. In artikel 32, eerste lid, wordt “de artikelen 3.124, onderdeel b en 3.125, eerste lid, onderdelen a en c” vervangen door: de artikelen 3.124, eerste lid, onderdeel b, en 3.125, eerste lid, onderdelen a en c,.

Ib. In artikel 32a, eerste en tweede lid, wordt “artikel 31, derde en vierde lid” vervangen door: artikel 31, derde lid.

J. Artikel 33 wordt als volgt gewijzigd:

1. Het eerste lid komt te luiden:

1. Ter vergemakkelijking van de heffing van belasting kunnen bij of krachtens algemene maatregel van bestuur regels worden gesteld betreffende:

a. een rechtstreeks uit het familierecht voortvloeiende uitkering of verstrekking in de zin van artikel 3.101, eerste lid, onderdeel b, van de Wet inkomstenbelasting 2001, ingeval hiermede rekening wordt gehouden bij het vaststellen van de hoogte van een periodieke uitkering ingevolge de Wet werk en bijstand of de Wet investeren in jongeren;

b. de voorwaarden waaronder een vermindering met het loon van hulpen plaatsvindt van het loon verstrekt aan:

1° de uitvoerder van aangenomen werk, bedoeld in artikel 3, eerste lid, onderdeel a, indien de in dat onderdeel bedoelde overeenkomst niet rechtstreeks is aangegaan met een natuurlijke persoon ten behoeve van diens persoonlijke aangelegenheden;

2° de thuiswerker, bedoeld in artikel 4, onderdeel a;

c. het vaststellen van tabelloon in de gevallen, bedoeld in het tweede lid, onderdeel c;

d. het door de inhoudingsplichtige aan het einde van het kalenderjaar herrekenen van de belasting geheven over uitkeringen en verstrekkingen ingevolge de Wet werk en bijstand of de Wet investeren in jongeren.

2. Aan het tweede lid wordt, onder vervanging van de punt aan het slot van onderdeel b door een puntkomma, een onderdeel toegevoegd, luidende:

c. het vaststellen van loonbelastingtabellen voor:

1°. degenen die uitkeringen of verstrekkingen ontvangen ingevolge de Wet werk en bijstand of de Wet investeren in jongeren;

2°. uitvoerders van aangenomen werk, hun hulpen, degenen van wie de arbeidsverhouding op grond van artikel 4, onderdeel a, b of e, als dienstbetrekking wordt beschouwd en bij ministeriële regeling aangewezen sekswerkers van wie de arbeidsverhouding bij of krachtens algemene maatregel van bestuur als dienstbetrekking wordt beschouwd.

Voor de gevallen waarin artikel 27b, eerste lid, toepassing vindt, worden deze tabellen zodanig vastgesteld dat telkens de belasting en de premie voor de volksverzekeringen in één percentage worden opgenomen.

K. Artikel 35, derde lid, onderdeel a, komt te luiden:

a. vergoedingen en verstrekkingen ter zake van consumpties tijdens de werktijd die geen deel uitmaken van een maaltijd volgens bij ministeriële regeling te stellen regels, of ter zake van maaltijden waarbij het zakelijk karakter van meer dan bijkomstig belang is;.

L. Artikel 35g, derde lid, onderdeel a, komt te luiden:

a. vergoedingen en verstrekkingen ter zake van consumpties tijdens de werktijd die geen deel uitmaken van een maaltijd volgens bij ministeriële regeling te stellen regels, of ter zake van maaltijden waarbij het zakelijk karakter van meer dan bijkomstig belang is;.

K. Na artikel 39b wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 39c

1. Ingeval de inhoudingsplichtige daar bij de aanvang van het kalenderjaar, dan wel bij aanvang van de inhoudingsplicht, voor kiest, blijven artikel 10, eerste lid, artikel 11, eerste lid, onderdelen a, b, i, m, q, s en t artikel 13, artikel 13a, hoofdstuk IIA, artikel 31 en artikel 32a., zoals deze op 31 december 2010 luiden, alsmede de daarop gebaseerde bepalingen, voor al zijn werknemers van toepassing voor dat kalenderjaar onderscheidenlijk voor het vanaf de aanvang van de inhoudingsplicht resterende gedeelte van het kalenderjaar, en zijn artikel 31a en de daarop gebaseerde bepalingen niet van toepassing voor dat kalenderjaar onderscheidenlijk voor het vanaf de aanvang van de inhoudingsplicht resterende gedeelte van het kalenderjaar. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld met betrekking tot de toepassing van de op deze wet gebaseerde uitvoeringsbepalingen.

2. Bij toepassing van het eerste lid wordt artikel 15b, eerste lid, onderdeel ha, zoals dat op 31 december 2010 luidde, vanaf 1 januari 2011 als volgt gelezen:

ha. personeelsreizen, personeelsfestiviteiten en dergelijke incidentele voorzieningen, behoudens voor zover de vergoeding, volgens bij ministeriële regeling te stellen regels, niet meer bedraagt dan € 454 per jaar.

3. Bij het begin van het kalenderjaar worden de in de artikelen 34, 35, 51, 55 en 59 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001, zoals deze op 31 december 2010 luidde, vermelde bedragen en percentages gewijzigd overeenkomstig de tot en met die datum gehanteerde regels.

ARTIKEL Vbis

Artikel 39c van de Wet op de loonbelasting 1964 vervalt met ingang van 1 januari 2014.

Toelichting¹

Loonbegrip

Het nieuwe stelsel, verder de “werkkostenregeling” genoemd, gaat ervan uit dat alle vergoedingen en verstrekkingen tot het loon behoren. Wat betreft vergoedingen ter zake van kosten of verstrekkingen ter vervulling van de dienstbetrekking waarin iedere vorm van beloningselement of voordeel ontbreekt, is dat niet vanzelfsprekend. Daarom is aan het eerste lid van artikel 10 van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) toegevoegd dat ook al hetgeen wordt vergoed of verstrekt in het kader van de dienstbetrekking, tot het loon behoort. Daarmee komen ook de vrije vergoedingen en verstrekkingen - zowel de vergoedingen ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking als andere vergoedingen voorzover zij naar algemene maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel worden ervaren - zoals thans geregeld in Hoofdstuk IIA, binnen het bereik van het loonbegrip om als eindheffingsbestanddeel weer van het loon van de werknemer “afgebogen” te worden.

In de commentaren van onder meer de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: NOB) en het Register Belastingadviseurs (hierna: RB) op de werkkostenregeling is veel aandacht besteed aan de betekenis van de uitbreiding van het loonbegrip. Naar de opvatting van het kabinet is er geen sprake van een grotere uitbreiding dan om de thans vrijgestelde vergoedingen en verstrekkingen van hoofdstuk IIA van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: Wet LB) eerst tot het loon te kunnen rekenen, alvorens zij door de werkgever als eindheffingsbestanddeel kunnen worden aangewezen. De wettelijke definitie van het loonbegrip is daartoe aangevuld met hetgeen wordt vergoed of verstrekt in het kader van de dienstbetrekking. Deze aanvulling verduidelijkt dat zowel vergoedingen of verstrekkingen ter zake van verwervingskosten als andere vergoedingen en verstrekkingen die niet naar algemene maatschappelijke opvattingen 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 wetsgeschiedenis en de jurisprudentie gevormd is. Tussen werkgever en werknemer kan er een andere relatie zijn, waaruit mogelijke voordelen opkomen, ook wel het vraagstuk van de toerekening genoemd. Zo moet ook de rouwkrans van de werkgever of de fruitmand aan een zieke werknemer uit de vraag van de leden van de fractie van het CDA gezien worden. Deze worden 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 deze buiten het loon blijven. Deze kosten behoren dus niet tot de forfaitaire ruimte en kunnen gewoon onbelast vergoed of verstrekt worden. Ze passeren niet “de poort van het loonbegrip”, zoals het in de literatuur wel geduid wordt. In de jurisprudentie heeft zich het leerstuk van de redelijke toerekening ontwikkeld, dat onverkort van toepassing blijft.

¹ Deze toelichting is ontleend aan de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel en andere parlementaire stukken

Intermediaire kosten

Kosten van de inhoudingsplichtige, gemaakt ten behoeve van derden, die de werknemer voorschiet en die hij (meestal op declaratiebasis) terugkrijgt, vallen - net als thans - niet onder het ruime loonbegrip.

Bij deze zogeheten intermediaire kosten doet een werknemer uitgaven in opdracht en voor rekening van zijn werkgever. Het initiatief tot het maken van de kosten ligt bij de werkgever. Van intermediaire kosten is sprake bij:

- de aanschafkosten van zaken die tot het vermogen van de werkgever gaan behoren;
- kosten die gemaakt worden voor zaken die behoren tot het vermogen van de werkgever (en die aan de werknemer ter beschikking zijn gesteld);
- kosten die specifiek samenhangen met de bedrijfsvoering (en dus niet specifiek met het functioneren van de werknemer).

Ter verduidelijking wat voorbeelden. Een typisch voorbeeld van intermediaire kosten is de situatie dat een werknemer met de ter beschikking gestelde bedrijfsauto tankt, zelf afrekent en vervolgens de benzine declareert, de werknemer die viltstiften voor het beschrijven van een whiteboard bij een vergadering voorschiet of de werknemer die namens de werkgever op een beurs staat en aldaar kosten voorschiet.

Als de werknemer de bedragen voor zijn werkgever heeft voorgesloten, speelt de terugbetaling van dat voorschot zich af buiten de loonsfeer. Dat blijft zo. De genoemde kosten zijn geen kosten van de werknemer. De terugbetaling van intermediaire kosten is geen kostenvergoeding in de fiscale betekenis en maakt dus geen onderdeel uit van gerichte vrijstellingen of het algemene forfait.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een definitie van intermediaire kosten. Het belang van intermediaire kosten, die de werknemer als tussenpersonen voor de werkgever voorschiet en op declaratiebasis vergoed krijgt, neemt toe vanwege mogelijke invloed op de forfaitaire ruimte. Om twijfels over de invloed van intermediaire kosten op de forfaitaire ruimte zoveel mogelijk te vermijden is in de memorie van toelichting bij de uitbreiding van het loonbegrip aandacht geschonken aan kosten die de werknemer op declaratiebasis vergoed krijgt, maar die niet onder het uitgebreide loonbegrip vallen. Het gaat om kosten die zien op de aanschaf of onderhoud van zaken die tot het vermogen van de werkgever behoren, en om kosten die specifiek samenhangen met de bedrijfsvoering (en niet met de persoon of het functioneren van de werknemer). Bij zuivere intermediaire kosten speelt het element van arbeidsbeloning geen enkele rol; de terugbetaling van intermediaire kosten ziet op de relatie debiteur/crediteur. Een aanwijzing dat sprake is van intermediaire kosten is als voor alle betrokken partijen duidelijk is dat de werknemer niet namens zichzelf maar namens de werkgever optreedt. Een voorbeeld is een werknemer die voor een externe presentatie markeerstiften koopt, die hij na afloop naar kantoor neemt, en de kosten declareert.

Het kabinet acht een verdergaande definitie van intermediaire kosten mogelijk noch nodig. Dit hangt mede samen met het feit dat intermediaire kosten aan de ene kant, en vergoedingen en verstrekkingen in de loonsfeer aan de andere kant, niet elkaar uitsluitende begrippen vormen. Daar waar de werknemer als tussenpersoon kosten maakt waar wel een element van arbeidsbeloning in zou kunnen zitten, is de “poort van het loonbegrip” betreden en komt de toepasselijkheid van de Wet LB 1964 en de werkkostenregeling aan de orde. Een veel besproken voorbeeld van intermediaire kosten vormt het etentje met cliënten.

Juist dit voorbeeld geeft aan dat er een overlap is tussen intermediaire kosten en kosten die - thans - onder de vrije vergoedingen en verstrekkingen vallen. Voor wat betreft het gedeelte van de rekening die toerekenbaar is aan de cliënten is sprake van intermediaire kosten. Voor wat betreft het gedeelte van de rekening dat toerekenbaar is aan de werknemer, kan in het midden blijven of het gaat om een kostenvergoeding of een vergoeding van intermediaire kosten ter zake van een maaltijdverstrekking aan de werknemer. Er is immers sprake van verblijfkosten, waarvoor een gerichte vrijstelling is opgenomen. Per saldo heeft een etentje met cliënten geen invloed op de forfaitaire ruimte. Dat is - net als thans - anders ingeval de zakelijkheid van het etentje in het geheel niet aangetoond kan worden, bijvoorbeeld een rekening bij een wegrestaurant op zaterdagavond met vier kindermenu's, en geen zakelijke afspraak in de agenda. Ook in dat geval maakt het niet uit of de werknemer de kosten al dan niet als "intermediair" (als dat al reëel zou zijn) vergoed krijgt. Zo'n vergoeding of verstrekking behoort dan tot het individuele loon van de werknemer. Wellicht ten overvloede dient opgemerkt te worden dat personeelsreizen, personeelsfestiviteiten en dergelijke incidentele personeelsvoorzieningen - ook denkbaar als voorbeeld van intermediaire kosten - niet (deels) aangemerkt kunnen worden als reis- of verblijfkosten, waarvoor een gerichte vrijstelling geldt. Bij dergelijke personeelsvoorzieningen ligt het accent in de secundaire sfeer, zoals bij kerstpakketten, en is sprake van een in beginsel belaste verstrekking. Deze voorzieningen zijn echter wel met inachtneming van wat gebruikelijk is binnen de 1,5%-ruimte te vergoeden of te verstrekken.

Niet als beloningsvoordeel ervaren verstrekkingen

De leden van de fractie van het CDA vragen naar een toelichting op verstrekkingen die naar algemene maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel worden ervaren. Een verstrekking waarbij sprake is van een voordeel dat redelijkerwijs kan worden toegerekend aan de dienstbetrekking, kan toch een voordeel zijn dat naar algemene maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel wordt ervaren.

Ook die voordelen behoren in het kader van de werkkostenregeling in beginsel tot het loon. Daarbij kan sprake zijn van een verstrekking die gericht is vrijgesteld of binnen de 1,5%-ruimte onbelast blijft. **Bedrijfsfitness op de werkplek** is een decennium geleden als voorbeeld genoemd van een verschuiving in de algemene maatschappelijke opvattingen over verstrekkingen. In het verleden (dat wil zeggen voor de eeuwwisseling) zou een dergelijke faciliteit als beloningsvoordeel zijn aangemerkt. Als onderdeel van personeelsbeleid dat erop is gericht werknemers zo gezond mogelijk te laten functioneren wordt de faciliteit niet meer als arbeidsopbrengst gezien. Inmiddels tien jaar verder, en na verruiming van de regeling voor bedrijfsfitness, is deze discussie weer actueel. Een werknemer die door zijn werkgever naar keuze van de werknemer in de gelegenheid wordt gesteld gebruik te maken van een fitnessvoorziening op de werkplek of van een fitnessvoorziening, waarmee zijn werkgever een contract heeft gesloten, bespaart zich de kosten van een eigen abonnement op de sportschool die anderen wel moeten betalen.

Loon van derden

De leden van de fractie van het CDA vragen of de uitbreiding van het loonbegrip ook ziet op hetgeen van derden afkomstig is. De uitbreiding van het loonbegrip ziet op de vergoedingen en verstrekkingen in het kader van de dienstbetrekking en niet op uitbreiding van de inhoudingsplicht.

Uitgangspunt is dat alle voordelen die een werknemer uit dienstbetrekking geniet, tot het loon behoren, dus ook voordelen die de werknemer van derden ontvangt. De werkgever is in dergelijke gevallen in beginsel echter niet inhoudingsplichtig over deze voordelen. Dat is slechts in twee gevallen anders. Ingeval het loon weliswaar van derden afkomstig is, maar voor rekening van de werkgever, en met medeweten van de werkgever door een concernvennootschap als derde wordt verstrekt, en bij bepaalde fooien en dergelijke prestaties van derden, is de werkgever inhoudingsplichtig over loon van derden(NV)

Vervallen regelingen

De uitzonderingsbepalingen van artikel 11 van de Wet LB 1964 voor vergoedingen en verstrekkingen die naar algemeen maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel worden ervaren, alsmede voor studiekosten ter zake van een opleiding of studie die de werknemer volgt met het oog op verwerven van inkomen, de verstrekking van de inrichting van werkruimte in de woning en de tijdelijke verstrekking van ander vervoer vanwege wegwerkzaamheden vervallen. Daarmee behoren deze tot het loon. In de nieuwe systematiek van de werkkostenregeling vormen dergelijke vergoedingen of verstrekkingen eindheffingsbestanddelen, waarbij wat betreft de studiekosten een gerichte vrijstelling geldt zodat ze niet in het algemeen forfait vallen.

De aanspraak op een overlijdensuitkering - thans vrijgesteld in het eerste lid, onderdeel i - wordt opgenomen in onderdeel m. Het betreft een technische aanpassing zonder inhoudelijke wijziging.

Voorzieningen rond de werkplek

In artikel 13, derde lid, van de Wet LB 1964 is een delegatiebepaling opgenomen voor de waardering van voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt worden. De waarde van dergelijke voorzieningen kan op grond van deze bepaling lager worden vastgesteld dan de waarde in het economische verkeer.

In de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 worden de bepalingen omtrent voorzieningen op de werkplek die thans geheel zijn vrijgesteld, gecontinueerd. Daarbij kan gedacht worden aan arbovoorzieningen, consumpties tijdens werktijd, uniformen, bedrijfsfitness op de werkplek en dergelijke. Ook de waardering van maaltijden in de bedrijfskantine, huisvesting op een boorplatform en dergelijke kan op grond van de delegatiebepaling voortgezet worden. Ook het genot van voorzieningen die maar ten dele zijn gebonden aan de werkplek, kunnen zo forfaitair gewaardeerd worden op een lagere waarde dan de waarde in het economische verkeer. Als voorbeeld gelden de mobiele telefoon, de Blackberry en de portable PC. Ook hierin is geen wijziging beoogd.

Bij een waardering hoger dan nihil is toerekening op persoonsniveau niet vereist en kan de werkgever volstaan met het totaal aantal van de verstrekkingen te vermenigvuldigen met de (forfaitaire) waarde. De uitkomst valt in het algemene forfait van de werkkostenregeling. Daar waar het gebruikelijk is de kosten van een verstrekking in de vorm van een bedrijfsmiddel af te schrijven, kan met de hoogte van de afschrijving rekening worden gehouden.

De leden van de fractie van het CDA vragen naar de achtergrond van het onderscheid van voorzieningen op de werkplek en buiten de werkplek.

Ook van voorzieningen op de werkplek kan - weliswaar in mindere mate dan bij voorzieningen buiten de werkplek - gezegd worden dat de werknemer enig voordeel geniet. Hij bespaart zich immers privé-uitgaven als hij gebruik maakt van dergelijke faciliteiten. De algemene maatschappelijke opvattingen over de verstrekking van koffie bijvoorbeeld zijn in de loop der jaren gewijzigd. Waar het eind jaren tachtig van de vorige eeuw binnen veel bedrijven en instellingen nog gebruikelijk was dat de koffiekar langskwam en de werknemer zelf afrekende, verwachten werknemers thans dat de werkgever voor gratis koffie en thee zorg draagt. Veel voorzieningen op de werkplek - zoals planten op werkkamers, de door de leden van de fractie van het CDA genoemde toiletverstrekkingen, het gebruik op de werkplek van computerapparatuur, kopieer- en printapparatuur, telefonie of de koffieautomaat, worden naar algemene maatschappelijke opvatting niet ervaren als beloningsvoordeel, ook al maakt de werknemer er soms ook voor privédoeleinden gebruik van. De genoemde voorzieningen op de werkplek zijn ook voorbeelden van zwak loon, de leden van de fractie van de SP vragen daarnaar. Loon met een gemengd karakter van zakelijk en privé, wordt ook wel zwak loon genoemd. Voorzieningen op de werkplek die wel duidelijk als beloningsvoordeel worden ervaren, zijn bijvoorbeeld maaltijden die dagelijks gratis verstrekt worden.

Over de waardering van voorzieningen op de werkplek, de leden van de fractie van het CDA vragen daarnaar, wordt het volgende opgemerkt. Voor voorzieningen op de werkplek geldt dat de waarde in het economische verkeer niet altijd passend geacht kan worden, ook al merkt de werkgever deze faciliteiten aan als eindheffingsbestanddeel. Dit geldt met name als de verstrekking samenhangt met de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Hierbij speelt mede een rol dat vaak sprake is van zogenoemd gebonden loon, met geen of een beperkte keuzevrijheid van de werknemer. Voor dergelijke voorzieningen vormt de besparingswaarde het reëel te achten voordeel dat als eindheffingsbestanddeel in de forfaitaire ruimte valt. Voor voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek worden gebruikt of verbruikt, voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking worden daarmee de huidige opvattingen over waardering gecontinueerd. In de voorgestane vereenvoudiging waar verstrekkingen tegen de waarde in het economische verkeer als eindheffingsbestanddeel kunnen worden aangemerkt, zou dit in geval van voorzieningen op de werkplek leiden tot een ongewenste situatie. Daarom is, zoals in de memorie van toelichting al is aangegeven, een delegatiebepaling opgenomen om voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt worden lager te waarderen dan de waarde in het economische verkeer. In de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 worden waarderingbepalingen opgenomen. De inrichting van de werkplek, met inbegrip van de toiletverstrekking en plant op de werkkamer, vakliteratuur op de werkplek, de vaste computer en vaste telefoon zullen op nihil worden gewaardeerd. Dat geldt eveneens voor arbovoorzieningen, consumpties tijdens werktijd, uniformen en andere werkkleding die op de werkplek achterblijft. Ook de huidige waardering van maaltijden in de bedrijfskantine en huisvesting op een boorplatform en dergelijke wordt voortgezet. De forfaitair bepaalde waarde van een verstrekking, vormt een eindheffingsbestanddeel dat, in combinatie met het aantal keren dat de verstrekking plaats vindt, in de forfaitaire ruimte valt. De regeling voor mobiele telefonie en portable personal computers wordt ook gecontinueerd, dat wil zeggen dat de waarde van het genot van een ter beschikking gestelde mobiele telefoon, blackberry of smartphone daaronder begrepen, op nihil wordt gesteld indien het zakelijk gebruik meer dan 10% bedraagt. De waardering van het genot van de ter beschikking gestelde laptop bedraagt nihil indien deze nagenoeg geheel zakelijk (voor 90% of meer) gebruikt wordt. Voldoet het gebruik niet aan deze voorwaarden dan wordt het factuurbedrag als eindheffingsbestanddeel aangemerkt.

Voorzieningen op de werkplek zijn niet gericht vrijgesteld, zoals de leden van de fractie van het CDA vragen. Vanwege het streven naar vereenvoudiging is gekozen voor een beperkt aantal gerichte vrijstellingen, bestemd voor zowel absoluut als relatief omvangrijke kostencategorieën. Echter, door de hiervoor genoemde nihil waardering van veel voorzieningen is naar het oordeel van het kabinet voor een belangrijk deel aan de kritiek tegemoet gekomen.

Loon in natura artikel 13 van de Wet op de loonbelasting 1964

De wijziging onder 2 ziet in de eerste plaats op een nadere afbakening van voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek worden gebruikt of verbruikt, zoals opgenomen in artikel 13, derde lid (nieuw), van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964).

Voorzieningen in de werkruimte thuis vallen daar niet onder; deze worden belast tegen de in artikel 13, eerste lid (nieuw), van de Wet LB 1964 opgenomen hoofdregel (waarde in het economische verkeer), maar kunnen - net als voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek worden gebruikt of verbruikt, voor zover aan deze voorzieningen een waarde wordt toegekend - als eindheffingsbestanddeel aangemerkt worden.

Openbaarvervoerkaart, personeelsleningen en dienstwoning

In de tweede plaats wordt een delegatiebepaling opgenomen met betrekking tot de waardering op een lager bedrag van ander niet in geld genoten loon in de vorm van:

- het genot van de in het kader van de dienstbetrekking ter beschikking gestelde openbaarvervoerkaart en voordeelurenkaart;
- rente van personeelsleningen;
- het genot van de in het kader van de dienstbetrekking ter beschikking gestelde woning.

De waarde daarvan kan bepaald worden in afwijking van de hoofdregel (waarde in het economische verkeer).

Voor wat betreft de waarde van de openbaarvervoerkaart en de voordeelurenkaart zou het gedeelte, toerekenbaar aan zakelijke reizen, al onder de gerichte vrijstelling vallen. Het gedeelte van de waarde van de openbaarvervoerkaart en van de voordeelurenkaart, toerekenbaar aan privéreizen, blijft om doelmatigheidsredenen op nihil gewaardeerd.

Voor wat betreft personeelsleningen geldt - net als thans - dat, voor zover de verschuldigde rente minder bedraagt dan de rente in het economische verkeer dit voordeel tot het loon behoort. De werkgever kan dit voordeel aanmerken als eindheffingsbestanddeel. Om doelmatigheidsredenen kan het eventuele rentevoordeel worden bepaald op basis van de heffingsrente op 1 januari van het desbetreffende jaar.

De invoering van de werkkostenregeling vormt overigens aanleiding geen onderscheid meer te maken tussen personeelsleningen, aangegaan voor consumptieve doeleinden of voor de aanschaf van een eigen woning. Het besluit van 9 augustus 2009, CPP2009/0078M, Stcrt. 2009, 12167, zal in die zin worden aangepast. Dit besluit zal ook overigens, net als andere relevante beleidsbesluiten, worden aangepast aan de wijzigingen in de wettelijke regeling.

Voor wat betreft de waardering van de dienstwoning zal de huidige regeling, waarbij de bijtelling tot - kort gezegd - een maximum van 18% van het jaarloon kan worden beperkt, worden gecontinueerd.

Factuurwaarde

In artikel 13, eerste lid, van de Wet LB 1964 is geregeld dat niet in geld genoten loon in aanmerking wordt genomen naar de waarde in het economische verkeer, met dien verstande dat als de werkgever voor deze natura-beloning van een derde, niet zijnde een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap, een factuur ontvangt, hij van het aan hem in rekening gebrachte bedrag mag uitgaan. Om misverstanden te voorkomen zij opgemerkt dat het gaat om het factuurbedrag met inbegrip van de in rekening gebrachte omzetbelasting. In de Wet op de omzetbelasting 1968 is de aftrek van voorbelasting nader geregeld.

In de praktijk van collectieve verstrekkingen werd de factuurwaarde al vaak gehanteerd ter bepaling van de waarde in het economische verkeer. Dat gold niet voor individuele verstrekkingen van loon in natura. Zowel de bepaling van de waarde in het economische verkeer - in het bijzonder als er prijsverschillen zijn tussen min of meer vergelijkbare producten die onder min of meer vergelijkbare voorwaarden worden aangeboden - als van de besparingswaarde - voor zover het vervullen van de dienstbetrekking het gebruik of verbruik van de verstrekking met zich bracht - brachten veel discussie met de inspecteur te weeg. Door de invoering van de werkkostenregeling, waarbij een overschrijding van de forfaitaire ruimte voor rekening van de werkgever komt, staat de persoon van de werknemer in zoverre minder centraal. Daarmee verliest het criterium van de besparingswaarde zijn belang. Aan de genoemde discussies komt daardoor nu een einde. De factuurwaarde komt te gelden voor alle gevallen, ook bij individuele verstrekkingen, waarin de natura-beloning van een onafhankelijke derde wordt betrokken. Het factuurbedrag brengt duidelijkheid. Alleen als de werkgever de natura-beloning niet of niet in die vorm bij een onafhankelijke derde heeft aangeschaft dient de waarde in het economische verkeer te worden vastgesteld.

Branche-eigen producten

In artikel 13, tweede lid, van de Wet LB 1964 is geregeld dat de verstrekking van branche-eigen producten bij de eigen werkgever dan wel bij een met de eigen werkgever verbonden vennootschap, gewaardeerd wordt naar hetgeen voor de aanschaf van deze producten in het economische verkeer aan een derde in rekening zou worden gebracht. Het moet daarbij gaan om een prijs die in voor het overige overeenkomstige omstandigheden voor een derde geldt. De omstandigheden zijn voor het overige overeenkomstig ingeval het product als zodanig in dezelfde vorm en onder dezelfde voorwaarden aan derden (net als de werknemer een eindgebruiker) wordt aangeboden. Als waarde wordt zo de prijs in aanmerking genomen die geldt voor de consument die eindgebruiker van het product is.

Ter toelichting het volgende. Als waarde wordt zo de consumentenprijs - de prijs voor de consument die eindgebruiker van het product is - in aanmerking genomen.

Als een groothandel alleen in grootverpakkingen, af magazijn, aan derden levert is die situatie niet voldoende gelijk aan het thuis afleveren van een afzonderlijk product. Feitelijk gaat het dan niet om gelijke producten of overeenkomstige omstandigheden zodat teruggevallen wordt op de waarde in het economische verkeer. Dat is in zo'n geval de laagste prijs die op het moment dat de werknemer het product krijgt voor dat product in de consumentenmarkt geldt.

Eigen bijdrage van de werknemer

Ongewijzigd blijft de regel (verplaatst naar het vijfde lid van artikel 13) dat de eigen bijdrage van de werknemer in mindering kan worden gebracht, maar niet verder dan tot nihil. Het verschil tussen de geldende consumentenprijs en de eigen bijdrage van de werknemer voor producten uit eigen bedrijf vormt een eindheffingsbestanddeel, dat in de forfaitaire ruimte van de werkkostenregeling valt. Ook indien de korting voor een product uit eigen bedrijf niet bij aanschaf verrekend wordt, maar bijvoorbeeld per kwartaal achteraf, wordt de uitbetaling van de korting als eindheffingsbestanddeel aangemerkt en komt aldus binnen het algemene forfait van de werkkostenregeling terecht. Daarmee wordt een als knellend ervaren regeling voor producten uit eigen bedrijf aanzienlijk verruimd. Het geeft de werkgever de vrijheid, met werknemers al dan niet een maximum af te spreken dat is afgestemd op de eigen bedrijfsvoering.

Uitkeringen

Artikel V, onderdeel I (artikel 31 van de Wet op de loonbelasting 1964)

De onder 1 opgenomen toevoeging van een onderdeel h aan artikel 31, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964 en de onder 2 opgenomen toevoeging van een onderdeel d aan artikel 31, tweede lid, van die wet herstellen de toepasbaarheid van het enkelvoudige tarief op uitkeringen van bepaalde toeslagen in het kader van de Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940-1945 en Wet uitkeringen burgerslachtoffers 1940-1945, waarvoor ook thans het enkelvoudig tarief geldt.

Woning

Met de wijziging onder 3 wordt ook het genot van een woning, anders dan een dienstwoning, tot het loon van de werknemer gerekend. In het voorgestelde artikel 31, vierde lid, onderdeel b, was bepaald dat alleen het genot van een woning ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking niet als eindheffingsbestanddeel is aan te merken. Het genot van een woning die niet een onderdeel vormt van de uitoefening van de functie, vormt, evenals het genot van de dienstwoning, echter een aanzienlijk loonbestanddeel dat niet goed past in een forfaitaire regeling, bedoeld voor kosten ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, kleine verstrekkingen en “zwak loon”. Met de voorgestelde wijziging wordt deze omissie weggenomen.

De wijziging onder 4 houdt verband met de intrekking met ingang van 1 januari 2009 van de Regeling agressieve dieren. Er is gekozen voor een omschrijving die betrekking heeft op dieren jegens welke langs bestuursrechtelijke of strafrechtelijke weg maatregelen zijn genomen. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd ten opzichte van de omschrijving die is opgenomen in artikel 15b, eerste lid, onderdeel q, van de Wet LB 1964. (NW)

Eindheffing en gebruikelijkheidstoets

In artikel 31, eerste lid, van de Wet LB 1964 is in het nieuwe onderdeel d de ter beschikking gestelde bestelauto die afwisselend door twee of meer medewerkers wordt gebruikt als eindheffingsbestanddeel aangemerkt, in het nieuwe onderdeel e gevolgd door spaarloon. Het betreft een vernummering. Eveneens ongewijzigd blijven de bepalingen omtrent naheffingsaanslagen, tijdelijke knelpunten van ernstige aard en uitkeringen van publiekrechtelijke aard.

Bezwaarlijk te individualiseren loon en loon met een bestemmingskarakter, thans aangewezen als eindheffingsbestanddelen vallen onder de werkkostenregeling in het algemene forfait, met uitzondering van het loon van de doorlopend afwisselend door meer dan twee personen gebruikte ter beschikking gestelde bestelauto en spaarloon. Daarom vervallen van artikel 31, eerste lid, een aantal onderdelen. Het betreft onderdeel d (oud), onderdeel e, onder 2^o(oud), en de onderdelen f, g en h (oud).

Onderdeel f van het eerste lid van artikel 31 vormt een van de pijlers waarop de werkkostenregeling is gebaseerd. Met de gekozen formulering vervalt het onderscheid naar de mate van zakelijkheid en beloning. De ruime omschrijving omvat onder meer alle vrije vergoedingen en verstrekkingen uit het vervallen hoofdstuk IIA van de Wet LB 1964 zonder de normeringen en beperkingen die daarbij golden. Tegelijk kunnen verstrekkingen met een beloningskarakter zoals kerstpakketten onder de werking van dit onderdeel gebracht worden.

In artikel 31, eerste lid, onderdeel f, van de Wet LB 1964 is bepaald dat de inhoudingsplichtige in geval van tegenwoordige arbeid vergoedingen en verstrekkingen als eindheffingsbestanddeel kan aanwijzen. Daarbij geldt als voorwaarde dat de totale omvang van aangewezen vergoedingen en verstrekkingen niet in belangrijke mate mag afwijken van hetgeen in voor het overige overeenkomstige omstandigheden gebruikelijk is.

De werkkostenregeling is bedoeld ter vervanging van de huidige regeling voor vrije vergoedingen en verstrekkingen in het kader van de dienstbetrekking, en thans benoemde eindheffingsbestanddelen. Van dergelijke kosten is in het algemeen alleen sprake bij het daadwerkelijk verrichten van werkzaamheden. Een inhoudingsplichtige kan daarom in beginsel - afgezien van de hierna toegelichte uitzondering - alleen gebruik maken van het algemene forfait of de gerichte vrijstellingen ingeval sprake is van loon uit tegenwoordige arbeid.

Kleine geschenken in natura

Waar het huidige eindheffingsregime de werkgever de mogelijkheid biedt in geval van bezwaarlijk te individualiseren loon of kleine geschenken in natura te besluiten de eindheffing over dat loonbestanddeel niet voor zijn rekening te nemen - en dus bij het loon van de werknemer in aanmerking te nemen - geldt voor de werkkostenregeling geen keuzemogelijkheid niet meer. Dat is ook niet nodig omdat de werkgever vooraf, dat wil zeggen voor het fiscale genietingsmoment, kan kiezen en afspraken maken met zijn werknemer(s) wie de belasting voor zijn rekening neemt.

Gebruikelijkheidstoets

In het kader van de vereenvoudiging gaan vele detailregelingen in het algemene forfait op. Daarmee geeft de werkkostenregeling werkgevers meer vrijheid dan thans om afspraken met werknemers te maken over omzetten van belast loon in een vergoeding of verstrekking die als eindheffingsbestanddeel aangewezen wordt. Als afbakening is een bepaling opgenomen dat de omvang van de als eindheffingsbestanddeel aangewezen vergoedingen en de waarde van verstrekkingen niet in belangrijke mate mag afwijken van hetgeen in voor het overige overeenkomstige omstandigheden gebruikelijk is. Deze bepaling is erop gericht om oneigenlijk gebruik te beperken en biedt de inspecteur de mogelijkheid extreme situaties te bestrijden.

Daarbij kan gedacht worden aan een werkgever die - in absolute bedragen gemeten - nog veel forfaitaire ruimte heeft en dat aan één enkele werknemer toekent die zo zijn loon waarover hij belasting betaalt aanzienlijk fors ziet dalen. Ook denkbaar is een situatie dat de werkgever al boven zijn forfaitaire ruimte komt maar met een werknemer met een hoog inkomen afspraken maakt om bij de werknemer belast loon om te ruilen voor vergoedingen of verstrekkingen in de vorm van eindheffingsbestanddelen. Uitgaande van de gedachte dat een dergelijk oneigenlijk gebruik geen hoge vlucht zal nemen - en dan nog slechts in individuele gevallen - is gekozen voor een bepaling die slechts bij uitzondering hanteerbaar is. Mocht in de praktijk blijken dat oneigenlijk gebruik veelvuldig voorkomt, zullen aanvullende maatregelen worden overwogen.

Postactieven

In artikel 31, eerste lid, onderdeel g, is een bepaling opgenomen die het mogelijk maakt dat, voor zover sprake is van inkomsten uit vroegere arbeid, bepaalde vergoedingen en verstrekkingen als eindheffingsbestanddeel worden aangemerkt.

De bestaande praktijk laat zien dat werkgevers ook aan hun postactieven, oud-werknemers die inmiddels met VUT of pensioen zijn, nog het jaarlijkse kerstpakket verstrekken, of personeelskorting op producten uit eigen bedrijf verlenen. Het is de bedoeling dat door de nieuwe regeling hieraan - net als thans binnen zekere grenzen het geval is - geen fiscale gevolgen voor de postactieven zijn verbonden.

Voordelen van postactieven in het kader van de aanschaf van branche-eigen producten, alsmede geschenken in natura zoals kerstpakketten worden, voor zover actieve werknemers een dergelijk voordeel eveneens ontvangen, als eindheffingsbestanddeel onder het algemene forfait gebracht.

Technische aanpassingen

De aanpassingen in artikel 31, tweede lid, van de Wet LB 1964 zijn technisch van aard. In het tweede lid, onderdeel b, is het tarief voor het spaarloon bepaald en in onderdeel c is bepaald dat de belasting over vergoedingen en verstrekkingen berekend wordt aan de hand van artikel 31a.

Niet als eindheffingsbestanddeel aan te wijzen zoals auto en dienstwoning

Artikel 31, vierde lid, van de Wet LB 1964 bevat een limitatieve opsomming van vergoedingen en verstrekkingen die niet als eindheffingsbestanddeel kunnen worden aangemerkt. Deze vergoedingen en verstrekkingen behoren - net als thans - tot het loon. Het privégebruik van een ter beschikking gestelde auto en het genot van een dienstwoning vormen aanzienlijke beloningsbestanddelen en passen niet goed in een forfaitaire regeling, bedoeld voor kosten ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, kleine verstrekkingen en “zwak loon”. Wat betreft de ook voor privédoeleinden ter beschikking gestelde auto wordt bij de forfaitaire vaststelling van de waarde van privégebruik het gedeelte dat toerekenbaar is aan buitengewone beveiligingsmaatregelen uitgezonderd. Te denken valt aan kogelvrij- of slagvastglas, deur- of vloerpantsering, doorrijbanden etcetera. Daarmee vormt deze uitzondering een voortzetting van de regeling, ondergebracht in artikel 82, eerste lid, onderdeel 1, van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001, die per 1 maart 2009 in werking is getreden.

Vergoedingen ter zake van (strafrechtelijke gevolgen van) criminele activiteiten en overeenkomstige verstrekkingen blijven als een ongewenst fenomeen tot het loon waarover de werknemer belasting betaalt behoren. Het betreft een voortzetting van het huidige beleid. Voor het overige is sprake van vernummering.

Artikel V, onderdeel J (artikel 31a (lid 2, letter e) van de Wet op de loonbelasting 1964)

Extraterritoriale kosten: 30%-regeling

Vergoedingen en verstrekkingen aan extraterritoriale werknemers in verband met extra kosten wegens tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst zijn onbelast. Dit betreft de extra kosten die een werknemer in redelijkheid maakt respectievelijk door de werkgever ten behoeve van die werknemer worden gemaakt omdat de werknemer tijdelijk buiten het land van herkomst verblijft voor het verrichten van zijn werkzaamheden. Voor werknemers die aan bepaalde voorwaarden voldoen, kan gebruik worden gemaakt van de zogenoemde 30%-regeling voor extraterritoriale werknemers. De voor extraterritoriale kosten verstrekte vergoedingen alsmede de verstrekkingen in dat kader vallen bij de werkkostenregeling niet in het algemene forfait, maar worden gericht vrijgesteld. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven, is geen wijziging beoogd in de voorwaarden voor extraterritoriale kosten ten opzichte van de regeling zoals deze thans geldt. Met de in deze nota wijziging opgenomen aanpassing van artikel 31a van de Wet op de loonbelasting 1964 is de wettekst op dit punt in overeenstemming gebracht met de memorie van toelichting. (NW3)

Forfaitaire ruimte

De wijziging van het voorgestelde artikel 31a, tweede lid, aanhef, van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: Wet LB 1964) ziet op een aanpassing van het in dat lid opgenomen percentage van 1,5% naar 1,4%. Dit betreft het gedeelte van de loonsom waarmee de in artikel 31, eerste lid, onderdelen f en g, van de Wet LB 1964 bedoelde vergoedingen en verstrekkingen mogen worden verminderd voor de bepaling van de grondslag van de met betrekking tot deze vergoedingen en verstrekkingen verschuldigde eindheffing.

De verlaging van het percentage hangt samen met de wijziging in het voorgestelde artikel 31a, tweede lid, onderdeel f, van de Wet LB 1964, waar de gerichte vrijstelling voor verhuiskosten in het kader van bedrijfsverplaatsingen in overeenstemming wordt gebracht met de thans geldende vrijstelling voor vergoedingen en verstrekkingen ter zake van verhuiskosten in het kader van de dienstbetrekking. Bij verhuiskostenvergoedingen gaat het doorgaans om hoge bedragen die relatief weinig voorkomen. Met deze wijziging wordt voorkomen dat bedrijven die deze kosten maken onevenredig geraakt worden. De overige in dit onderdeel voorgestelde wijzigingen zijn redactioneel van aard en betreffen correcties in verband met (de verwerking van) de eerste nota van wijziging. (NW2)

Loon voor berekening forfait

Artikel V, onderdeel J (artikel 31a van de Wet op de loonbelasting 1964)

De onder 1 opgenomen wijziging en een deel van de onder 5 en 6 opgenomen wijzigingen zien op de grondslag voor de bepaling van de forfaitaire ruimte. In de definitie van het loon waarover van de werknemer belasting wordt geheven ontbrak het loon waarover met toepassing van de tabel bijzondere beloningen of met toepassing van het anoniementarief wordt geheven. Dit wordt nu rechtgezet.

Outplacement

Met de wijziging onder 2 wordt outplacement toegevoegd aan de gerichte vrijstelling voor cursussen, congressen, seminars, symposia, excursies, studiereizen en dergelijke ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, zoals opgenomen in het voorgestelde artikel 31a, tweede lid, onderdeel c, van de Wet LB 1964. Met de thans voorgestelde wijziging wordt aangesloten bij de ontwikkeling van outplacementtrajecten als instrument om conflicten tussen werkgever en werknemer op te lossen naar een algemeen geaccepteerd instrument van sociaal personeelsbeleid.

Steeds meer biedt een outplacementtraject, naast de oorspronkelijke sollicitatieondersteuning, versterking van persoonlijke vaardigheden, zoals persoonlijke effectiviteit, training van gesprekstechnieken en schriftelijke uitdrukkingsvaardigheid, vaardigheden waarvan de werknemer ook na het vinden van een nieuwe baan profijt blijft houden. Ook blijft de werknemer tijdens het outplacementtraject veelal zijn normale werkzaamheden verrichten. De voorgestelde wijziging leidt er toe dat voor de kosten van outplacement een gerichte vrijstelling geldt.

Met de aanpassing onder 3 wordt als gerichte vrijstelling voor studie of opleiding mede aangemerkt het volgen van een procedure erkenning verworven competenties (EVC). Abusievelijk was deze bepaling, thans opgenomen in artikel 15a, derde lid, van de Wet LB 1964, niet overgenomen in het voorgestelde artikel 31a, tweede lid, onderdeel d, van die wet.

Herrekening

Ingevolge de onder 5 en onder 6 opgenomen wijzigingen wordt in artikel 31a, vierde en vijfde lid, van de Wet LB 1964 tevens voor de duidelijkheid neergelegd dat herrekening (als eerst is uitgegaan van de jaarloongegevens van het vorige jaar en bij pieken als gevolg van een grote kostenpost) plaats moet vinden uiterlijk in het eerste aangiftetijdvak van het nieuwe jaar.

Eindheffing op bedrijfsniveau

In artikel 31a, eerste lid, van de Wet LB 1964 is geregeld dat per inhoudingsplichtige belasting is verschuldigd met betrekking tot eindheffingsbestanddelen als bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, van de Wet LB 1964. Deze bepaling maakt het mogelijk verschillen in kostenpatroon tussen (groepen) werknemers op te heffen en geeft vorm aan eindheffing op bedrijfsniveau.

Zowel de vergoedingen en verstrekkingen aan actieve werknemers (artikel 31, eerste lid, onderdeel f) als de vergoedingen en verstrekkingen aan postactieven (artikel 31, eerste lid, onderdeel g) vallen in de werkkostenregeling binnen het bereik van het forfait van 1,5% van de loonsom. Voor zover dit forfait reeds volledig wordt benut, wordt over het meerdere de eindheffing toegepast.

Hoogte eindheffingstarief

In het tweede lid is bepaald dat het tarief 80% bedraagt. De hoogte van het tarief is gebaseerd op (gebruteerd) tabeltarief, om te benadrukken dat de werkgever de belasting van de werknemer voor zijn rekening neemt.

Berekenen forfait

Het berekenen van de forfaitaire ruimte geschiedt aan de hand van het loon waarover de werknemers zelf belasting zijn verschuldigd. In de praktijk betekent dat dat het totaal van kolom 14 van de loonstaat van het betreffende aangiftetijdvak de grondslag voor de berekening van het forfait vormt.

Gerichte vrijstellingen

In artikel 31a, tweede lid van de Wet LB 1964 is bepaald dat de verschuldigde belasting over vergoedingen en verstrekking wordt berekend naar een tarief van 80%. Deze vergoedingen en verstrekkingen mogen worden verminderd, maar niet verder dan tot nihil, met 1,5% van het loon waarover met toepassing van de artikelen 20a en 20b belasting wordt geheven, alsmede een aantal gerichte vrijstellingen. Het algemene forfait van 1,5% van de loonsom vormt een tweede pijler van de werkkostenregeling. De gerichte vrijstellingen vormen een laatste pijler en zien op absoluut en relatief omvangrijke vergoedingen en verstrekkingen waarbij het zakelijk karakter nadrukkelijk een rol speelt. Om de zakelijkheid daarvan vast te kunnen stellen blijven de gebruikelijke normeringen en beperkingen gelden, met de administratieve lasten die daarbij horen. Verhuiskostenvergoedingen volgen de hoofdregel en vallen - zonder normering of beperking - in het algemene forfait, tenzij sprake is van een bedrijfsverplaatsing. De gerichte vrijstelling voor bedrijfsverplaatsing kent wel nadere normering en beperking.

Reiskosten

In onderdeel a van het tweede lid is een gerichte vrijstelling opgenomen voor zakelijke reiskosten, met inbegrip van kosten van woon-werkverkeer. In de eerste plaats zijn de werkelijke kosten voor vervoer in het kader van de dienstbetrekking per openbaar vervoer, taxi, luchtvaartuig, schip of vervoer vanwege de werkgever vrijgesteld. De onderbouwing vindt plaats aan de hand van facturen of bonnen.

Voor de andere situaties zijn de vergoedingen tot € 0,19 per afgelegde reiskilometer vrijgesteld, ongeacht of dat per auto, fiets, bromfiets of lopend plaats vindt. Dit betekent een voortzetting van de huidige praktijk.

De administratieve vastleggingen, nodig om vast te kunnen stellen of en in hoeverre sprake is van een reis in het kader van de dienstbetrekking (waaronder woon-werkverkeer) blijven ongewijzigd.

Ook blijft het in situaties waarin de werknemer regelmatig reist naar een vaste plaats van werkzaamheden voor de berekening van vaste vergoedingen toegestaan uit te gaan van de thans geldende systematiek.

Tijdelijke verblijfkosten

Voor tijdelijke verblijfkosten is in het tweede lid, onderdeel b, een gerichte vrijstelling opgenomen. Het gaat dan om maaltijden, overnachtingen en dergelijke tijdens dienstreizen. Ook dit betreft geen wijziging ten opzichte van de huidige praktijk.

Opleidingen en studie

De huidige vrijstellingen voor cursussen, congressen en dergelijke, met inbegrip van de reisen en verblijfkosten ter zake, en voor studiekosten, met bijbehorende voorwaarden, zijn in het tweede lid, onderdeel c, omgezet in een gerichte vrijstelling. Studiekosten voor een opleiding of studie die gericht is op het verwerven inkomen uit werk of woning zijn met de thans geldende normen en beperkingen in het tweede lid, onderdeel d, opgenomen als gerichte vrijstelling.

Verhuiskosten in het kader van bedrijfsverplaatsingen

Een verhuiskostenvergoeding voor individuele werknemers doet zich verspreid over de tijd voor en is van beperkte invloed op het algemene forfait. De invloed in geval van bedrijfsverplaatsing, waar sprake is van een opeenhoping van relatief hoge kosten, wordt onwenselijk geacht. In onderdeel f van het tweede lid is derhalve een gerichte vrijstelling opgenomen voor verhuiskosten in het kader van bedrijfsverplaatsingen. Voor verhuiskostenvergoedingen in individuele gevallen is geen gerichte vrijstelling opgenomen. Een werkgever kan in dergelijke situaties naar eigen inzichten afspraken maken met een werknemer over de vereiste verhuisafstand en omvang van de tegemoetkoming. Een vergoeding of verstrekking in het kader van een verhuizing valt als eindheffingsbestanddeel in het algemene forfait. Bedrijfsverplaatsingen komen slechts bij een beperkt aantal werkgevers aan de orde; tegelijk gaat het om relatief veel werknemers en dus relatief hoge kosten.

Daarom is in het tweede lid, onderdeel f, een gerichte vrijstelling opgenomen voor verhuiskosten in het kader van bedrijfsverplaatsing met een delegatiebevoegdheid. Behalve de thans geldende normering en beperking van verhuiskosten wordt daarbij aanvullend opgenomen wanneer sprake is van een bedrijfsverplaatsing waarvoor de gerichte vrijstelling geldt. Het voornemen is de situatie uit te zonderen dat een bedrijf dat in aanmerking komt voor de gerichte vrijstelling voor bedrijfsverplaatsing, uitsluitend de grootaandeelhouder (eventueel samen met zijn partner) in dienst heeft.

Door de kosten van vergoedingen en verstrekkingen, genoemd in de gerichte vrijstellingen aan te merken als eindheffingsbestanddelen, blijft het niet-vrijgestelde gedeelte binnen de kring van eindheffingsbestanddelen. Bovenmatigheid van de gerichte vrijstellingen komen daarmee ook voor rekening van de werkgever; het gedeelte van een kilometervergoeding boven € 0,19 bijvoorbeeld komt terecht in het algemene forfait.

Vaste kostenvergoedingen

In artikel 31a, derde lid, van de Wet LB 1964 is bepaald dat ingeval van vaste kostenvergoedingen voor kosten die vallen onder de gerichte vrijstellingen, aan de bepaling van de hoogte (een onderzoek naar) de werkelijke kosten aan ten grondslag moet liggen.

Berekening forfait

In het vierde lid is, om de praktijk tegemoet te komen, een bepaling opgenomen dat gebruik gemaakt mag worden van het loon van de werknemers over het gehele voorafgaande kalenderjaar, herleid naar het tijdvak. Als bijvoorbeeld een werkgever met een loontijdvak van een maand ervoor kiest om gebruik te maken van deze bepaling deelt hij het totaal jaarloon (waarover de werknemers belasting zijn verschuldigd) van het voorafgaande kalenderjaar door 12. Zo ontstaat een vast bedrag aan ruimte per maand en worden pieken (vakantiegeld, dertiende maand) vermeden. Na afloop van het jaar moet alsnog een definitieve berekening plaatsvinden.

Pieken als gevolg van een grote kostenpost, bijvoorbeeld de verstrekking van werkkleding, kunnen op grond van het vijfde lid weggenomen worden. Het is toegestaan om de forfaitaire jaarruimte, berekend naar de loonsom van het voorafgaande kalenderjaar eerst te vullen en pas bij overschrijding periodiek af te rekenen. Definitieve afrekening vindt plaats na afloop van het jaar. (MvT)

Overgangsrecht en keuze

In het voorgestelde artikel 39c, eerste lid, van de Wet LB 1964 is bepaald dat de inhoudingsplichtige bij aanvang van het kalenderjaar, dan wel bij aanvang van de inhoudingsplicht, ervoor kan kiezen de voorgestelde artikelen ten aanzien van de werkkostenregeling voor alle werknemers buiten toepassing te laten. Ingeval de werkgever kiest voor het buiten toepassing laten van de werkkostenregeling blijven de thans geldende artikelen ten aanzien van vrije vergoedingen en verstrekkingen in de Wet LB 1964, met inbegrip van de toepasselijke regels in het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 en de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001, gelden.

De inhoudingsplichtige kan deze keuze - gedurende de overgangsperiode - ieder jaar opnieuw maken en is derhalve niet gehouden de voor het ene jaar gemaakte keuze ook voor het volgende jaar te laten gelden.

Het voorgestelde keuzeregime maakt een soepele overgang, afgestemd op de bedrijfsvoering van de werkgever, mogelijk. Uit overwegingen van duidelijkheid en uitvoerbaarheid kan de keuze alleen bepaald worden aan het begin van het kalenderjaar of bij aanvang van de inhoudingsplicht.

Personeelsreizen, -festiviteiten en dergelijke incidentele -voorzieningen

In het voorgestelde artikel 39c, tweede lid, van de Wet LB 1964 is een bepaling opgenomen die ertoe leidt dat - ingeval de werkgever ervoor kiest de werkkostenregeling buiten toepassing te laten - de vrijstelling voor personeelsreizen, personeelsfestiviteiten en dergelijke incidentele personeelsvoorzieningen beperkt blijft tot € 454 per werknemer. Daarbij blijven als voorwaarden gelden dat het moet gaan om personeelsreizen, personeelsfeesten en dergelijke incidentele voorzieningen met een gezamenlijk karakter en waarvan deelname openstaat voor ten minste driekwart van de werknemers of voor ten minste driekwart van de werknemers die behoren tot een organisatorische of functionele eenheid.

Uitreksel Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011

Voor zover van toepassing op de werkkostenregeling

Artikel 1.2 Definities

1. Deze regeling verstaat onder:

- a. wet: de Wet op de loonbelasting 1964;
- b. besluit: het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965;
- c. belasting: ingeval artikel 27b, eerste lid, van de wet van toepassing is: het gezamenlijke bedrag van de belasting en de premie voor de volksverzekeringen;
- d. inhoudingsplichtigenverklaring: de verklaring dat degene aan wie die verklaring is afgegeven ten aanzien van artiesten of beroepssporters als inhoudingsplichtige is aangewezen;
- e. Minister: de Minister van Financiën
- f. werkplek: iedere plaats die in verband met het verrichten van arbeid wordt gebruikt en waarvoor voor de inhoudingsplichtige de Arbeidsomstandighedenwet van toepassing is, met dien verstande dat niet als werkplek wordt aangemerkt een werkruimte gelegen in een woning, een duurzaam aan een plaats gebonden schip of een woonwagen in de zin van artikel 1 van de Huisvestingswet, de aanhorigheden daaronder begrepen, van de werknemer;
- g. verbonden vennootschap: een verbonden vennootschap als bedoeld in artikel 10a, zevende lid, van de wet;
- h. jaaropgaaf: de opgave van het in het kalenderjaar genoten loon, de ingehouden belasting en andere gegevens die van belang kunnen zijn voor de heffing van de inkomstenbelasting;
- i. heffingskorting: de standaardloonheffingskorting, bedoeld in artikel 21c van de wet.

Artikel 3.7 Bepaling waarde voorzieningen op de werkplek (waarde nihil)

1. De waarde van de volgende voorzieningen, in redelijkheid, wordt gesteld op nihil, ingeval deze geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt worden:

- a. voorzieningen waarvan het niet gebruikelijk is deze elders te gebruiken of verbruiken;
- b. voorzieningen die rechtstreeks voortvloeien uit het arbeidsomstandighedenbeleid dat de inhoudingsplichtige voert op grond van de Arbeidsomstandighedenwet;
- c. ter beschikking gestelde kleding die:
 - 1°. uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt is om tijdens de vervulling van de dienstbetrekking te worden gedragen, of
 - 2°. achterblijft op de werkplek;
- d. consumpties die geen deel uitmaken van een maaltijd;
- e. ter beschikking gestelde hulpmiddelen, waaronder computers en dergelijke apparatuur, gereedschappen en toebehoren, die ook elders gebruikt kunnen worden en die geheel of nagenoeg geheel zakelijk gebruikt worden;
- f. ter beschikking gestelde mobiele communicatiemiddelen – niet zijnde computers en dergelijke apparatuur – waarvan het zakelijke gebruik van meer dan bijkomstig belang is.

2. In afwijking in zoverre van artikel 1.2, eerste lid, onderdeel f, wordt voor de toepassing van het eerste lid, onderdeel b, in geval van thuiswerk in de zin van de Arbeidsomstandighedenwet onder werkplek tevens verstaan een werkruimte gelegen in een woning, een duurzaam aan een plaats gebonden schip of een woonwagen in de zin van artikel 1 van de Huisvestingswet, de aanhorigheden daaronder begrepen, van de werknemer.

Artikel 3.8 Bepaling waarde voorzieningen op de werkplek (lager dan waarde in het economische verkeer of factuurwaarde)

De waarde van de volgende voorzieningen die op de werkplek gebruikt of verbruikt worden, wordt gesteld op de daarbij vermelde bedragen:

a.maaltijden: de waarde wordt gesteld op € 2,90;

b.huisvesting en inwoning, anders dan de ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking ter beschikking gestelde woning, met inbegrip van – indien mede verstrekt – het genot van energie, water en bewassing: de waarde wordt gesteld € 5 per dag;

c.door de inhoudingsplichtige verrichte kinderopvang waarvoor aanspraak op een kinderopvangtoeslag onderscheidenlijk aanspraak op een tegemoetkoming kan ontstaan op de voet van artikel 1.5 van de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen: de waarde wordt gesteld op het aantal uren genoten kinderopvang maal de uurprijs vastgesteld krachtens artikel 1.7, tweede lid, van de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen.

Artikel 3.9 Bepaling waarde privégebruik van openbaar vervoerkaart en voordeelurenkaart

De waarde van het genot van een in het kader van de dienstbetrekking ter beschikking gestelde openbaarvervoerkaart of voordeelurenkaart, bedoeld in artikel 13, derde lid, onderdeel b, van de wet, wordt, indien aannemelijk is dat deze kaart mede dient voor zakelijke reizen, waaronder woon-werkverkeer, gesteld op nihil.

Artikel 3.10 Bepaling waarde rentevoordeel personeelsleningen

1.De waarde van het rentevoordeel van een door de inhoudingsplichtige dan wel door een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap aan de werknemer verstrekte geldlening, daaronder begrepen een gedeelte van een geldlening, wordt gesteld op nihil, indien het rentevoordeel – indien tot het loon gerekend – als aftrekbare kosten in de zin van de artikelen 3.120 tot en met 3.123 van de Wet inkomstenbelasting 2001 in aanmerking zou worden genomen, en:

a.de werknemer schriftelijk aan de inhoudingsplichtige verklaart, onder vermelding van het bestedingsdoel en onderbouwing met schriftelijke bescheiden, dat de geldlening kan worden aangemerkt als een geldlening waarvan de rente aftrekbare kosten zijn in de zin van de artikelen 3.120 tot en met 3.123 van de Wet inkomstenbelasting 2001;

b.de inhoudingsplichtige de verklaring en bescheiden, bedoeld in onderdeel a, bij de loonadministratie bewaart, tenzij daarvan met overeenkomstige toepassing van artikel 7.3, tweede lid, wordt afgeweken, en

c.de inhoudingsplichtige de toepassing van dit lid in de aangifte loonheffingen vermeldt.

2.Het eerste lid is van overeenkomstige toepassing op aan een geldlening als bedoeld in het eerste lid verbonden kosten.

3.Het rentevoordeel van een door de inhoudingsplichtige dan wel door een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap aan de werknemer verstrekte geldlening ter zake van de aanschaf van een fiets, elektrische fiets of elektrische scooter wordt gesteld op nihil, indien de werknemer deze fiets, elektrische fiets of elektrische scooter in overwegende mate gebruikt in het kader van woon-werkverkeer.

Artikel 3.11 Bepaling waarde genot van de dienstwoning

1. De waarde van het genot van een ter beschikking gestelde woning waarvan het gebruik voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking is vereist, wordt gesteld op de waarde in het economische verkeer van dat genot met een maximum van 18% van het voor de werknemer op jaarbasis geldende loon bij een overeengekomen arbeidsduur van 36 uur per kalenderweek. 2. Voor de toepassing van het eerste lid wordt de waarde van het genot van de woning waarvan het gebruik voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking is vereist, aangemerkt als niet behorend tot het voor de werknemer op jaarbasis geldende loon.

Toelichting op de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011

Artikel 1.2 Definities

Deze bepaling, waarin voor de URLB 2011 van belang zijnde begrippen worden gedefinieerd, is grotendeels ontleend aan artikel 2 van de URLB 2001. Het begrip openbaar vervoer is niet meer gedefinieerd omdat dit begrip niet meer in de URLB 2011 gebruikt wordt.

Werkplek

Nieuw is de definitie van het begrip werkplek, die is opgenomen in het eerste lid, onderdeel f. Dit begrip is van belang voor een waardering lager dan de waarde in het economische verkeer van het genot van voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt worden. Dergelijke verstrekkingen, die in het algemeen verbonden zijn met de bedrijfsvoering van de werkgever, worden naar algemene maatschappelijke opvattingen niet als loon ervaren, ook al kan sprake zijn van enig privévoordeel.

De werkplek is in dit kader gedefinieerd als iedere plaats die in verband met het verrichten van arbeid wordt gebruikt en waarvoor de inhoudingsplichtige op grond van de Arbeidsomstandighedenwet verantwoordelijk is, met dien verstande dat – tenzij expliciet anders bepaald – niet als werkplek wordt aangemerkt een werkruimte gelegen in een woning, een duurzaam aan een plaats gebonden schip of een woonwagen in de zin van artikel 1 van de Huisvestingswet, de aanhorigheden daaronder begrepen, van de werknemer. Het gaat om de werkplek in ruime zin, waaronder bijvoorbeeld ook vergaderzalen, bedrijfskantines en de parkeergarage op het bedrijfsterrein vallen. De definitie van het begrip werkplek sluit aan bij de verantwoordelijkheid van de werkgever voor de arbeidsplaats en bij de zorgplicht voor te treffen voorzieningen. De ruime werking van de Arbeidsomstandighedenwet maakt ook een ruime uitleg voor de werkplek mogelijk. In een samenleving waar de opvattingen over plaatsgebonden werken zich ontwikkelen past de ruime definitie van de werkplek niet alleen bij de meer traditionele werkplekken, zoals het bureau of de lopende band, maar ook bij nieuwere vormen van werken, althans voor zover de zorgplicht van de inhoudingsplichtige zich daartoe uitstrekt. De definitie van werkplek is niet zo ruim dat bij werken onderweg, zoals bij het bewerken van mail in de trein of bus, sprake is van een werkplek. Ook ingeval de journalist zijn stukjes schrijft in een horecagelegenheid, is dat – gelet op het ook in die situatie ontbreken van de ARBO-verantwoordelijkheid van de werkgever – niet voldoende om de desbetreffende horecagelegenheid als werkplek van de journalist aan te merken. De zorgplicht van de inhoudingsplichtige voor de werkplek kan blijken uit een ARBO-plan of uit de risico-inventarisatie en -evaluatie (RI&E) die een werkgever op grond van de Arbeidsomstandighedenwet moet maken. De ruime uitleg van het begrip werkplek ziet bijvoorbeeld ook op de situatie van een gemeentelijke hovenier die de openbare beplanting

verzorgt, of van een bouwvakker die graafwerkzaamheden in de openbare ruimte verricht. De ARBO-verantwoordelijkheid van de werkgever voor de werkplek ziet ook op uitzendkrachten en andere inleensituaties. Tegelijk past een ruime definitie van de werkplek bij de met de werkkostenregeling beoogde vereenvoudiging.

De definitie ziet op de meer traditionele werkplek, zoals dat bijvoorbeeld voor kantoorpersoneel een kamer of een bureau in een kantoorruimte betreft, voor productiepersoneel de fabriekshal, of voor keukenpersoneel een keuken. De definitie omvat bijvoorbeeld voor een vrachtwagenchauffeur of een piloot ook (een cabineruimte van) een vrachtauto respectievelijk een vliegtuig en voor een machinist of conducteur een trein. Tevens vallen algemene ruimtes onder de definitie, bijvoorbeeld de fietsenstalling, de aanwezige fitnessruimte en de parkeergarage op het bedrijfsterrein, mits voor de inhoudingsplichtige van de werknemer hier de Arbeidsomstandighedenwet van toepassing is. Wat betreft de werkplek in een woning van de werknemer is een beperking aangebracht. Een werkruimte gelegen in een woning, een duurzaam aan een plaats gebonden schip of een woonwagen in de zin van artikel 1 van de Huisvestingswet, de aanhorigheden daaronder begrepen, van de werknemer wordt niet als werkplek aangemerkt. Dit betreft niet alleen werkplekken in woningen die als hoofdverblijf dienen, maar bijvoorbeeld ook werkplekken in vakantiewoningen. Ook is niet van belang of er sprake is van een koopwoning of van een huurwoning. In geval van een werkplek in een woning is de rol van de werkgever beperkt en speelt de privévoorkeur van de werknemer een sterke rol. Daardoor is bij dergelijke voorzieningen niet of nauwelijks sprake van loon met een gebonden karakter zoals dat wel het geval is bij voorzieningen op de werkplek die onder verantwoordelijkheid van de inhoudingsplichtige valt. Een lage waardering van dergelijke voorzieningen in het privé-domein van de werknemer ligt dan ook niet voor de hand. De forfaitaire ruimte is juist bedoeld voor verstrekkingen met een dergelijk ongebonden karakter.

Voorzieningen op de werkplek

Artikel 3.7 Bepaling waarde voorzieningen op de werkplek (waarde nihil)

Bij de invoering van de werkkostenregeling is in artikel 13, derde lid, onderdeel a, van de Wet LB 1964 een delegatiebepaling opgenomen om voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt worden te waarderen op een lagere waarde dan de waarde in het economische verkeer dan wel de factuurwaarde. Het ruim op te vatten begrip voorzieningen ziet op allerlei faciliteiten, in zeer uiteenlopende situaties, die de werkgever aan de werknemer ter beschikking stelt om de werkzaamheden te kunnen uitoefenen, maar waarvan de werknemer mogelijk ook voor zijn persoonlijke aangelegenheden gebruik kan maken. De werkgever heeft de mogelijkheid om het gebruik van de werkplek als zodanig en de aldaar getroffen voorzieningen geheel en naar eigen inzicht in te richten en te bepalen. Maakt een werkgever daarvan optimaal gebruik, dan heeft dit tot positief gevolg dat de verstrekking van deze voorzieningen niet ten laste gaat van de forfaitaire ruimte, maar dat deze verstrekkingen op nihil worden gewaardeerd. Een werkgever die er echter voor kiest om zijn werknemers leidend te laten zijn in hun keuze rond de inrichting van de werkplek en de aldaar te treffen voorzieningen en aan hen daarvoor een vergoeding betaalt, anders dan voor intermediaire kosten, zal na aanwijzing als eindheffingsbestanddeel deze kosten ten laste van de forfaitaire ruimte moeten brengen. Een verschil in behandeling tussen vergoedingen en verstrekkingen is inherent aan de systematiek van de werkkostenregeling met nadere bepalingen voor de waardering van voorzieningen op de werkplek. In de artikelen 3.7 en 3.8 van de URLB 2011 wordt invulling gegeven aan de delegatiebevoegdheid om de verstrekking

van bepaalde voorzieningen lager te waarderen dan op de waarde in het economische verkeer of factuurwaarde. Voorwaarde voor de toepassing van artikel 3.7 van de URLB 2001 is daarbij – zoals uit het voorgaande volgt – dat deze voorzieningen geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt worden. Voor werkplekgerelateerde voorzieningen die ook elders – buiten de werkplek – kunnen worden gebruikt geldt aanvullend een zakelijkheidstoets. Gebruik ziet op de situatie waarbij de werkgever het gebruik van een voorziening toestaat.

Dit betreft bijvoorbeeld de mogelijkheid om op de werkplek mede privé te internetten of te telefoneren. Gebruik ziet ook op de situatie waarin de werkgever een zaak in bruikleen geeft aan de werknemer, die bij wijziging van omstandigheden – bijvoorbeeld door beëindiging van de dienstbetrekking – weer ingeleverd moet worden, zoals dat bij een computer vaak het geval is. Om te verduidelijken dat het niet ziet op de situatie dat de eigendom overgaat naar de werknemer, wordt de term ‘ter beschikking gesteld’ gebruikt. Voor het gebruik van dergelijke ter beschikking gestelde voorzieningen is een nihilwaardering van toepassing. Worden dergelijke voorzieningen verstrekt, waarbij de eigendom overgaat, dan geldt deze nihilwaardering in zoverre niet. Een dergelijke verstrekking leidt tot individueel loon van de werknemer of valt – bij aanwijzing als eindloonbestanddeel – in de forfaitaire ruimte dan wel in de grondslag waarover de eindheffing wordt berekend. Verbruik heeft, anders dan gebruik, meer een eenmalig karakter (per verstrekking), zoals dat bijvoorbeeld bij consumpties op de werkplek of bij maaltijden op de werkplek het geval is.

De in artikel 3.7, eerste lid, van de URLB 2011 opgenomen bepaling voorziet erin dat het genot van de in dat lid genoemde geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikte of verbruikte voorzieningen op de (in artikel 1.2, eerste lid, onderdeel f, van de URLB 2011 gedefinieerde) werkplek op nihil wordt gewaardeerd. Voorwaarde voor de nihilwaardering is – in lijn met de voorwaarde die gold onder de werking van artikel 15a van de Wet LB 1964 zoals dat luidt op 31 december 2010 – dat een dergelijke verstrekking in redelijkheid gedaan wordt.

Het betreft een diversiteit aan voorzieningen, die op de werkplek worden getroffen en veelal de keuze zijn van de werkgever, die dergelijke voorzieningen in het belang van het arbeidsproces of het bedrijfsproces noodzakelijk vindt en daarom bepaalde kosten wil maken of vanwege wettelijke verplichtingen moet maken. Voor zover in het gebruik van voorzieningen op de werkplek al een element van een voordeel te onderkennen valt – zoals een paar kopieën van privéstukken, het (privé) gebruik van internet of de behandeling van privémail onder werktijd – is het gebruikelijk en gewenst een dergelijk voordeel buiten beschouwing te laten bij de bepaling van het loon.

Voorzieningen die niet elders gebruikt of verbruikt worden (eerste lid, onderdeel a)

De in artikel 3.7, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de URLB 2011 opgenomen bepaling voorziet erin dat het genot van voorzieningen waarvan het niet gebruikelijk is deze elders te gebruiken of verbruiken, op de (in artikel 1.2, eerste lid, onderdeel f, van de URLB 2011 gedefinieerde) werkplek op nihil wordt gewaardeerd. Voor de meeste voorzieningen op de werkplek zal het overigens duidelijk zijn dat het niet gebruikelijk is deze elders te gebruiken. Het gaat in het eerste lid, aanhef en onderdeel a, om het genot van de inrichting van de werkplek in brede zin, waaronder het gebruik van de werkplek zelf, zoals van de vaste computer, van het kopieerapparaat en van de vaste telefoon. Als voorbeeld van voorzieningen op de werkplek kan gedacht worden aan de koffie- en frisdrankautomaat, de fietsenstalling of de parkeergarage in het bedrijfsgebouw van de werkgever. Een ander voorbeeld betreft een medewerker van een zwembad (zijn werkplek). Het genot van het gebruik van het zwembad

wordt op nihil gewaardeerd. Tevens wordt het genot van het gebruik van een fitnessruimte op de werkplek op nihil gewaardeerd. Ook ter beschikking gestelde materialen, gereedschappen en hulpmiddelen die op de werkplek gebruikt worden zijn – voor zover het gebruikelijk is deze daar na afloop van de werktijd achter te laten – te rangschikken onder voorzieningen op de werkplek waarvan de waarde op nihil wordt gesteld. Te denken valt aan schrijfgerei, papier en dergelijke.

ARBO-verstrekkings (eerste lid, onderdeel b)

In artikel 3.7, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de URLB 2011 is bepaald dat geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikte of verbruikte voorzieningen, in redelijkheid, op de (in het tweede lid nader gedefinieerde) werkplek die rechtstreeks voortvloeien uit het arbeidsomstandighedenbeleid dat de inhoudingsplichtige voert op grond van de Arbeidsomstandighedenwet, op nihil worden gesteld. De samenwerking tussen werkgever en werknemers om te komen tot een arbeidsomstandighedenbeleid op grond van de Arbeidsomstandighedenwet leidt tot wat in de praktijk vaak een ARBO-plan genoemd wordt. Voorzieningen die de werkgever verstrekt of aanbrengt op grond van een dergelijk ARBO-plan, worden op nihil gewaardeerd. Van werkplekgerelateerde voorzieningen in het kader van het arbeidsomstandighedenbeleid dat een werkgever voert, is bijvoorbeeld sprake bij geneeskundige keuringen of bij inentingen in het kader van preventie- en verzuimbeleid. Ook bij een veiligheidsbril met geslepen glazen voor een laborant of lasser, een zonnebril voor een chauffeur of piloot, of een beeldschermbril kan sprake zijn van een werkplekgerelateerde verstrekking in het kader van het arbeidsomstandighedenbeleid van een werkgever. Hetzelfde geldt bijvoorbeeld voor een EHBO-cursus, speciale isolerende of beschermende kleding of een stoelmassage op de werkplek, maar bijvoorbeeld niet voor het verstrekken van een fiets teneinde het welzijn en de gezondheid van werknemers in het algemeen te bevorderen. Voor het verstrekken van een fiets biedt de werkkostenregeling wel andere mogelijkheden, zoals het aanwijzen van de fiets als eindheffingsbestanddeel. Aan een dergelijke verstrekking worden geen nadere voorwaarden gesteld. Een voorwaarde voor de nihilwaardering van de voorzieningen in het kader van het gevoerde arbeidsomstandighedenbeleid is dat de inhoudingsplichtige die voorzieningen in redelijkheid doet. Daarbij spelen de feiten en omstandigheden van het geval een rol. Een zeer dure, luxe zonnebril voor een chauffeur of piloot, is een voorbeeld van een voorziening die niet in redelijkheid op nihil gewaardeerd kan worden. In een dergelijk geval wordt de bril tegen de waarde in het economische verkeer tot het loon gerekend.

Werkkleding (eerste lid, onderdeel c)

In artikel 3.7, eerste lid, aanhef en onderdeel c, onder 1°, van de URLB 2011 is bepaald dat de waarde van ter beschikking gestelde kleding die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt is om tijdens de vervulling van de dienstbetrekking te worden gedragen op nihil kan worden gesteld. In het verlengde daarvan is in artikel 3.7, eerste lid, aanhef en onderdeel c, onder 2°, van de URLB 2011 bepaald dat ingeval de werkgever kleding ter beschikking stelt die op de (in artikel 1.2, eerste lid, onderdeel f, van de URLB 2011 gedefinieerde) werkplek achterblijft – waardoor die kleding niet buiten de vervulling van de dienstbetrekking kan worden gedragen – eveneens een waarde van nihil geldt. De waarde van kleding die ook buiten werktijd gedragen kan worden, zoals in de situatie dat de werkgever sportkleding – met of zonder logo – verstrekt, en die niet achterblijft op de werkplek, wordt niet op nihil gesteld. Deze kleding komt – mits als eindheffingsbestanddeel aangewezen – tegen de factuurwaarde of waarde in het economische verkeer ten laste van de forfaitaire ruimte. Bij de vaststelling

van de hoogte van het forfait is rekening gehouden met de beperking van de reikwijdte van de regeling voor ter beschikking gestelde kleding ten opzichte van de thans in artikel 24 van de URLB 2001 opgenomen regeling.

Voorbeelden van kleding die geacht wordt uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt te zijn om tijdens de vervulling van de dienstbetrekking te worden gedragen, zijn onder meer het uniform van de politieagent, brandweerman, piloot, militair en stewardess, maar ook de sloof van een medewerker in de horeca, het jasshort van de slager en de doorwerkjas in de bouw. Reinigingskosten van ter beschikking gestelde kleding worden geacht de kleding te volgen. Dit houdt in dat de reinigingskosten voor ter beschikking gestelde kleding die geheel of nagenoeg uitsluitend geschikt is om tijdens de dienstbetrekking te worden gedragen, niet ten laste komen van de forfaitaire ruimte. Hetzelfde geldt voor de reinigingskosten van kleding die achterblijft op de werkplek. Wordt kleding die pleegt te worden achtergelaten op de werkplek desondanks door de werknemer meegenomen naar huis om daar te worden gereinigd, dan komen zowel de waarde van de kleding als de reinigingskosten ten laste van de forfaitaire ruimte.

Consumpties die geen deel uitmaken van een maaltijd (eerste lid, onderdeel d)

In artikel 3.7, eerste lid, aanhef en onderdeel d, onder 1°, van de URLB 2011 is bepaald dat de waarde van geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikte of verbruikte consumpties die geen deel uitmaken van een maaltijd, in redelijkheid, op nihil kan worden gesteld. Deze kleine versnaperingen kunnen, in zoverre in lijn met de voor consumpties tijdens werktijd die geen deel uitmaken van een maaltijd in artikel 15a, eerste lid, onderdeel a, van de Wet LB 1964 zoals dat luidde op 31 december 2010, opgenomen regeling, derhalve zonder fiscale gevolgen worden verstrekt. Het maakt hierbij niet uit welke kleine consumpties worden verstrekt. Koffie, thee, snacks, soep, een gebakje bij een verjaardag of een drankje aan het einde van de werkweek zijn voorbeelden van consumpties op de werkplek. De voorwaarde dat de verstrekking tijdens werktijd gedaan moet zijn vervalt, aangezien deze voorwaarde vrijwel geheel samenvalt met het werkplekvereiste.

Consumpties bij extern gehouden personeelsfestiviteiten, zoals dat vaak bij recepties en de viering van jubilea gebeurt, vallen niet onder deze bepaling. De kosten voor dergelijke festiviteiten kunnen als eindheffingsbestanddeel worden aangewezen en komen dan ten laste van de forfaitaire ruimte. Bij extern gehouden activiteiten waarbij het zakelijk karakter overheerst en het karakter van festiviteit niet meer dan bijkomstig is hoeft de werkgever de totale kosten niet te splitsen. Het geheel kan dan onder de gerichte vrijstelling ter zake van tijdelijke verblijfkosten worden gebracht. Een dergelijke situatie doet zich bijvoorbeeld voor als de werkgever een seminar organiseert, dat wordt afgesloten met een hapje en een drankje. Overigens wordt naar budgettaire ruimte gezocht om de regeling zo aan te passen dat kleding met een logo van ten minste 70 cm² alsnog op nihil kan worden gewaardeerd.

Hulpmiddelen, waaronder computers en dergelijke apparatuur, gereedschappen en toebehoren (eerste lid, onderdeel e)

Dit onderdeel vormt een aanvulling op artikel 3.7, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de URLB 2011 dat mede ziet op de ter beschikking stelling van geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt gereedschap, waarvan het gebruikelijk is deze op de werkplek te gebruiken en daar achter te laten. Voor situaties waarin dit niet gebruikelijk hoeft te zijn, is in artikel 3.7, eerste lid, aanhef en onderdeel e, van de URLB 2011 geregeld dat de waarde van het genot van geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikte of verbruikte zakelijke hulpmiddelen, zoals computers en dergelijke apparatuur, gereedschappen en toebehoren, op

nihil gesteld wordt. Voorwaarde daarbij is dat deze hulpmiddelen geheel of nagenoeg geheel zakelijk gebruikt worden. Daarbij wordt ervan uitgegaan dat deze hulpmiddelen bij gewijzigde omstandigheden – zoals einde van de dienstbetrekking – weer aan de werkgever teruggegeven moeten worden. Deze waarderingsregel maakt het mogelijk om de waarde van het privégebruik (van ten hoogste 10%) van geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikte hulpmiddelen, zoals draagbare computers (bijvoorbeeld notebooks en netbooks), die naar hun aard ook elders – buiten de (in artikel 1.2 van de URLB 2011 gedefinieerde) werkplek – bruikbaar zijn, op nihil te stellen.

De in dit onderdeel gestelde voorwaarde betekent dat het zakelijk gebruik van de hulpmiddelen 90% of meer moet bedragen. Wordt het ter beschikking gestelde hulpmiddel voor minder dan 90% zakelijk gebruikt, dan vindt waardering plaats via de hoofdregel (waarde in het economische verkeer of factuurwaarde). Het vereiste van zakelijk gebruik geldt niet alleen voor het toestel, zoals de draagbare computer zelf, maar eveneens voor andere, samenhangende ter beschikking gestelde hulpmiddelen, zoals een mobiel internetmodem. Tevens wordt tegemoet gekomen aan andere in de praktijk voorkomende situaties van gebruik van hulpmiddelen, zoals de timmerman die zijn gereedschapskist uit de ter beschikking gestelde bedrijfsauto ook thuis gebruikt. De mogelijkheid om dit gereedschap in privé te gebruiken zal – mede door de verantwoording aan de werkgever bij (snelle) slijtage – overigens beperkt zijn.

Mobiele telefoons (eerste lid, onderdeel f)

In artikel 3.7, eerste lid, aanhef en onderdeel f, van de URLB 2011 is geregeld dat de waarde van het genot van het gebruik van ter beschikking gestelde communicatiemiddelen – niet zijnde computers en dergelijke apparatuur – die geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt worden, onder voorwaarden wordt gesteld op nihil. Daarbij wordt ervan uitgegaan dat deze communicatiemiddelen bij gewijzigde omstandigheden weer aan de werkgever teruggegeven moeten worden. Als voorwaarde geldt dat het zakelijk gebruik meer dan bijkomstig is; voor de in dit onderdeel bedoelde – weliswaar ook als hulpmiddel als bedoeld in artikel 3.7, eerste lid, aanhef en onderdeel e, van de URLB 2011 te beschouwen – communicatiemiddelen geldt derhalve niet de in het eerste lid, onderdeel e, van de URLB 2011 opgenomen voorwaarde dat deze geheel of nagenoeg geheel zakelijk gebruikt worden. Ook in artikel 3.7, eerste lid, aanhef en onderdeel f, van de URLB 2011 is voor een positieve formulering gekozen. De in dit onderdeel gestelde voorwaarde betekent dat het zakelijk gebruik meer dan 10% moet bedragen.

De nihilwaardering is ook en onder dezelfde voorwaarde van toepassing in de situatie dat de werknemer gebruik maakt van een eigen mobiele telefoon en de werkgever hem daarvoor een telefoonabonnement ter beschikking stelt. Wordt het ter beschikking gestelde communicatiemiddel, bijvoorbeeld een mobiele telefoon, voor 10% of minder zakelijk gebruikt, dan vindt waardering plaats via de hoofdregel (waarde in het economische verkeer of factuurwaarde).

Werkruimte thuis (tweede lid)

In artikel 3.7, tweede lid, van de URLB 2011 is geregeld dat, in afwijking van de definitie van werkplek in artikel 1.2, eerste lid, onderdeel f, van de URLB 2011, voor de waardering van de in artikel 3.7, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de URLB 2011 bedoelde ARBO-voorzieningen in geval van thuiswerk in de zin van de Arbeidsomstandighedenwet ook als werkplek kan worden beschouwd de werkruimte gelegen in een woning, een duurzaam aan een plaats gebonden schip of een woonwagen in de zin van artikel 1 van de Huisvestingswet,

de aanhorigheden daaronder begrepen, van de werknemer (kort gezegd: een thuiswerkplek, gelegen in een woning). De Arbeidsomstandighedenwet kan van toepassing zijn op een thuiswerkplek, waardoor de werkgever verantwoordelijk is voor deze werkplek. Thuiswerk wordt in artikel 1.1, vijfde lid, onderdeel f, van het Arbeidsomstandighedenbesluit gedefinieerd. Van thuiswerk is sprake indien een werkgever een werknemer de arbeid in de woning van de werknemer doet verrichten. In het Arbeidsomstandighedenbesluit staat een aantal specifieke bepalingen vermeld dat van toepassing is op thuiswerk. Dit betreft in het bijzonder de artikelen 5.4, 5.12, 6.3, tweede lid, en 6.30 van het Arbeidsomstandighedenbesluit. Deze bepalingen bevatten voorschriften ter zake van een ergonomische inrichting van de werkplek, de beeldschermwerkplek en het dag- of kunstlicht. Voorzieningen, in redelijkheid, die voortvloeien uit het naleven van deze voorschriften en die passen binnen het arbeidsomstandighedenbeleid dat de inhoudingsplichtige voert, worden evenals de ARBO-voorzieningen voor een werkplek in de zin van artikel 1.2, eerste lid, onderdeel f, van de URLB 2011, op nihil gewaardeerd. Artikel

3.8 Bepaling waarde voorzieningen op de werkplek (lager dan waarde in het economische verkeer of factuurwaarde)

Deze bepaling, die is gebaseerd op artikel 13, derde lid, onderdeel a, van de Wet LB 1964, vormt een aanvulling op artikel 3.7 van de URLB 2011, waarin voorzieningen op de werkplek zijn opgenomen waarvan de waarde op nihil wordt gesteld. De waarde van de in artikel 3.8 van de URLB 2011 opgenomen voorzieningen die op de (in artikel 1.2, eerste lid, onderdeel f, van de URLB 2011 gedefinieerde) werkplek gebruikt of verbruikt worden, wordt – op een lagere waarde dan de waarde in het economische verkeer of factuurwaarde – forfaitair vastgesteld. Daarbij geldt als uitgangspunt de besparingswaarde. Dit vormt een voortzetting – in vereenvoudigde vorm – van de huidige regelingen waarbij de waarde van dergelijke voorzieningen tot een forfaitair bedrag tot het loon gerekend worden. Ingeval de werkgever in het kader van de werkkostenregeling de voorziening tegen het forfaitaire bedrag als eindheffingsbestanddeel aanwijst is een registratie op werknemersniveau niet meer vereist en is verdere afstemming op de bedrijfsprocessen mogelijk geworden vanwege het feit dat het nog slechts nodig is de aantallen (onderdelen a en b) of de deelname (onderdeel c) bij te houden.

Volledigheidshalve zij vermeld dat ingeval de werknemer ter zake van het gebruik of verbruik van de voorzieningen, genoemd in dit artikel, een eigen bijdrage levert ter grootte van de forfaitaire waardering of meer, er ingevolge artikel 13, zesde lid, van de Wet LB 1964 per saldo geen bedrag tot het loon wordt gerekend.

Maaltijden op de werkplek (aanhef en onderdeel a)

In deze bepaling is de waarde van een maaltijd die op de werkplek wordt verbruikt forfaitair vastgesteld. Om aan in de praktijk levende bezwaren tegemoet te komen en omwille van een eenvoudige toepasbaarheid van de regeling, blijft differentiatie naar aard van de maaltijd thans geheel achterwege. Het genot van een maaltijd op de werkplek, ongeacht het karakter, is vastgesteld op € 2,90. Dit forfait ziet op alle vormen van maaltijd, zoals ontbijt, lunch of diner en is zodanig vastgesteld dat deze onder het bedrag blijft dat een werknemer gemiddeld op de werkplek aan een lunch besteedt.

Als gevolg van de in artikel 1.2, eerste lid, onderdeel f, van de URLB 2011 opgenomen definitie van het begrip werkplek geldt de forfaitaire waardering zowel voor maaltijden die worden genuttigd in bedrijfskantines of soortgelijke ruimtes op de plaats waar de arbeid wordt verricht als – onder omstandigheden – voor maaltijden van ambulante werknemers. Als

gevolg van de met de invoering van de werkkostenregeling bewerkstelligde voortzetting van de gerichte vrijstelling voor tijdelijke verblijfkosten, is dit voor maaltijden van ambulante werknemers de facto echter pas relevant vanaf het moment dat sprake is – met toepassing van de thans gebruikelijke uitleg van het 20-dagencriterium – van een vaste arbeidsplaats (die bovendien voldoet aan de in artikel 1.2, eerste lid, onderdeel f, van de URLB 2011 opgenomen voorwaarden).

Huisvesting en inwoning op de werkplek (aanhef en onderdeel b)

In het kader van de met de invoering van de werkkostenregeling beoogde vereenvoudiging is in artikel 3.8, aanhef en onderdeel b, van de URLB 2011 een waarderingsvoorschrift opgenomen voor huisvesting en inwoning op de werkplek. Dit betreft niet het genot van de ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking ter beschikking gestelde woning (zie daartoe artikel 3.11 van de URLB 2011). Bij huisvesting op de werkplek gaat het – als gevolg van de in artikel 1.2, eerste lid, onderdeel f, van de URLB 2011 opgenomen definitie – uitsluitend om huisvesting op een plaats waar de werknemer niet woont, maar in het kader van zijn werkzaamheden verblijft, zoals zich dat voor kan doen aan boord van een schip, op een boorplatform of in een kermiswagen. Naar aanleiding van geluiden uit de praktijk en mede ter versterking van het robuuste karakter van de werkkostenregeling, wordt een vast bedrag per gewerkte dag gehanteerd.

De waarde van huisvesting en inwoning op de werkplek, anders dan het genot van de ter vervulling van de dienstbetrekking ter beschikking gestelde woning, wordt gesteld op € 5 per dag. In het kader van een eenvoudige regeling wordt een onderscheid naar werknemers die met of zonder gezin op de werkplek verblijven niet meer passend en nodig geacht. Een dergelijk onderscheid leidt juist tot een toename van administratieve lasten. De werkgever zou dan van de werknemer moeten bijhouden of en hoe lang hij zijn gezin meeneemt. Ingeval tevens sprake is van de verstrekking van energie, water en bewassing, wordt het voordeel daarvan geacht te zijn begrepen in het in deze bepaling genoemde bedrag. Om redenen van eenvoud en doelmatigheid wordt derhalve geen onderscheid gemaakt tussen situaties waarin energie, water of bewassing al dan niet mede wordt verstrekt. Ook wordt geen onderscheid gemaakt naar de kostprijs of de mate van luxe van de huisvesting. Het waarderingsvoorschrift is op al deze vormen op gelijke wijze van toepassing. Bij de vaststelling van de hoogte heeft de hoogte van de forfaitaire waarderingsregel van artikel 51 van de URLB 2001 een rol gespeeld, met dien verstande dat werknemers die niet in de onderdelen a, b, c en d, van die bepaling worden genoemd thans als gevolg van de robuuste benadering onder artikel 3.8, aanhef en onderdeel b, van de URLB 2011 vallen.

Nieuw is de vaststelling van de forfaitaire waarde per dag. Ingeval de werkgever ervoor kiest de huisvesting als eindheffingsbestanddeel aan te wijzen, is een werkwijze mogelijk geworden op basis van aantallen, vergelijkbaar met de maaltijden op de werkplek, zonder registratie op werknemersniveau. Het als eindheffingsbestanddeel in aanmerking te nemen loon kan vastgesteld worden op grond van bijvoorbeeld het werkrooster.

Evenals bij de verstrekking van maaltijden geldt in het geval van verstrekking van huisvesting aan een ambulante werknemer dat de gerichte vrijstelling voor tijdelijke verblijfkosten van toepassing is tot het moment dat sprake is van een vaste arbeidsplaats.

De waarde van op de werkplek verstrekte maaltijden is overigens niet in de waarde van huisvesting of inwoning inbegrepen. Hiervoor geldt een aparte waardering op grond van onderdeel a.

Kinderopvang op de werkplek (aanhef en onderdeel c)

De tekst van artikel 3.8, aanhef en onderdeel c, van de URLB 2011 is gedeeltelijk ontleend aan artikel 21b van de URLB 2001. Nieuw is dat de forfaitaire waarderingsnorm per uur genoten kinderopvang slechts geldt ingeval de inhoudingsplichtige op de (in artikel 1.2, onderdeel f, van de URLB 2011 gedefinieerde) werkplek kinderopvang in de zin van de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen organiseert. De kinderopvang moet door de inhoudingsplichtige worden verricht. Voor de waardebepaling is aangesloten bij de uurprijs die bij het vaststellen van de hoogte van kinderopvangtoeslag of de tegemoetkoming in de kosten van kinderopvang maximaal in aanmerking wordt genomen. Indien de inhoudingsplichtige kinderopvang verstrekt die door hem zelf wordt verricht buiten de werkplek, wordt de kinderopvang gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer of factuurwaarde. De forfaitaire waarderingsregel geldt niet voor de verstrekking van kinderopvang die de inhoudingsplichtige bij een derde inkoop.

Artikel 3.9 Bepaling waarde privégebruik van openbaar vervoer- en voordeelurenkaart

Deze bepaling is gebaseerd op artikel 13, derde lid, onderdeel b, van de Wet LB 1964. De tekst is gedeeltelijk ontleend aan de artikelen 26 en 36 van de URLB 2001, met dien verstande dat de tekst niet langer tevens ziet op vergoedingen. In artikel 3.9 van de URLB 2011 is bepaald dat de waarde van het privégebruik van een door de werkgever aan een werknemer ter beschikking gestelde openbaar vervoerkaart op nihil wordt gesteld. Met de term ‘ter beschikking gestelde’ is weer tot uitdrukking gebracht dat de bepaling uitsluitend geldt met betrekking tot kaarten die moeten worden ingeleverd bij een relevante wijziging van omstandigheden. Een relevante wijziging van omstandigheden doet zich bijvoorbeeld voor als door verhuizing het reistraject verandert of als de wijze van reizen wijzigt door het ter beschikking stellen van een auto. Voorwaarde voor de nihilwaardering is daarnaast dat het aannemelijk is dat de kaart mede wordt gebruikt voor zakelijke reizen, waaronder woon-werkverkeer. Een dergelijke kaart vertegenwoordigt een aanzienlijke waarde, die – ingeval de werknemer deze bij wijziging van omstandigheden niet hoeft in te leveren – tegen de waarde in het economische verkeer of factuurwaarde tot het loon gerekend moet worden. Dit laatste geldt in beginsel ook voor een voordeelurenkaart die de werkgever aan zijn werknemer verstrekt, met dien verstande dat de restwaarde van een dergelijke kaart bij vertrek in de loop van het kalenderjaar van ondergeschikt belang wordt geacht en daarom op nihil kan worden gewaardeerd.

Zoals hiervoor is aangegeven is de in artikel 3.9 van de URLB 2011 opgenomen bepaling niet van toepassing ingeval de werkgever de kosten van openbaar vervoer vergoedt. In het geval een werknemer een vergoeding ontvangt ter zake van de aanschaf van een recht op (geheel of gedeeltelijk) vrij reizen per Nederlands openbaar vervoer, kan onder omstandigheden een splitsing aan de orde komen. Gericht vrijgesteld op grond van artikel 31a, tweede lid, onderdeel a, van de Wet LB 1964 is een als eindheffingsbestanddeel aangewezen vergoeding voor zover het betreft de werkelijke kosten van vervoer in het kader van de dienstbetrekking, waaronder woon-werkverkeer. Voor zover de vergoeding ziet op andere reizen (privégebruik) kan de werkgever kiezen tussen individuele verloning of aanwijzing als eindheffingsbestanddeel. Splitsing komt niet aan de orde indien de vergoeding die een werkgever heeft betaald voor de kosten van openbaar vervoer overeenkomt met de in redelijkheid te bepalen kosten voor vervoer in het kader van de dienstbetrekking op grond van artikel 31a, tweede lid, onderdeel a, van de Wet LB 1964. Splitsing komt derhalve uitsluitend aan de orde indien de vergoeding van de werkgever hoger is dan wat op grond van artikel 31a,

tweede lid, onderdeel a, van de Wet LB 1964 redelijk is met het oog op woon-werkverkeer en overige zakelijke reizen.

Artikel 3.10 Bepaling waarde rentevoordeel personeelsleningen

Deze bepaling is gebaseerd op artikel 13, derde lid, onderdeel c, van de Wet LB 1964. Voor personeelsleningen geldt dat, voor zover de verschuldigde rente minder bedraagt dan de rente die in het economische verkeer verschuldigd zou zijn, dit voordeel tot het loon behoort. In artikel 3.10, eerste lid, van de URLB 2011 is als uitzondering hierop bepaald dat de waarde van het rentevoordeel van een personeelslening voor de eigen woning onder voorwaarden op nihil wordt gesteld. Het rentevoordeel wordt op nihil gewaardeerd vanwege het feit dat het wel in aanmerking nemen van het rentevoordeel in de loonbelasting vervolgens zou leiden tot renteaftrek van dit rentevoordeel binnen de eigenwoningregeling in de inkomstenbelasting. Bijtellen heeft dan weinig nut. De nihilwaardering is van toepassing wanneer aan de volgende voorwaarden is voldaan:

–De werknemer verklaart schriftelijk aan de inhoudingsplichtige, onder vermelding van het bestedingsdoel en onderbouwing met schriftelijke bescheiden, dat de geldlening kan worden aangemerkt als een geldlening waarvan de rente aftrekbare kosten zijn in de zin van de artikelen 3.120 tot en met 3.123 van de Wet inkomstenbelasting 2001;

–De inhoudingsplichtige bewaart de verklaring en bescheiden bij de loonadministratie. Hij mag hiervan afwijken met overeenkomstige toepassing van artikel 7.3, tweede lid, van de URLB 2011.

–De inhoudingsplichtige vermeldt de toepassing van de nihilwaardering van het rentevoordeel in de aangifte loonheffingen.

Met de invoering van het eerste lid wordt de goedkeuring in het beleidsbesluit van 20 februari 2009, nr. CPP2009/78M, Stcrt. 48, gecodificeerd.

In artikel 3.10, tweede lid, van de URLB 2011 is bepaald dat de hiervoor toegelichte regeling van het eerste lid ook van toepassing is op aan een personeelslening verbonden kosten.

Met het derde lid van artikel 3.10 van de URLB 2011 is invulling gegeven aan de in bij de parlementaire behandeling van de werkkostenregeling in de motie van de heer Tang² gevraagde vrijstelling voor personeelsleningen voor de aanschaf van een fiets, elektrische fiets of elektrische scooter. Het rentevoordeel van een renteloze lening die de werkgever of een met de werkgever verbonden inhoudingsplichtige aan een werknemer verstrekt voor de aanschaf van een fiets, elektrische fiets of elektrische scooter wordt eveneens op nihil gesteld. Voorwaarde daarbij is dat de werknemer deze fiets, elektrische fiets of elektrische scooter in overwegende mate voor (een deel van) zijn woon-werkverkeer gebruikt.

Artikel 3.11 Bepaling waarde genot van de dienstwoning

In deze bepaling, gebaseerd op artikel 13, derde lid, onderdeel d, van de Wet LB 1964, wordt geregeld dat de waarde in het economische verkeer van het genot van een ter beschikking gestelde woning, waarvan het gebruik voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking vereist is, ten hoogste wordt gesteld op 18% van het op jaarbasis geldende loon bij een overeengekomen arbeidsduur van 36 uur per kalenderweek. Met deze bepaling wordt een forfaitaire invulling gegeven aan hetgeen ten hoogste als waarde van genot van een dienstwoning als loon bij de werknemer in aanmerking genomen moet worden. Als voorwaarde voor de forfaitaire maximering van de besparingswaarde is opgenomen dat het gebruik van de ter beschikking gestelde woning vereist is voor de behoorlijke vervulling van

de dienstbetrekking (dienstwoning). Van een dienstwoning is sprake in een situatie dat de werknemer zijn werkzaamheden vanuit de dienstwoning moet verrichten en redelijkerwijs niet kan afzien van gebruik van de ter beschikking gestelde woning. Voorbeelden van dienstwoningen zijn de portierswoning, de woning van de brugwachter of de pastorie. In een dergelijke situatie kan het vanwege de vervulling van de dienstbetrekking gaan om veel duurdere woningen dan bij het loon van de werknemer passend zou zijn.

De mogelijkheid om aan de inspecteur een beschikking lagere besparingswaarde te vragen – onder meer denkbaar in het geval van deeltijdarbeid of bij een inkomen dat aanmerkelijk lager is dan het arbeidsinkomen dat genoten wordt uit de dienstbetrekking waaruit ook de dienstwoning wordt genoten – wordt niet meer nodig geacht. In de praktijk bleek zich dat niet of nauwelijks voor te doen.

In het tweede lid is ter verduidelijking (en ter vermijding van een kringverwijzing) een geherformuleerde bepaling opgenomen dat het gaat om 18% van het loon exclusief de waarde van het woongenot.