

7. Werkkostenregeling

Opgave 7.1

1. De grondslag voor de bepaling van de vrije ruimte is het fiscale loon. Dit is het loon voor de loonheffing zoals vermeld wordt in kolom 14 van de loonstaat. Onderdeel hiervan is de bijtelling voor de auto van de zaak.
2. Bepaalde verstrekte voordelen kunnen niet worden toegewezen aan de vrije ruimte. Voorbeeld hiervan is de bijtelling voor *de auto van de zaak*, die dus wel deel uitmaakt van de grondslag voor de vrije ruimte maar zelf buiten de werkkostenregeling om loopt en altijd bij de werknemer belast loon is. Andere loonbestanddelen die niet als eindheffingsloon *kunnen* worden aangewezen zijn:
 - a. de dienstwoning
 - b. vergoedingen voor een boete die aan de werknemer is opgelegd
 - c. vergoedingen/verstrekkingen en terbeschikkingstellingen voor criminele activiteiten
 - d. loon uit vroegere dienstbetrekking
 - e. overschrijding van de 30% gebruikelijkheidstoets
 - f. rentevoordeel personeelslening voor eigen woning
3. De eindheffing bij overschrijding van de vrije ruimte bedraagt 80%. Dit komt overeen met een brutering tegen een tarief van ongeveer 45%. Ingeval een werknemer dus valt in het hoogste tarief van 49,50% en de werkgever wil hem een netto beloning geven, dan is het voor de werkgever voordeliger om de vergoeding toe te wijzen als eindheffingsloon aangezien het eindheffingstarief van 80% voordeliger is dan brutering tegen 49,50%.
4. Vergoedingen en verstrekkingen aan ex-werknemers (de zogeheten 'postactieven') leiden in beginsel tot eindheffing. Alleen voor producten uit het eigen bedrijf en verstrekkingen die ook aan de gewone werknemers worden gedaan geldt dat deze onder de vrije ruimte kunnen vallen.
5. Het benutten van de vrije ruimte wordt begrensd door de zogeheten 'gebruikelijkheidstoets'. Indien het niet gebruikelijk is dat een vergoeding of verstrekking als eindheffingsloon wordt aangewezen, dus dat een eventuele belastingheffing niet voor rekening van de werkgever moet komen, behoort de vergoeding of verstrekking tot het loon van de werknemer. Daarnaast houdt dit in dat de door de werkgever gedane vergoedingen en/of verstrekkingen niet meer dan 30% mogen afwijken van hetgeen gebruikelijk is. De bewijslast hiervan rust op de Belastingdienst.

Opgave 7.2

1. Onder de werkkostenregeling kunnen onbelaste vaste kostenvergoedingen alleen betrekking hebben op gerichte vrijstellingen en intermediaire kosten. Alleen dan zijn ze onbelast. In andere gevallen vormt de vaste kostenvergoeding loon voor de werknemer of gaat deze ten koste van de vrije ruimte.
2. In alle gevallen moet een daadwerkelijk verricht kostenonderzoek ten grondslag liggen aan de vaste kostenvergoeding. Het moet een representatief onderzoek zijn en mag niet te ver in het verleden liggen.
3. Dit zijn kosten die feitelijk kosten van de werkgever betreffen, en voor diens rekening komen en in wiens opdracht de kosten gemaakt worden, maar die door de werknemer worden betaald/voorgesloten. Het gaat om uitgaven voor verwerving van zaken die tot het vermogen van de werkgever gaan behoren, dan wel gemaakt worden ten behoeve van zaken die tot het vermogen van de werkgever behoren. Of het betreft kosten die samenhangen met de bedrijfsuitoefening door de werkgever en niet met het functioneren van de werknemer.
4. Als werkplek wordt aangemerkt die plaats waar de werkgever verantwoordelijk voor is in de zin van de Arbeidsomstandighedenwet. Uitgezonderd is vrijwel altijd de werkruimte gelegen in de woning van de werknemer.
5. Het is mogelijk de vrije ruimte op concernniveau toe te passen. Voorwaarde hiervoor is dat de ene werkgever een aandelenbelang heeft in de andere werkgever van ten minste 95%. Omdat in dit geval sprake is van volledige dochters kan de concernregeling worden toegepast. Hierbij wordt een verschuldigde eindheffing betaald door het concernonderdeel met de hoogste fiscale loonsom, dus dat kan ieder der vennootschappen zijn.

Opgave 7.3

1. Per loontijdvak kunnen de aangewezen vergoedingen en verstrekkingen worden bepaald en vergeleken worden met de fiscale loonsom over dat loontijdvak. Het kan ook anders. De verschuldigde eindheffing kan ook worden bepaald aan het einde van het kalenderjaar, nadat fiscale loonsom en eindheffingsloon bekend zijn. De eindheffing wordt betaald bij de aangifte over het eerste of tweede loontijdvak van het volgende kalenderjaar.
2. De financiële administratie moet dusdanig zijn ingericht dat de omvang van de vergoedingen en verstrekkingen (per loontijdvak, doch in ieder geval per jaar) moet kunnen worden herleid en het cumulatieve bedrag (inclusief btw) vergeleken kan worden met de vrije ruimte op basis van de fiscale loonsom. Logischerwijs gaat het om het bedrag van de posten voor zover die ten laste van de vrije ruimte komen. Gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen tellen hierbij niet mee en forfaitair te waarden posten tellen alleen mee voor het forfaitaire bedrag.
3. Wat betreft werkkleding geldt dat die aan de werknemer *ter beschikking* wordt gesteld, dus in bruikleen (en dus eigendom blijft van de werkgever). Voor werkkleding geldt uiteraard als voorwaarde dat deze als zodanig kwalificeert.
Voor de telefoon en computerapparatuur geldt dat deze onbelast kunnen worden verstrekt of vergoed als deze noodzakelijk zijn voor uitoefening van de dienstbetrekking. Bij einde van gebruik voor de dienstbetrekking moet de voorziening worden teruggegeven aan de werkgever of de werknemer moet de restwaarde dan aan de werkgever vergoeden.
4. Een iPad kan onbelast worden vergoed, verstrekt of ter beschikking gesteld, mits de werkgever deze noodzakelijk acht voor de uitoefening van de dienstbetrekking. De regeling voor computers geldt ook voor de iPad. Er is sprake van een gerichte vrijstelling als aan het noodzakelijkheids criterium wordt voldaan. Als de iPad niet noodzakelijk is voor de dienstbetrekking, is er sprake van loon voor de werknemer of aanwijzing als eindheffingsloon.

Opgave 7.4

1. e. zijn geen onderdeel van de werkkostenregeling
2. a. behoort tot de grondslag van de vrije ruimte
c. is verplicht loon voor de werknemer
3. a. loonbelasting
4. e. Nee, want hiervoor geldt een eindheffing van 45% of 75%
5. a. de mogelijkheid om aan te wijzen als eindheffingsloon
b. een gerichte vrijstelling
6. e. op het moment van vergoeden of verstrekken

Opgave 7.5

1. d. kan op nihil worden gewaardeerd als de ruimte thuis als 'werkplek' is aan te wijzen
e. kan op nihil worden gewaardeerd als de ruimte thuis een zelfstandig deel van de woning is, de werkgever deze ruimte gehuurd heeft en Chantal in deze ruimte werkt
2. a. hangen specifiek samen met de bedrijfsvoering en niet met het functioneren van de wn
b. hoeven door de werkgever niet te worden toegewezen aan de vrije ruimte
c. mogen deel uitmaken van een vaste onbelaste kostenvergoeding
3. c. Onjuist, omdat de werkgever vrijheid heeft bij de aanwijzing als eindheffingsloon
4. b. gerichte vrijstelling, als de iPad noodzakelijk is voor het werk
c. keuze tussen loon voor de werknemer en eindheffingsloon, als de iPad niet noodzakelijk is voor het werk
5. d. Stelling I en stelling II zijn onjuist
(Toelichting: Stelling I: Een dochter telt mee als de holding **het hele jaar** een belang heeft van ten minste 95%. Stelling II: Bepalend is de waarde in het economisch verkeer inclusief omzetbelasting)
6. c. Dit leidt bij aanwijzing als eindheffingsloon soms tot een beslag op de vrije ruimte
d. Er is sprake van een gerichte vrijstelling

Opgave 7.6

1.

	Vrijgestelde aanspraken, uitkeringen en verstrekkingen	Inter-mediaire kosten	Gerichte vrijstellingen	Nihilwaarderingen
Aanspraak op eenmalige uitkering van 6 maanden bij overlijden werknemer door een ongeval	x			
Arbovoorziening buiten de werkplek			x	
Consumpties op de werkplek				x
Extra maandloon 25-jarig dienstverband	x			
Kilometervergoeding van € 0,19			x	
Kostenvergoeding voor zaken die tot het vermogen van het bedrijf gaan horen		x		
Rentevoordeel personeelslening voor een (elektrische) fiets				x
Tablet onder noodzakelijkheids criterium			x	
Terbeschikkingstelling OV-abonnement				x
Terugbetaling van tankkosten auto van de zaak		x		
Vergoeding voor vakliteratuur			x	
Vergoeding voor verklaring VOG			x	
Vergoeding voor een verklaring omtrent het gedrag (VOG)			x	
Verhuiskosten i.v.m. de dienstbetrekking			x	
Werkgeversdeel pensioenpremie	x			

2.

	Verplicht loon voor de werknemer	Verplicht eindheffingsloon	Keuze tussen beide mogelijkheden
Auto van de zaak	x		
Bovenmatige kilometervergoeding			x
Dienstwoning	x		
Loon uit vroegere dienstbetrekking	x		
Verstrekking aan postactieve werknemer die ook aan eigen werknemers wordt gegeven		x	
Vergoeding voor kinderopvang			x
Vergoeding voor criminele activiteiten	x		
Vergoeding producten uit eigen bedrijf voor postactieve werknemers		x	
Vergoeding voor schade die een werknemer tijdens de dienstbetrekking lijdt			x

3.

	Vrijgestelde aanspraken, uitkeringen en verstrekkingen	Intermediaire kosten	Gerichte vrijstellingen	Nihilwaarderingen
30%-regeling			x	
Fitness op de werkplek				x
Huisvesting, energie, water en bewassing werknemer wonend op boorplatform				x
Hulpmiddelen die voor 90% zakelijk worden gebruikt, maar niet voldoen aan het noodzakelijkheids criterium			x	
Korting op producten uit het bedrijf			x	
Kosten voor postzegels die de werknemer heeft voorgeschoten		x		
Recht op verlof met behoud van salaris	x			
Studiekostenvergoeding			x	
Uitkering van 2 maandlonen wegens overlijden werknemer	x			
Vaste woon-werkvergoeding gebaseerd op 214 dagen per jaar			x	
Vergoeding van representatiekosten		x		
Vergoeding van schade aan persoonlijke zaken tijdens werktijd	x			
Vergoeding voor thuiswerken			x	
Werkkleding				x

Opgave 7.7

- De fiscale loonsom is € 1,5 miljoen en de vrije ruimte ($1,7\% \times € 400.000 + 1,18\% \times € 1,1 \text{ miljoen}$) dus maximaal €19.780. De vraag is dus in hoeverre de vergoedingen en verstrekking, als ze zouden worden toegewezen, ten laste komen van de vrije ruimte. De werkkleding kan op nihil worden gewaardeerd. De reiskosten voor woon-werkverkeer zijn gericht vrijgesteld. De kerstpakketten ($40 \times € 70 = € 2.800$) en de personeelsreis (€ 9.500) komen wel ten laste van de vrije ruimte. Het totale beslag op de vrije ruimte is dus € 12.300.
- Uitgaande van het normale niveau van de vergoedingen en verstrekkingen wordt de vrije ruimte niet overschreden. Er is geen noodzaak de arbeidsvoorwaarden aan te passen om eindheffing te voorkomen.

Opgave 7.8

- De kosten van de maaltijden die door de relaties worden genoten, zijn intermediaire kosten van Piet Smolders Kantoormeubelen. De kosten van de maaltijden van de verkoopmedewerkers en het management zijn verblijfskosten en vallen onder de gerichte vrijstellingen. De volledige vergoeding van de facturen van deze maaltijden neemt geen vrije ruimte in beslag.
- De kosten van de maaltijden tijdens de dienstreizen van de verkoopmedewerkers zijn gericht vrijgesteld (verblijfskosten).
- De aan de werknemers ter beschikking gestelde werkkleding kan op nihil worden gewaardeerd. De vergoeding voor de waskosten thuis valt dan onder de intermediaire kosten.
- Hier is sprake van een werkplek aangezien de ontwerpers hier meer dan 20 dagen werkzaam zijn. De maaltijden in de bedrijfskantine worden gewaardeerd op € 3,35 per maaltijd.
- Het rentevoordeel komt ten laste van de vrije ruimte gelet op het bestedingsdoel (studie van het kind). De waarde van dit rentevoordeel is het verschil met de normale rente op een

- vergelijkbare lening (zoals af te sluiten bij een bank). Ingeval er geen vergelijkbare lening zou zijn, dan moet het rentevoordeel bepaald worden ten opzichte van de belastingrente.
6. De regeling voor producten uit het eigen bedrijf kan worden toegepast, zodat de werknemer 20% korting krijgt op de verkoopprijs van een aangekocht product, met een maximum van € 500 korting per werknemer per jaar. Om de werknemer nog verder tegemoet te komen, kan een hogere verstrekte korting als eindheffingsloon worden aangewezen en ten laste van de vrije ruimte worden gebracht.

Opgave 7.9

1. Op basis van de fiscale loonsom van het voorgaande jaar (€ 3.600.000) is de vrije ruimte waarmee gerekend kan worden op jaarbasis € 45.200. Per loontijdvak (maand) is deze vrije ruimte op basis van het voorgaande jaar dus € 3.767. In de maanden januari tot en met april is het bedrag van de vergoedingen en verstrekkingen (€ 3.500) lager dan de vrije ruimte op grond van het voorgaande jaar. In de maand mei zijn de kosten € 7.500, dat is hoger dan de maandelijkse vrije ruimte op basis van voorgaande jaar. Er hoeft geen 80% eindheffing berekend te worden, maar dit vormt wel een indicatie dat een overschrijding van de vrije ruimte kan worden verwacht. In de maanden juni tot en met november is, net als in de eerste vier maanden, de vrije ruimte op basis van het voorgaande jaar hoger dan de kosten. In december zijn de totale kosten € 6.000 en dus weer hoger dan de vrije ruimte op basis van het voorgaande jaar. In januari of (uiterlijk) februari van het volgende jaar wordt een eindafrekening gemaakt en blijkt de vrije ruimte op basis van de werkelijke fiscale loonsom € 46.920 ($€ 400.000 \times 1,7\% + € 3.400.000 \times 1,8\%$) te bedragen. De totale kosten zijn $(10 \times € 3.500) + € 7.500 + € 6.000 = € 48.500$. De te betalen eindheffing bedraagt dus $80\% \times (€ 48.500 - € 46.920) = 80\% \times € 1.580 = € 1.264$.
2. De overschrijding van de vrije ruimte is in dat geval € 6.000 hoger en leidt dus tot een extra eindheffing van 80% hierover ad € 4.800, dus in totaal € 6.064.

Opgave 7.10

1.

	Soort vergoeding of verstrekking	Gerichte vrijstelling	Nihilwaardering	Verplicht loon van de werknemer	Kan in de vrije ruimte worden opgenomen
a.	Motor van de zaak, waarmee maandelijks 200 kilometer in privé wordt gereden				x
b.	Bovenmatige reiskostenvergoeding van € 0,19 per kilometer				x
c.	Maaltijden tijdens dienstreizen	x			
d.	Ter beschikking gestelde telefoon die noodzakelijk geacht wordt voor de dienstbetrekking	x			
e.	Parkeerboete vanwege onjuist parkeren in Almere			x	
f.	Bedrijfsfitness op de werkplek		x		
g.	Cadeaus voor de kinderen tijdens Sinterklaasfeest op de werkplek				x
h.	Spijkerbroek van goede kwaliteit voor de onderhoudsmedewerkers van het bedrijf				x
i.	Extraterritoriale kosten	x			
j.	Producten uit eigen bedrijf voor de huidige actieve werknemers				x

Opgave 7.11

1. Onjuist. Alle vormen loon, maar nihilwaarderingen en **aangewezen** gerichte vrijstellingen komen niet ten laste van de vrije ruimte van 1,7%/1,18% van de fiscale loonsom.
2. Juist. Tot en met 2019 gold dat uitgegaan werd van de factuurwaarde inclusief btw. Als er geen factuur was of een factuur van een verbonden vennootschap, gold de waarde in het economisch verkeer (ofwel de gebruikelijke verkoopwaarde). Vanaf 2020 geldt in beginsel steeds de waarde in het economische verkeer. Soms is er sprake van forfaitaire waarderingen, zoals bij een maaltijd die in het bedrijfsrestaurant wordt genuttigd.
3. Onjuist. Als aanvullende voorwaarde geldt dat de laptop na gebruik voor de dienstbetrekking teruggegeven moet worden aan de werkgever of dat de werknemer een vergoeding moet betalen ter grootte van de restwaarde van de laptop.
4. Onjuist. De aangewezen kosten die onder de gerichte vrijstelling vallen hebben geen invloed op de vrije ruimte.
5. Onjuist, althans niet helemaal volledig. Bestaat kolom 14 van de loonstaat voor meer dan 10% uit loon uit vroegere dienstbetrekking, dan dient voor het bepalen van de loonsom met de bedragen boven de 10% van het loon uit vroegere dienstbetrekking geen rekening te worden gehouden. Ook goed: Juist, indien het totale loon van kolom 14 van de loonstaat voor ten minste 90% wordt gevormd door loon uit tegenwoordige dienstbetrekking.
6. Onderhavige vergoeding is een vergoeding voor intermediaire kosten (kosten van de werkgever, die betaald zijn door de werknemer). Deze hebben niets met de loonheffingen te maken, bijgevolg ook niet met de werkkostenregeling.
7. Verstrekkingen zijn in beginsel belast. Het verstrekken van de fruitmand vindt niet plaats op basis van de relatie werkgever/werknemer maar gebeurt op basis van een persoonlijke relatie. Dit is daarom geen loon. De vraag is of diezelfde persoonlijke relatie (wellevendheid) ook aan de orde is bij het verstrekken van de boekenbon. De staatssecretaris heeft bij het tot stand komen van de werkkostenregeling alleen aangegeven dat de fruitmand en de rouwkrans geen loon vormen. Bij het verstrekken van een boekenbon heeft men meer het idee dat een cadeau wordt verstrekt. De boekenbon vormt geen vrijgesteld loon en valt evenmin onder de gerichte vrijstellingen. Indien de vrije ruimte niet wordt overschreden is het bedrag van € 50 vrij van loonheffing. Is de vrije ruimte overschreden dan is Kamp bv 80% van € 50 aan eindheffing verschuldigd.
De Belastingdienst neemt in elk geval aan dat geen sprake is van loon als de werkgever diens werknemer een persoonlijke attentie geeft in situaties waarin ook anderen dan de werkgever een dergelijke attentie plegen te geven bij de desbetreffende gelegenheid, mits het geen geld of waardebonnen betreft en de attentie niet een factuurwaarde inclusief btw heeft hoger dan € 25).
8. Vergoedingen zijn in beginsel belast. Een kilometervergoeding valt voor € 0,19 onder de gerichte vrijstellingen, zodat van deze vergoeding € 0,21 ondergebracht wordt in (ten laste komt van) de forfaitaire ruimte. Als de vrije ruimte door deze kilometervergoeding niet wordt overschreden wordt niets belast. Wordt de vrije ruimte wel overschreden dan dient Kamp bv 80% eindheffing over het aantal kilometers maal € 0,21 af te dragen.

Opgave 7.12

1. De reiskostenvergoeding valt voor een bedrag van € 0,19 onder de gerichte vrijstelling. Uit de vergoeding blijkt dat Hans 30.000 kilometer per jaar rijdt. Een bedrag van € 5.700 is in ieder geval onbelast. De vergoeding bedraagt € 8.700, zodat een bedrag van € 3.000 niet gericht vrijgesteld is. Indien de vrije ruimte gelijk is aan of meer dan € 3.000, dan heeft dit tot gevolg dat ook dat bedrag onbelast kan worden verstrekt. De gehele vergoeding valt dan dus buiten de heffing.
2. Ja. Oron bv heeft de mogelijkheid het te vergoeden bedrag te splitsen in een deel dat valt onder de gerichte vrijstelling, een deel onder te brengen in de vrije ruimte en een deel als belast loon aan te merken.
3. Als de gereedschapskoffer door Oron noodzakelijk wordt geacht voor de dienstbetrekking, dan is deze als gerichte vrijstelling onbelast. Dat de gereedschappen ook buiten de

dienstbetrekking worden gebruikt, en de mate waarin het wel voor de dienstbetrekking wordt gebruikt, is verder niet relevant.

4. De maaltijden dienen te worden gewaardeerd op € 3,35. Hierop komt in mindering de bijdrage van de werknemers ad € 1,50, zodat die tot de vrije ruimte kan worden gerekend, mits deze toereikend is, een bedrag van € 1,85 per maaltijd. Het aantal maaltijden is: $3.900/1,50=2.600$. Tot de vrije ruimte wordt gerekend $2.600 \times € 1,85 = € 4.810$.
5. 80% van € 4.810 = € 3.848.

Opgave 7.13

1. Voor zakelijke reiskosten geldt een gerichte vrijstelling van € 0,19 per werknemer per kilometer. Het carpoolen op eigen initiatief leidt niet tot een belastbaar bedrag.
2. Het boeket bloemen vormt geen loon, omdat de kopers niet in dienstbetrekking zijn bij het garagebedrijf.
3. De reis is loon in natura (ontvangen van derden). Er is sprake van belast loon voor de werknemer, omdat de werkgever kennis heeft van dit loon van derden. Ook kan het bedrag worden aangewezen als eindheffingsloon indien en voor zover de 30%-grens van de gebruikelijkheidstoets niet wordt overschreden.
4. Het privégebruik van de auto van de zaak is verplicht loon van de werknemer.
5. De fiets is loon in natura. Er is keus tussen loon voor de werknemer of aanwijzing als eindheffingsloon. Door de uitreiking van de elektrische fiets wordt de vrije ruimte van € 27.735 overschreden, wanneer ervoor gekozen wordt om de fietsen aan de vrije ruimte toe te rekenen. Het bedrag boven de vrije ruimte is dan onderhevig aan de eindheffing van 80%.
6. Juist (hier is sprake van een terugbetaling van intermediaire kosten).
7. Onjuist. Personeelsfeesten op de eigen bedrijfslocatie zijn volledig onbelast. Voor de consumpties geldt een nihilwaardering. Dit is alleen anders als de consumpties deel uitmaken van een maaltijd. In dat geval moet een normbedrag van € 3,35 per maaltijd als loon worden aangemerkt. De verstrekking aan de partner wordt beschouwd als een verstrekking aan het personeelslid. De normbedragen kunnen als eindheffingsloon worden aangewezen. Bij overschrijding van de vrije ruimte is 80% eindheffing verschuldigd.
8. Onjuist. Het gehele bedrag van € 29.000 is belast. Omdat het loon uit vroegere dienstbetrekking is, mag het bedrag niet in de vrije ruimte worden ondergebracht. Mogelijk kan de factuur rechtstreeks naar de werkgever worden toegezonden, dan kan het wellicht wel onbelast.
9. Onjuist. Er bestaat een gerichte vrijstelling voor 'onderhoud en verbetering van kennis en vaardigheden ter vervulling van de dienstbetrekking, daaronder mede begrepen de inschrijving in een beroepsregister'. De vrijstelling voor het beroepsregister is vrij stringent en beperkt zich tot lidmaatschappen die vereist zijn voor uitoefening van de functie dan wel vanuit de beroepsgroep worden opgelegd met het oog op veiligstellen en bewaken van bepaalde kwaliteitsnormen. Bij deze vereniging speelt onderhoud en verbetering van de kennis en vaardigheden van de leden een belangrijke rol.
10. Onjuist. Het bedrag van € 500 is een voordeel buiten dienstbetrekking, omdat elke particulier die korting ook krijgt. Resteert een bedrag van € 800 dat als loon moet worden aangemerkt. Vervolgens kan gebruik worden gemaakt van de gerichte vrijstelling voor producten uit het eigen bedrijf. Hiervoor geldt een maximum van 20% van de waarde in het economisch verkeer en tevens een plafond van € 500 per jaar. Uiteindelijk is nog € 300 belast als loon van de werknemer of eventueel als aangewezen eindheffingsloon. Er mag geen rekening worden gehouden met resterende vrijstellingen over vorige kalenderjaren.
11. Juist (voorziening op de werkplek).
12. Onjuist. Er hoeft niets tot het loon te worden gerekend. Hoewel Dirk 4 maanden op Texel verblijft, is hij daar niet woonachtig. Hij moet, gezien de afstand tussen Breda en Texel redelijkerwijs wel gebruikmaken van de huisvesting in het pension.
13. Onjuist. Bij het kerstpakket voor de gepensioneerden is *geen keuze* voor aanwijzing als eindheffingsbestanddeel mogelijk. Dit pakket is *verplicht* eindheffingsloon. Deze kerstpakketten *moeten* als eindheffingsloon worden aangewezen.

Opgave 7.14

1. Er wordt voldaan aan het noodzakelijkheids criterium als:
 - de voorziening naar redelijk oordeel van de werkgever noodzakelijk is voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking;
 - de werkgever de voorziening betaalt en de kosten niet doorberekent aan de werknemer;
 - de werknemer de voorziening teruggeeft of de restwaarde van deze voorziening aan de werkgever betaalt als hij deze niet meer nodig heeft voor de dienstbetrekking.
2. Nee. Een van de eisen van het noodzakelijkheids criterium is dat de werkgever de kosten draagt en niet doorbelast aan de werknemer. Bij een cafetariaregeling bepaalt de werknemer namelijk welke voorziening hij ruilt voor belast loon of vakantiedagen. De kosten worden hierdoor niet door de werkgever gedragen.
3. De belastbaarheid van het toestel van werknemer Davidse kan worden voorkomen door:
 - het bedrag van € 125 als eigen bijdrage te laten betalen uit zijn nettoloon; of:
 - het bedrag ten laste te brengen van de vrije ruimte (en deze ruimte hiervoor toereikend is).
4. De vrije ruimte is 1,7% van de loonsom van € 400.000 + 1,18% van de loonsom boven € 400.000 over het fiscale loon van alle werknemers samen.
5. Voor de berekening van de vrije ruimte moet rekening worden gehouden met de mogelijke invloed van het loon uit vroegere dienstbetrekking. Uit de casus blijkt dat het loon uit vroegere dienstbetrekking 9,9% ($\frac{€ 1.733.815}{€ 17.513.250} \times 100\%$) bedraagt van het totale fiscale loon. Dat is minder dan 10%. Als het loon uit vroegere dienstbetrekking meer bedraagt dan 10% van het totale fiscale loon, moet de vrije ruimte berekend worden op basis van het totale loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Dat is hier niet het geval. De vrije ruimte kan worden berekend op basis van de totale fiscale loonsom. Dus $1,7\% \text{ van } € 400.000 + 1,18\% \text{ van } € 17.113.250 = € 208.736$.
6. Akkrum bv heeft een bedrag van $€ 352.148 - € 262.698 = € 89.450$ te weinig aan vrije ruimte. Over dit bedrag is Akkrum bv 80% eindheffing verschuldigd. In totaal moet Akkrum bv een bedrag van € 71.560 aan eindheffing aangeven en betalen.
7. Er zijn geen fiscale consequenties. De kerstborrel wordt gehouden op de werkplek en hetgeen wordt genuttigd/geserveerd is niet te kwalificeren als een maaltijd, maar wel als consumpties op de werkplek. De consumpties op de werkplek zijn onbelast omdat hier een nihilwaardering voor geldt.
8. Ja. Er zijn fiscale consequenties. De renteloze lening wordt niet gebruikt voor de aankoop van een (elektrische) fiets en/of elektrische scooter. Belast is het rentevoordeel van 3,5% van € 1.500 op jaarbasis.
9. Nee. Een ruimte in de woning van de werknemer is een werkplek als aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:
 - De ruimte is een zelfstandig gedeelte van de woning: de ruimte heeft bijvoorbeeld een eigen opgang en eigen sanitair.
 - De werkgever heeft met de werknemer een reële (zakelijke) huurovereenkomst, waardoor alleen de werkgever over de ruimte beschikt.
 - De werknemer werkt in die ruimte.Alleen als aan alle drie de voorwaarden wordt voldaan, is de ruimte een werkplek voor deze werknemer. Uit de casus blijkt dat er geen sprake is van een zelfstandig gedeelte van de woning. Er is dan ook geen sprake van een werkplek.
10. Als gerichte vrijstelling kan € 2,00 per dag onbelast worden uitbetaald. Het meerdere is niet gericht vrijgesteld, maar kan wel als eindheffingsloon ten laste komen van de vrije ruimte als deze toereikend is.

Opgave 7.15

1. Hier wordt voldaan aan de voorwaarden van de vrijwilligersregeling. Er is geen sprake van een dienstbetrekking en dus ook niet van loon / Stap 1.
2. Er is sprake van loon, maar dit is vrijgesteld op grond van art. 11 lid 1 letter f Wet LB / Stap 3.

3. Het is niet zozeer de dienstbetrekking, maar het collectief dat recht geeft op de korting. Daarom is geen sprake van een voordeel uit dienstbetrekking en dus ook niet van loon / Stap 1.
4. Er is (op dat moment) geen sprake van een voordeel uit dienstbetrekking en dus ook niet van loon / Stap 1.
5. Er is (op dat moment) sprake van loon, maar dit is vrijgesteld op grond van art. 11 lid 1 letter n Wet LB, de fondsenvrijstelling / Stap 3.
6. Er is sprake van loon. De stappen 2 tot en met 5 zijn niet aan de orde. De werkgever mag het loon (7% van de waarde) ten laste van de vrije ruimte brengen / Stap 6.
7. Er is sprake van een voordeel uit dienstbetrekking. Maar door het aangebrachte logo is de kleding fiscaal te beschouwen als werkkleding. Hiervoor geldt een nihilwaardering / Stap 5.
8. De slippers vormen een arbovoorziening. Hiervoor geldt een gerichte vrijstelling op basis van art. 31 a lid 2 letter h Wet LB juncto art. 8.4a Uitv.reg. LB / Stap 4.
9. Netto ontvangen de werknemers € 3.600. Bruto is dat $100/62,93 \times € 3.600 = € 5.720,64$. Hierbij komen premies werknemersverzekeringen 12% van € 5.720,64 = € 686,48. En de werkgeversheffing Zvw 6,75% van € 5.720,64 = € 386,14. De totale loonkosten zijn € 6.793,26.
10. De vrije ruimte is toereikend. Er is geen eindheffing verschuldigd, dus de loonkosten van de kilometervergoedingen blijven € 3.600.
11. Nu is 80% van € 3.600 eindheffing verschuldigd = € 2.880. De totale loonkosten bedragen dan € 6.480.
12. Hij wijst dit loon aan als eindheffingsloon. Zelfs bij een eventuele overschrijding van de vrije ruimte levert dit lagere loonkosten op dan bruteren.

Stroom4You handelt:

13. Niet juist. Een onbelaste vergoeding is slechts toegestaan als in alle objectiviteit en redelijkheid vaststaat dat er kosten worden gemaakt.
14. Juist. Als voorwaarde geldt wel dat de functie van Joost Bouman uit kosten oogpunt vergelijkbaar is met die van een ambtenaar op dienstreis. In de CAO Rijk 2022 zijn ook bedragen voor reiskosten opgenomen. Goedgekeurd is dat deze vergoedingsregels ook bij andere werknemers kunnen worden toegepast.
15. Niet juist. Er is geen sprake van doorlopend afwisselend gebruik van een bestelauto. Voor de ter beschikking gestelde auto moeten loonheffingen worden ingehouden en afgedragen. Als de werknemer aantoonbaar minder dan 500 km per jaar rijdt, kan hij een Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto aanvragen.
16. Juist of Niet juist. Als andere klanten van het energiebedrijf ook 10% korting krijgen, is er geen sprake van voordeel uit dienstbetrekking. Ook kan de korting of een deel van de korting onder de gerichte vrijstelling vallen die hoort bij het betrekken van producten uit eigen bedrijf. Omdat niet voldoende gegevens bekend zijn, is geen compleet antwoord te geven.
17. Niet juist. De relatie werkgever-werknemer staat hier voorop. Er is sprake van voordeel uit dienstbetrekking, dus loon. Ook kan hier niet worden gesproken van een voorziening op de werkplek waarvoor een nihilwaardering geldt.
18. Juist. Als voorwaarde geldt wel dat het aantal vakantiedagen niet mag komen onder het wettelijk minimum van de Wet Minimumloon en Minimumvakantiebijslag.

Opgave 7.16

1. Nee, niet zonder meer. Beoordeeld moet worden of het geschenk van € 2.500 aan de gebruikelijkheidstoets voldoet. De gebruikelijkheidstoets houdt in dat de vergoedingen en verstrekkingen die de werkgever aanwijst als eindheffingsloon niet meer dan 30% mogen afwijken van wat in vergelijkbare omstandigheden gebruikelijk is. Het gaat onder meer om:
 - de soort vergoedingen en verstrekkingen en de waarde ervan;
 - de hoogte van de vergoedingen en verstrekkingen;
 - wie de vergoedingen en verstrekkingen krijgen.
 Ook moet beoordeeld worden of aanwijzing als eindheffingsloon gebruikelijk is. Het gebruikelijkheidscriterium is omschreven in art. 31 lid 1 letter f Wet LB.

2. Ten laste van de vrije ruimte worden de volgende bedragen gebracht:
- Y bv:**
- | | |
|--|-----------------|
| Reiskosten bovenmatig (€ 0,09 per km) | € 5.000 |
| Cadeaus bij verjaardagen à € 50 | - 5.000 |
| Kerstpakketten | - 7.000 |
| Afdelingsborrels in café De Bruine Pij | <u>- 3.000</u> |
| Totaal | € 20.000 |
- Z bv:**
- | | |
|---|-----------------|
| Reiskosten bovenmatig (€ 0,09 per km) | € 6.000 |
| Cadeaus bij verjaardagen à € 50 | - 10.000 |
| Kerstpakketten | - 14.000 |
| Vergoeding vakbondscontributie | - 3.000 |
| Personeelsfeest 10-jarig jubileum in zalencomplex Bourbon | <u>- 20.000</u> |
| Totaal | € 53.000 |
3. Y bv: Vrije ruimte 1,7% van € 400.000 + 1,18% van € 2.6000.000 = € 37.480. Ten laste van de vrije ruimte € 20.000. Resteert € 17.480 vrije ruimte. Te betalen eindheffing is nihil.
Z bv: Vrije ruimte 1,7% van € 400.000 + 1,18% van € 2.100.000 = € 31.580. Ten laste van de vrije ruimte € 53.000. Overschrijding vrije ruimte met € 21.420. Te betalen eindheffing 80% hiervan is € 17.136.
4. Als beide vennootschappen gedurende het hele kalenderjaar bij hetzelfde concern behoren, kan de concernregeling worden toegepast. De loonsommen en de vrije ruimte moeten over het totaal worden berekend. De totale vrije ruimte wordt 1,7% van € 400.000 + 1,18% van € 5.100.000 = € 66.980. Ten laste hiervan moet in totaal worden gebracht € 73.000. Hiermee wordt de vrije ruimte met € 6.020 overschreden, zodat de te betalen eindheffing slechts € 4.816 bedraagt. Art. 32 lid 1 Wet LB geeft aan dat de belasting wordt afgedragen door de inhoudingsplichtige met het grootste bedrag aan eindheffingsloon.
5. De eindheffing over 2022 wordt als volgt berekend:
- De vrije ruimte wordt als volgt berekend: € 210.000 x 1,7% = € 3.570.
 - Voor de reiskosten woning-werk geldt een gerichte vrijstelling van € 0,19 per km. Het totaal aantal kilometers is 9.000 : 0,30 = 30.000. Belast is 30.000 x € 0,11 = € 3.300.
 - Voor het ter beschikking stellen van een ov-jaarkaart geldt een gerichte vrijstelling.
 - Het rentevoordeel wordt op nihil gewaardeerd.
 - Vergoeding voor de mobiele telefoon is een gerichte vrijstelling (noodzakelijkheids-criterium).
 - Kerstpakketten zijn onder te brengen in de vrije ruimte/80% eindheffing.
 - VVV-bonnen en verjaardagspresentjes à € 50 per stuk vallen in de vrije ruimte/80% eindheffing.
 - Lcd-tv valt in de vrije ruimte/80% eindheffing.
 - Totaalbedrag in de vrije ruimte/80% eindheffing: € 3.300 + € 614 + € 600 + € 799 = € 5.313.
 - Eindheffing over een bedrag van: € 5.313 -/- € 3.570 = € 1.743 x 80% = € 1.394,40.
6. De mogelijkheden die Van Gelder heeft zijn:
- bedragen die nu in de vrije ruimte vallen aan te wijzen als werknemersloon;
 - bedragen te bruteren en toe te voegen aan het loon van de werknemers.
7. Vergoedingen die niet zijn aangewezen, zijn automatisch werknemersloon.
8. De gebruikelijkheidstoets houdt in dat het gebruikelijk moet zijn om de vergoedingen / verstrekkingen aan te wijzen en dat de vergoedingen en verstrekkingen die worden aangewezen, niet meer dan 30% mogen afwijken van wat in overeenkomstige omstandigheden gebruikelijk is. Het bedrag dat boven de 30%-grens uitkomt, is loon van de werknemer. Het verstrekken van een lcd-tv voor een bedrag van € 799 is niet uitzonderlijk. Evenmin zal het ongebruikelijk zijn om dit als eindheffingsloon aan te wijzen. Hierdoor komt men niet toe aan de gebruikelijkheidstoets. Uit doelmatigheidsoverwegingen beschouwt de Belastingdienst vergoedingen of verstrekkingen van (in totaal) maximaal € 2.400 per werknemer per kalenderjaar in elk geval als gebruikelijk.

Wel of niet behorend tot het pensioengevend loon:

9. Eindheffingsbestanddelen behoren niet tot het pensioengevend loon.
10. Ingehouden pensioenpremie behoort wel tot het pensioengevend loon.
11. De bijtelling privégebruik auto behoort niet tot het pensioengevend loon.
12. De franchise behoort wel tot het pensioengevend loon (maar niet tot de pensioenopbouw).
13. Het fictief loon van een werknemer/ab-houder behoort niet tot het pensioengevend loon.

Opgave 7.17

1. De volgende vergoedingen en verstrekkingen kunnen worden herleid:
 - maandelijks vaste kostenvergoeding (accountmanagers en directie), bevat externe representatiekosten
 - literatuur
 - telefoons
 - laptops
 - kerstpakketten
 - personeelsreis

De vaste kostenvergoeding bevat vermoedelijk voor een groot deel externe representatiekosten. Dit deel heeft dus betrekking op intermediaire kosten en kan onder de werkkostenregeling via een vaste kostenvergoeding betaald worden. Voor de verstrekking van literatuur geldt dat nagegaan moet worden in hoeverre het vakliteratuur betreft voor de medewerkers van Olivers Travels. Mocht dat het geval zijn, dan vallen deze verstrekkingen/vergoedingen onder de gerichte vrijstellingen. Telefoons en laptops kunnen onbelast onder de vrije ruimte in aanmerking komen mits zij noodzakelijk zijn voor uitoefening van de dienstbetrekking. Kerstpakketten en personeelsreizen en -feesten mogen ten laste van de vrije ruimte worden gebracht. Het is dus afhankelijk van de mate waarin aan voormelde voorwaarden is voldaan. Als dat het geval is, hoeft in eerste instantie alleen gekeken te worden naar de omvang van de kerstpakketten en personeelsreizen.

Het kan zijn dat de vergoedingen en verstrekkingen uitkomen boven de vrije ruimte. Over de overschrijding is dan een eindheffing van 80% verschuldigd (art. 31a lid 1 en lid 2 Wet LB). Voor de werknemers met de hoogste lonen geldt dat het binnen de werkkostenregeling voordeliger is om deze eindheffing van 80% te betalen. Als loon gebruteerd zou worden volgens het normale tarief, zou de heffing hoger zijn. Voor werknemers met een (lager) loon die niet in de hoogste tariefschijf vallen, geldt dat het bruteren met het normale tarief juist voordeliger uitpakt dan de 80% eindheffing.

2. Dit kan bijvoorbeeld gebeuren met vergoedingen voor woon-werkverkeer als hiervoor een vergoeding wordt betaald van meer dan € 0,19 per kilometer. Als deze vergoeding is toegewezen als eindheffingsloon, is het bovenmatige deel niet gericht vrijgesteld en komt dus ten laste van de vrije ruimte. Als de bovenmatigheid van de vergoeding tot (verdere) overschrijding leidt van de vrije ruimte, is vervolgens de eindheffing van 80% verschuldigd. Als de fiscale claim van de bovenmatigheid niet bij de werknemers wordt neergelegd, zou in dit geval geadviseerd kunnen worden om de reiskostenvergoeding partieel toe te wijzen aan de vrije ruimte, dat wil zeggen € 0,19 aan de vrije ruimte. Het bovenmatige deel wordt als normaal belast loon bij de werknemer aangemerkt en gebruteerd tegen het voor hem toepasselijke tarief (maar met een heffing lager dan 80%).
3. Voor zover deze vergoeding bestaat uit gerichte vrijstellingen en intermediaire kosten en de omstandigheden hieromtrent blijven ongewijzigd, kan de vaste vergoeding in stand blijven. Wel is onder de werkkostenregeling noodzakelijk dat aan de vaste kostenvergoeding een recent daadwerkelijk kostenonderzoek ten grondslag ligt.

Opgave 7.18

1. Binnen de gestelde grenzen (korting 20% en niet meer dan € 500 per jaar), is de korting op de eigen producten als gerichte vrijstelling onbelast. Zie art. 31a lid 2 letter i Wet LB.
2. Cafetarieregelingen zijn ook onder de werkkostenregeling mogelijk. De werknemer zal dan schriftelijk vooraf moeten afzien van een deel van het loon, waartegenover hij een vergoeding of verstrekking krijgt van de werkgever. Vervolgens zal de vergoeding of verstrekking beoordeeld moeten worden naar het kader van de werkkostenregeling. Dat betekent dus: een gerichte vrijstelling, nihilwaardering of eindheffingsloon ten laste van de vrije ruimte. Wel zal uiteraard rekening moeten worden gehouden met de gebruikelijkheidstoets en met het noodzakelijkheids criterium. Als bijvoorbeeld een iPad noodzakelijk wordt geacht voor de dienstbetrekking, kan niet tegelijkertijd gebruik worden gemaakt van een cafetarieregeling door verstrekking van de iPad tegen inlevering van belast loon.
3. De vrije ruimte kan worden 'opgevuld' met het betalen van een vergoeding/loon in geld. Dit kan dus ook gewoon zijn een extraatje in geld. Wel geldt ook hier dat rekening moet worden gehouden met de gebruikelijkheidstoets.

Opgave 7.19

1. Uitgangspunt is het factuurbedrag inclusief omzetbelasting. Dus $150 \times € 349 = € 52.350$.
2. Hier mag niet worden uitgegaan van de factuurwaarde van € 300 per stuk. Deze factuur komt namelijk van een verbonden vennootschap. Ook hoeft niet te worden uitgegaan van de normale winkelprijs van € 399. Maar als waarde in het economisch verkeer geldt nu de prijs die bij een derde in rekening wordt gebracht. Dus $160 \times € 349 = € 55.840$. Dit blijkt uit art. 13 lid 2 Wet LB.
3. Er is sprake van:
 - a. geen loon op grond van art. 11 Wet LB;
 - b. intermediaire kosten;
 - c. gerichte vrijstelling;
 - d. gerichte vrijstelling;
 - e. geen voordeel uit dienstbetrekking;
 - f. geen loon op grond van art. 11 Wet LB;
 - g. geen voordeel uit dienstbetrekking;
 - h. verplicht loon voor de werknemer;
 - i. keuze uit loon voor de werknemer of aanwijzen als eindheffingsloon;
 - j. nihilwaardering (consumpties op de werkplek);
 - k. intermediaire kosten (prospect) en gerichte vrijstelling (verblijfskosten werknemer).
 - l. € 3.000 is gebruikelijk. Tot 130% = € 3.900 is keuze uit loon werknemer of eindheffingsloon. Boven 130% = € 1.100 is verplicht loon voor de werknemer.
 - m. verplicht eindheffingsloon.
 - n. € 26.000 gerichte vrijstelling. € 4.000 is keuze uit loon werknemer of eindheffingsloon.

Opgave 7.20

1. De volledige loonsom van € 4.350.000 mag worden gehanteerd omdat het bedrag dat hierin begrepen is als loon uit vroegere dienstbetrekking beneden de 10% van de loonsom blijft. Zie art. 31a lid 2 letter a Wet LB.
2. De vrije ruimte bedraagt 1,7% van € 400.000 plus 1,18% van € 3.950.000 is € 53.410.
3. **Vrijgesteld loon:**
 - In de gegeven bedragen is geen vrijgesteld loon aanwezig.**Intermediaire kosten (onbelast):**
 - declaraties werknemers – voorgeschoten bedragen € 1.400**Nihilwaardering:**
 - voorzieningen op de werkplek € 4.600
 - consumpties tijdens de werktijd € 3.000

Gerichte vrijstelling:

- vakliteratuur werk en thuis € 4.000
- vergoeding tijdelijke verblijfskosten op projecten € 5.000
- maaltijden bij overwerk € 4.000
- studie- en opleidingskosten personeel € 6.000
- vergoeding zakelijke kilometers voor 40.000 km x € 0,19 = € 7.600

Totaal buiten de vrije ruimte onbelaste vergoedingen en verstrekkingen € 35.600

4. Door de werkgever als eindheffingsloon aangewezen vergoedingen en verstrekkingen bedragen € 108.000

Af: Onbelaste vergoedingen en verstrekkingen € 35.600

Resteert, inclusief de bovenmatige reiskosten en verstrekking fietsen € 72.400

Af: de vrije ruimte € 54.200

Te betalen eindheffing 80% van (€ 72.400 min € 54.200) = € 14.560