

Werkkostenregeling (Belastingplan 2010 c.a.)

Bron: Ministerie van Financiën

Het kabinet wil in het kader van administratieve lastenverlichting de systematiek van vrije vergoedingen en verstrekkingen in de loonsfeer sterk vereenvoudigen. Daarmee komt het tegemoet aan de breed levende wens om op het terrein van vergoedingen en verstrekkingen een eenvoudiger stelsel te creëren. Een dergelijke vereenvoudiging past in de ontwikkelingen rond horizontaal toezicht en kan bij veel werkgevers irritatie over het huidige systeem wegnemen. Wij duiden het nieuwe stelsel hierna ook aan met een nieuwe term, namelijk de “werkkostenregeling”. Deze aanduiding illustreert dat het hierbij vooral gaat om de kosten die de werknemer maakt in het kader van de dienstbetrekking. Bovendien vergemakkelijkt een dergelijke unieke aanduiding de communicatie in de praktijk.

Vereenvoudiging is niet gebaat met nieuwe definities, die ook weer grensverkennende discussies oproepen – definities zullen ook thans niet gegeven worden - maar met vermindering van bestaande regels. De werkkostenregeling bouwt voort op bestaande wettelijke begrippen, inclusief de nadere invulling ervan, maar krijgt een sterk forfaitair karakter. Het kabinet introduceert een vrijstelling – gebaseerd op de huidige inzichten – van 1,5% van de fiscale loonsom (exclusief eindheffingsbestanddelen) voor vergoedingen en verstrekkingen, ongeacht de vraag in welke mate daarin een beloningselement te onderkennen valt. Aanvullend komt er een beperkt aantal gerichte vrijstellingen voor zakelijke kosten. Het nieuwe stelsel heeft als voordeel dat het de toerekening aan de individuele werknemer van (de waarde van) verstrekkingen die binnen het algemene forfait vallen overbodig maakt. Vergoedingen en verstrekkingen binnen het algemene forfait kennen geen normeringen en beperkingen meer, waardoor het bijhouden op werknemersniveau niet meer nodig is. Als voorbeeld de woon-werkfiets. Een werkgever kan in het nieuwe stelsel, zonder te beoordelen of de fiets in voldoende mate voor woon-werk-verkeer gebruikt wordt, zonder terugblik of de werknemer in de afgelopen drie jaar al een fiets heeft ontvangen, en zonder de grens van € 749 (2009) voor de aanschafprijs of van € 82 (2009) per kalenderjaar voor met de fiets samenhangende zaken in het oog te hoeven houden, alle kosten die met de fiets samenhangen die hij voor zijn rekening wil nemen in de administratie boeken. Geeft de werkgever in één keer tien fietsen aan zijn personeel, dan hoeft hij dat niet in de loonadministratie per werknemer vast te leggen. De kosten van de fiets(en) komen met één boeking (de factuur) in het algemene forfait te vallen. Een dergelijke ingrijpende vereenvoudiging betekent grosso modo een verbetering voor iedereen. Inherent aan een forfaitaire benadering is dat voor een aantal werkgevers sprake kan zijn van een tekort aan forfaitaire ruimte. Voor zover het totale bedrag aan vergoedingen en verstrekkingen de forfaitaire ruimte overschrijdt én daar geen gerichte vrijstelling voor geldt, komt de belasting over het meerdere voor rekening van de werkgever.

Achtergrond huidige systematiek

De huidige systematiek van vrije vergoedingen en verstrekkingen heeft een hoog detailniveau bereikt, dat, evenals de frequente aanpassingen, verklaarbaar is vanuit het hybride karakter. Dat karakter kent een spectrum dat gaat van pure zakelijkheid tot puur beloning, en alle mengvormen daartussen. Bij mengvormen is het steeds de vraag in hoeverre sprake is van beloning (belast) en van zakelijkheid (onbelast). Het antwoord is vaak afhankelijk van subjectieve aspecten, zoals de besparing op privé-uitgaven, en mede daardoor moeilijk te objectiveren. Vanwege het gemengde karakter spreekt men ook wel van zwak loon. De huidige regelgeving beoogt door een lange lijst met kostensoorten duidelijkheid te scheppen, maar lijkt daardoor haar doel voorbij te schieten.

Onderzoek naar gebruik in de dagelijkse praktijk

Een duidelijk beeld van de dagelijkse praktijk rond vrije vergoedingen en verstrekkingen in Nederland ontbrak tot voor kort. Het karakter van de vrije vergoedingen en verstrekkingen – immers in beginsel niet tot het loon behorend - brengt met zich dat de loonaangifte onvoldoende informatie biedt. Om te bepalen wat er op het terrein van vergoedingen en verstrekkingen in de loonsfeer omgaat, is begin 2009 door het EIM onderzoek gedaan naar 29 kostensoorten. Dat heeft – voor het eerst - meer zicht gegeven op de omvang van de vergoedingen en verstrekkingen. Werkgevers betalen op jaarbasis naar schatting ongeveer € 10 miljard aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen op een totale loonsom van € 290 miljard. Daarbij is ook gebleken dat de administratieve lasten die opgeroepen worden in de regelgeving rond deze vergoedingen en verstrekking ongeveer € 333 miljoen per jaar bedragen.¹ Het EIM-rapport is bijgevoegd als bijlage.

Uit het onderzoek komt een zeer gevarieerd beeld naar voren, zowel naar kostensoort als naar sector. Vergoedingen en verstrekkingen voor specifieke doeleinden voor werknemers, zoals outplacement, voeding, verlichting of verwarming in verband met onregelmatige diensten of het vergoeden van verhuiskosten, worden door relatief weinig werkgevers aangeboden. Bij vergoedingen en verstrekkingen die voor grote groepen werknemers relevant zijn, zoals voor consumpties tijdens werktijd en personeelsfeesten e.d., is het gebruik juist heel hoog vanwege het generieke karakter. Vergoedingen voor werkkleding en uniformen komen vooral in de industrie, bouw en overige dienstverlening (o.a. schoonmaakbedrijven) voor. Ook naar grootteklasse bestaan verschillen. Het gratis of met korting verstrekken van producten van het eigen bedrijf bijvoorbeeld gebeurt veel binnen kleinschalige bedrijven in de detailhandel en horeca. Het verstrekken van fietsen voor woon-werkverkeer komt juist relatief vaak voor bij grote bedrijven. Vergoedingen en verstrekkingen die in 2008 het meest gebruikt zijn door werkgevers, zijn die voor:

- consumpties tijdens werktijd;
- personeelsfeesten, personeelsreizen e.d.;
- reizen met eigen vervoer van maximaal € 0,19 per kilometer;
- bijscholing, cursussen, congressen, training e.d.;
- werkkleding, uniformen e.d.;
- maaltijden als gevolg van overwerk, koopavonden, dienstreizen e.d.

Naar sector bezien is in de zakelijke dienstverlening het hoogste totaalbedrag belastingvrij verstrekt, gevolgd door de industrie, zorg en overheid. In relatieve termen (totaalbedrag als aandeel in de loonsom per sector) zijn ook de landbouw, horeca, overige dienstverlening en bouwsector van belang.

¹ Door het bredere karakter van dit onderzoek is gebleken dat feitelijk meer ondernemers aan deze informatieverplichtingen moeten voldoen, dan eerder uit de nulmeting administratieve lasten bedrijven 2007 is gebleken. Deze laatste wordt hiervoor gecorrigeerd.

Tabel 1: gebruik vergoedingen en verstrekkingen naar sector

	Vergoeding/ verstrekking Loonsom Aandeel in de loonsom (€ mln)		
Landbouw, visserij, winning delfstoffen*	267	3.208	8,3%
Industrie, gas-, elektriciteits- en waterbedrijven	1.609	43.366	3,7%
Bouw	652	17.595	3,7%
Groothandel	594	21.855	2,7%
Detailhandel en reparatie	555	17.154	3,2%
Horeca*	231	4.822	4,8%
Vervoer, opslag en communicatie	450	18.636	2,4%
Financiële dienstverlening	273	18.810	1,5%
Zakelijke dienstverlening	2.318	55.676	4,2%
Overige dienstverlening	394	10.146	3,9%
Zorg	1.657	35.084	4,7%
Onderwijs	605	22.391	2,7%
Overheid	1.047	22.373	4,7%
<u>Totaal</u>	<u>10.653</u>	<u>291.117</u>	<u>3,6%</u>

* Het aantal waarnemingen in deze twee relatief kleine sectoren is beperkt, de gevonden gemiddelden zijn dan ook met de nodige onzekerheden omgeven maar liggen gezien het beeld in de andere sectoren waarschijnlijk lager dan hier weergegeven. Er zijn geen andere onderzoeken beschikbaar waaruit geput kan worden.

De werkkostenregeling: een forfaitaire benadering

Bij het zoeken naar een werkbare opzet hebben overwegingen van doelmatigheid en efficiëntie een belangrijke rol gespeeld. Tot een maximum van 1,5% van het fiscale loon is de werkgever vrij om onbelast vergoedingen en verstrekkingen aan zijn werknemers te geven. Wellicht ten overvloede zij opgemerkt dat het forfait een maximum betreft dat niet ten volle benut hoeft te worden. Voor een grote groep vergoedingen en verstrekkingen gelden geen nadere normeringen en beperkingen meer, alleen geldt nog een gebruikelijkheidstoets. Verder is ernaar gestreefd zoveel mogelijk aan te sluiten bij vastleggingen in de financiële boekhouding die de werkgever nodig heeft voor de eigen bedrijfsvoering en aanvullende administratieve verplichtingen in de loonadministratie voor de loonheffingen zoveel mogelijk te beperken. Bovendien is gestreefd naar een aanzienlijke afname van het aantal voorwaarden voor onbelastbaarheid. Daarmee is de uitvoeringspraktijk, zowel bij bedrijven als bij controle door de Belastingdienst, gebaat.

In de nieuwe werkkostenregeling worden door de inhoudingsplichtige aan te wijzen vergoedingen en verstrekkingen als eindheffingsbestanddeel aangemerkt. Uitgezonderd worden het privégebruik van de auto van de zaak, het genot van de dienstwoning en vergoedingen en verstrekkingen ter zake van (strafrechtelijke gevolgen van) criminele activiteiten. De waarde van het privégebruik van de auto van de zaak en van het genot van de dienstwoning vormen aanzienlijke beloningsbestanddelen en passen niet goed in een forfaitaire regeling, bedoeld voor kosten in het kader van de dienstbetrekking en zogenoemd "zwak loon". Zij blijven - conform de huidige regeling - tot het loon van de werknemer behoren. Voor de werknemer zijn, behalve de genoemde uitzonderingen, alle vergoedingen en verstrekkingen onbelast. Dit is alleen anders als tussen werkgever en werknemer afgesproken wordt dat een specifieke vergoeding of verstrekking tot de arbeidsbeloning van

de werknemer behoort. De werkkostenregeling ziet op vaste kostenvergoedingen, declaraties voor incidentele vergoedingen alsmede op verstrekkingen (niet in geld genoten loon), met inbegrip van personeelskortingen.

De forfaitaire benadering heeft onder meer als voordeel dat het in veel gevallen niet meer nodig is om gemengde kosten (deels vrijgesteld, deels belast) te splitsen. De lange lijst met regelingen met een gemengd karakter neemt in omvang aanmerkelijk af. Een aantal eindheffingsbestanddelen verliest grotendeels zijn betekenis, zoals bijvoorbeeld de regeling rond kerstpakketten en kleine beloningen. Ook de bijzondere positie voor eindheffingsbestanddelen in de vorm van bezwaarlijk te individualiseren loon en loon met bestemmingskarakter komt – op een enkele uitzondering na – te vervallen: de desbetreffende vergoedingen of verstrekkingen passen in het algemene forfait.

Forfait op loonsomniveau

Voor de hoogte van het forfait is – uit budgettaire overwegingen en om wijzigingen voor werkgevers zo veel mogelijk te voorkomen – aansluiting gezocht bij de huidige praktijk. Dat leidt tot een vorm van gemiddelde, waarbij werkgevers in een situatie kunnen komen dat het forfait prima past bij de omvang van de vergoedingen aan de ene werknemer, maar niet bij die van een andere werknemer. Een forfait op het totale loonsomniveau van de werkgever vangt de verschillen binnen een bedrijf naar verwachting grotendeels op. Het biedt de werkgever de mogelijkheid om naar eigen inzichten aan bepaalde groepen van zijn werknemers, afhankelijk van het kostenpatroon, meer of minder vergoeding te geven. De benadering per werkgever, in combinatie met de waardering van verstrekkingen tegen factuurwaarde, biedt als voordeel dat er een directe aansluiting gemaakt kan worden tussen loonadministratie en algemene boekhouding en omgekeerd.

Gerichte vrijstellingen

Het kabinet heeft de ogen niet gesloten voor de nadelen van een forfait op basis van een gemiddelde. Daarom is een systematiek ontwikkeld met twee categorieën vergoedingen en verstrekkingen, te weten een forfaitair gedeelte op loonsomniveau en een gedeelte met gerichte vrijstellingen. Deze systematiek moet de nadelen van louter een forfait beperken. Het forfaitaire gedeelte is vooral gericht op loon met een gemengd karakter, de gerichte vrijstellingen zijn bedoeld om kosten waarbij het zakelijk karakter overheerst, niet binnen het bereik van het forfait te brengen. Ten overvloede zij opgemerkt dat het streven naar vereenvoudiging met zich brengt dat het aantal gerichte vrijstellingen zo beperkt mogelijk blijft.

Gerichte vrijstellingen zijn opgenomen voor:

- reiskosten, zowel zakelijk als woon-werk;
- tijdelijke verblijfkosten;
- cursussen en dergelijke;
- studiekosten;
- extraterritoriale kosten;
- verhuiskosten in het kader van bedrijfsverplaatsing.

De gerichte vrijstellingen, samengesteld uit absoluut of relatief omvangrijke kostensoorten, vormen een voortzetting van de huidige regelingen. Om het zakelijk karakter vast te kunnen stellen blijven de thans geldende voorwaarden in stand. De verhuiskostenregeling is wat dat betreft een buitenbeentje: verhuiskosten vallen in het algemene forfait, tenzij sprake is van een bedrijfsverplaatsing.

Eindheffing over het meerdere

Ondanks de maatregelen om de nadelen van een forfaitaire benadering te beperken, zullen er werkgevers zijn die hun forfaitaire ruimte overschrijden. Dat is inherent aan een forfait, dat door zijn grove benaderingen plussen en minnen kent. Een werkgever met veel zwak loon heeft het plafond van zijn forfaitaire ruimte sneller bereikt dan een werkgever met weinig vergoedingen of verstrekkingen, die wellicht ruim onder de grens blijft. Bij overschrijding van het algemeen forfait wordt het meerdere niet bij de werknemer belast. De loonheffing (loonbelasting en premie volksverzekeringen), verschuldigd over het meerdere, komt via eindheffing voor rekening van de werkgever. Mogelijke overschrijdingen van de gerichte vrijstellingen komen indirect ook voor rekening van de werkgever. Zo komt bijvoorbeeld het gedeelte van een kilometervergoeding voor met de auto afgelegde kilometers boven € 0,19 terecht in het algemene forfait. Op deze wijze ontstaat een cesuur tussen beloningsbestanddelen waarover de belasting voor rekening van de werknemer komt enerzijds en beloningsbestanddelen (inclusief vergoedingen en verstrekkingen terzake van kosten van het functioneren van werknemers) waarover de – afgezien van de vrijstelling – verschuldigde belasting voor rekening van de werkgever komt anderzijds. Een dergelijke knip heeft als voordeel dat vastleggingen van vergoedingen en (de waardering) van verstrekkingen vanuit het individu bezien vrijwel achterwege kan blijven.

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 uit oogpunt van eenvoud een dergelijke keuzemogelijkheid niet. De noodzaak is ook niet meer aanwezig daar de werkgever de vrijheid heeft vooraf te kiezen – in overleg met de werknemer of met werknemersvertegenwoordigers als OR of vakbond - of hij een vergoeding of verstrekking aanmerkt als loon waarover de werknemer belasting is verschuldigd, of als eindheffingsbestanddeel waarbij de belasting – afgezien van de vrijstelling – voor rekening van de werkgever komt.

Vanuit de praktijk bestaat de behoefte om de effecten van schommelingen in de forfaitaire ruimte als gevolg van het uitbetalen van vakantiegeld of een dertiende maand, dan wel schommelingen in kostenniveau als gevolg van een incidentele omvangrijke verstrekking weg te nemen. Hiertoe is de mogelijkheid van de toepassing van een vorm van voorschot met eindafrekening opgenomen.

Hoogte van het forfait

De hoogte van het forfait van 1,5% is bepaald op basis van de huidige praktijk en opgebouwd uit de kostensoorten waarvoor geen gerichte vrijstelling meer geldt. Dit percentage is gerelateerd aan een bedrag van € 5,8 miljard aan vergoedingen en verstrekkingen. Het andere deel aan huidige vergoedingen en verstrekkingen, dat is € 4,2 miljard, is gerelateerd aan de vergoedingen en verstrekkingen waarvoor een gerichte vrijstelling blijft bestaan. Het mechanisme werkt, kort gezegd, als een communicerend vat. Hoe meer gerichte vrijstellingen worden opgenomen, hoe minder ruimte resteert voor het algemene forfait van de werkkostenregeling. Voor werkgevers met vooral veel verschillende zakelijke kostencategorieën is een wat lager percentage voor het algemene forfait in combinatie met veel gerichte vrijstellingen aantrekkelijk. Voor werkgevers die naast bijvoorbeeld reis- of verblijfkosten, nagenoeg geen kosten vergoeden, zijn juist zo min mogelijk gerichte vrijstellingen en een zo ruim mogelijk algemeen forfait aantrekkelijker.

De lijst met door het EIM onderzochte kostensoorten betreft voornamelijk – in geld uitgedrukt – hetgeen de werkgever onbelast vergoedt of verstrekt. Niet onderzocht is de omvang van vergoedingen en verstrekkingen die belast zijn, zoals de ter beschikking gestelde computer

die meer dan 10% privé gebruikt wordt, en eindheffingsbestanddelen, zoals de kerstpakketten. Deze zijn ingepast in de nieuwe systematiek. De gevolgen per sector zijn in onderstaande tabel te zien.

Tabel 2: gebruik van kosten binnen algemene forfait

	Totaal onbelaste vergoedingen	Loonsom	Aandeel in de loonsom
Landbouw, visserij, winning delfstoffen	132	3.208	4,1%
Industrie, gas-, elektriciteits- en waterbedrijven	724	43.366	1,7%
Bouw	326	17.595	1,9%
Groothandel	309	21.855	1,4%
Detailhandel en reparatie	284	17.154	1,7%
Horeca	123	4.822	2,6%
Vervoer, opslag en communicatie	184	18.636	1,0%
Financiële dienstverlening	123	18.810	0,7%
Zakelijke dienstverlening	1.011	55.676	1,8%
Overige dienstverlening	202	10.146	2,0%
Zorg	587	35.084	1,7%
Onderwijs	246	22.391	1,1%
Overheid	336	22.373	1,5%

Hoogte van het eindheffingstarief

De hoogte van het vaste eindheffingstarief voor de werkkostenregeling is vastgesteld op 80%. Deze hoogte is op grond van diverse overwegingen vastgesteld. Allereerst is gekeken naar de marginale druk die werknemers momenteel ondervinden. Dit hangt samen met de overweging dat het tarief gemiddeld genomen niet te laag kan zijn, omdat het bij een te laag tarief aantrekkelijk wordt om regulier belast loon, waarover nu loonbelasting, premie volksverzekeringen en werkgeversheffingen worden betaald, om te zetten naar loon dat onder de nieuwe eindheffing van 80% valt. Daarentegen mag het tarief ook niet dermate hoog zijn dat het een onredelijke afwijking zou zijn van de huidige gemiddelde belasting- en premiedruk. In de huidige eindheffingssystematiek wordt per werknemer gekeken wat het gebruteerde eindheffingstarief is. Voor werknemers die met hun loon in de eerste schijf (33,50%) vallen bedraagt in 2009 het gebruteerde eindheffingstarief 50,3%.² Voor werknemers die met hun inkomen in de tweede en derde schijf (beide 42%) vallen bedraagt het eindheffingstarief 72,4% en bij de vierde schijf (52%) is dat 108,30%. Aangezien in de nieuwe werkkostenregeling voor de loonheffing niet meer gekeken wordt naar de vergoedingen en verstrekkingen per individuele werknemer maar naar het totaal aan vergoedingen en verstrekkingen per werkgever kan de bestaande systematiek van individuele gebruteerde eindheffingstarieven hier niet meer gebruikt worden. Hiervoor komt het vaste eindheffingstarief van 80% in de plaats. Deze 80% eindheffing komt overeen met een marginale druk van 44%, welke vergelijkbaar is met de gemiddelde marginale druk (inclusief werkgeversheffing van het loon). Ten slotte zorgt de eindheffing van 80%, samen met het forfait van 1,5%, voor een budgetneutrale invoering van de werkkostenregeling.

² Ter verklaring bij een bovenmatige vergoedingen van € 100 draagt de werkgever dan € 50,30 eindheffingaf. Indien het totale bedrag van vergoeding en eindheffing (totaal € 150,30) door de werknemer als loon wordt genoten zou bij een tarief van 33,5% hetzelfde belastingbedrag van € 50,30 resteren.

Waarde van de verstrekkingen

Om verstrekkingen (loon in natura) tot het loon te kunnen rekenen zijn waarderingsregels nodig. Als uitgangspunt blijft de waarde in het economische verkeer van verstrekkingen gelden. Nadrukkelijker dan in de huidige praktijk wordt aangesloten bij hetgeen door een (onafhankelijke) derde aan de werkgever in rekening wordt gebracht (factuurwaarde). Waar een factuur ontbreekt, geldt de waarde in het economische verkeer. Binnen de nieuwe systematiek, waarbij de fiscale gevolgen van verstrekkingen in het algemeen voor rekening van de werkgever komen, wordt het niet meer nodig en ook niet meer passend geacht om in voorkomende gevallen van de besparingswaarde voor de werknemer uit te gaan. Met een waardering op basis van het factuurbedrag kan een directe aansluiting met de financiële administratie tot stand gebracht worden. Deze benadering brengt duidelijkheid en eenvoud. Ter zake van producten uit eigen bedrijf van de werkgever of van een verbonden vennootschap wordt waar mogelijk aangesloten bij de prijs die aan een derde in rekening wordt gebracht. Het saldo van de "consumentenprijs" en de eigen bijdrage van de werknemer valt in het algemeen forfait van de werkgever. Dit biedt werkgevers de mogelijkheid een regeling voor personeelskorting "op maat" te maken.

Doorkijkje

Een werkgever kan, naast CAO-afspraken, naar eigen inzichten met zijn werknemers (OR of personeelsvertegenwoordiging) afspraken maken over vergoedingen en verstrekkingen. Dat is altijd al zo geweest en dat blijft zo. De laatste jaren heeft het zogeheten cafetaria-systeem grote bekendheid gekregen, waarbij werkgevers en werknemers afspraken maken om (belast) loon om te zetten in een (vrije) vergoeding of verstrekking, naar keuze van de werknemer. Deze ontwikkeling stopt naar verwachting niet met de invoering van de nieuwe systematiek, sterker nog de nieuwe systematiek biedt een grotere vrijheid om afspraken te maken. Partijen moeten zich overigens bij het maken van afspraken voor omzetting bewust zijn van de gevolgen. Zo leidt een structurele verlaging van het loon tot een lagere grondslag voor de werknemersverzekeringen en tot lagere uitkeringsrechten. In de afspraken tussen werkgever en individuele werknemer ontstaat naar verwachting uit zakelijke overwegingen een natuurlijk evenwicht. Mocht dat niet het geval zijn dan kan de inspecteur in situaties waarin de omvang van de vergoedingen en verstrekkingen veel hoger dan gebruikelijk is, ingrijpen.

Gevolgen van de werkkostenregeling

De invoering van een ander, eenvoudiger stelsel van vergoedingen en verstrekkingen brengt zonder meer veel vragen over mogelijke gevolgen. In het volgende onderdeel wordt een aantal gevolgen van de werkkostenregeling beschreven voor:

- a. werknemersverzekeringen;
- b. foutherstel en terugbetaling;
- c. bestaande afspraken met de Belastingdienst (over kostenvergoedingen);
- d. andere aspecten.

a. Werknemersverzekeringen

Eindheffingsbestanddelen, anders dan bij naheffing, vallen – ook thans - buiten de grondslag voor de premies werknemersverzekeringen. Ook in de nieuwe opzet (forfaitaire vrijstelling en het meerdere voor rekening van de werkgever) blijven de premies werknemersverzekeringen buiten beeld. Overschrijding van het forfait werkt dus niet door in de uitkeringsgrondslag op grond van de werknemersverzekeringen voor de werknemers. Het geheel van vergoedingen en verstrekkingen loopt hiermee volledig buiten het loonstrookje van de werknemer om. Daarmee ontstaat een herkenbare lijn.

b. Terugbetaling en fouterstel

In het kader van de knip tussen beloningsbestanddelen, belast bij de werknemer, en de vergoedingen en verstrekkingen die als eindheffingsbestanddeel worden belast bij de werkgever, doet zich, meer dan thans, de vraag voor hoe om moet worden gegaan met terugbetaling of fouterstel. Van terugbetaling is sprake indien achteraf blijkt dat de werknemer geen recht op het loon of de vergoeding had en deze omissie rechtgezet wordt. De verwerking van een terugbetaling wijzigt niet. De terugbetaling van bij de werknemer belast loon vormt negatief loon in het tijdvak van terugbetaling. Van fouterstel is sprake als een vergoeding ten onrechte niet tot het bij de werknemer te belasten loon is gerekend, of indien loon ten onrechte als eindheffingsbestanddeel is aangemerkt. De werkgever bepaalt uiterlijk op het moment van uitbetalen of verstrekken of ter zake van een vergoeding of verstrekking sprake is van bij de werknemer te belasten loon of van een eindheffingsbestanddeel. Deze keuze is, gelet op de wetsystematiek, definitief. Dat sluit niet uit dat er, gelet op de afspraken tussen werkgever en werknemer, een fout gemaakt kan zijn. Bij fouterstel verschuift de grondslag voor de heffing van werknemer naar werkgever, of omgekeerd. Deze verschuiving moet tot uitdrukking komen in de aangifte. Voor zowel terugbetaling als voor fouterstel geldt dat de aanpassingen op de gebruikelijke wijze in de loonadministratie verwerkt moeten worden.

c. Bestaande afspraken met de Belastingdienst (over kostenvergoedingen)

Door de invoering van een nieuw stelsel worden alle bestaande afspraken met de Belastingdienst omtrent vergoedingen en verstrekkingen waarvoor geen gerichte vrijstelling geldt, geacht niet meer te gelden voor de belastingheffing over latere jaren. Dergelijke afspraken zijn gemaakt op basis van de op dat moment geldende wet- en regelgeving en passen niet meer in de nieuwe systematiek. Voor zover nodig kunnen werkgevers contact opnemen om nieuwe afspraken te maken. Naar verwachting zal dat met deze vereenvoudiging echter slechts in beperkte mate nog nodig zijn.

d. Andere aspecten

De eindheffing die, als het forfait wordt overschreden, voor rekening van de werkgever komt, vormt voor hem een kostenpost, die hij in aftrek brengt op de winst voor de inkomstenbelasting of de vennootschapsbelasting. De gevolgen voor de heffing van omzetbelasting worden, in afwachting van jurisprudentie omtrent het Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968, nader bezien en waar nodig, voorafgaand aan de invoering van de nieuwe regeling aangepast.