

Loonheffingen

Werkkostenregeling

Voor wie geldt de werkkostenregeling?

De werkkostenregeling kan door de inhoudingsplichtige (hierna: werkgever) worden toegepast voor de werknemers. Het gaat daarbij dus om degenen die werknemer zijn in de zin van de Wet op de Loonbelasting (dus ook de directeur-groootaandeelhouder). Niet hieronder vallen de vrijwilliger, de artiest (tenzij deze werknemer in bovengenoemde zin is), de ondernemer zelf en de ingehuurd zpp'ers.

Geldt de werkkostenregeling ook voor de kosten gemaakt voor verstrekkingen aan uitzendkrachten en de ondernemer zelf (bijvoorbeeld kerstpakket, deelname personeelsfeest, maaltijden in kantine)?

Verstrekkingen aan niet-werknemers vallen niet onder de werkkostenregeling. Voor verstrekkingen aan derden is het mogelijk om via een eindheffing af te rekenen (zie het Handboek Loonheffingen 2011, onderdeel 22.2). Deze regeling blijft bestaan. De verstrekkingen aan de ondernemer zelf (niet de directeur-groootaandeelhouder) vallen in de winstsfeer.

Wanneer maakt de werkgever welke keuzes met betrekking tot de werkkostenregeling en waar blijken de keuzes uit?

De keuzes die de werkgever maakt blijken uit zijn administratie (de financiële administratie, de loonadministratie, enz). De Belastingdienst geeft geen voorschrift over de wijze waarop werkgevers hun keuzes met betrekking tot de werkkostenregeling administreren.

Tot 2014 mag de werkgever de regeling toepassen die in 2010 gold. De eerste keuze is de keuze of de werkgever de werkkostenregeling toepast of de regeling die in 2010 gold. Die keuze zal de werkgever vooraf moeten maken. Het is niet mogelijk om lopende het jaar op de keuze terug te komen. Maakt hij geen keuze in de administratie, dan is automatisch de werkkostenregeling van toepassing.

Vervolgens moet de werkgever kiezen of hij een vergoeding of verstrekking geheel of gedeeltelijk aanwijst als eindheffingsbestanddeel. Dat doet hij uiterlijk op het moment van betalen van de vergoeding of het verstrekken van het loon in natura. Als de werkgever het loonbestanddeel niet expliciet aanwijst als eindheffingsloonbestanddeel, dan is sprake van werknemersloon.

Als het loonbestanddeel is aangewezen als eindheffingsloon kan sprake zijn van een gerichte vrijstelling. De werkgever moet dit desgevraagd aannemelijk kunnen maken. Hierom zal hij vergoedingen en verstrekkingen die gericht zijn vrijgesteld normaliter op werknemersniveau willen administreren.

De vergoeding of verstrekking komt ten laste van de vrije ruimte voor zover de werkgever deze heeft aangewezen als eindheffingsbestanddeel en voor zover deze niet gericht is vrijgesteld. Hierom legt de werkgever in zijn administratie vast wat onder het eindheffingsloon valt, welk deel gericht is vrijgesteld, welk deel ten laste van de vrije ruimte is gekomen en over welk deel eindheffing is afgedragen.

De gevolgen van de keuzes en vastleggingen in de administratie komen tot uiting in de loonaangifte.

Een werknemer werkt vanuit zijn eigen woning en heeft geen apart kantoor (komt met name bij directeuren-groootaandeelhouders voor).

In de woning zijn twee telefoonlijnen, waarvan 1 op naam van de BV (werkgever).

Met deze lijn wordt alleen zakelijk gebeld. De werkgever betaalt alle kosten van deze lijn.

a. Hoe wordt de betaling van de telefoonkosten behandeld volgens de werkkostenregeling?

Is er nog onderscheid te maken tussen vergoeding van de abonnements- en gesprekskosten?

b. Stel de woning heeft slechts 1 lijn, die deels maar meer dan 10% zakelijk wordt gebruikt. Is er nog onderscheid te maken tussen vergoeding van de abonnements- en gesprekskosten?

c. Stel de woning heeft slechts 1 lijn, die deels maar meer dan 90% zakelijk wordt gebruikt. Is er nog onderscheid te maken tussen vergoeding van de abonnements- en gesprekskosten?

d. Stel de werkgever vergoedt niet de vaste lijn maar vergoedt de kosten van een privé-gsm van de werknemer. De mobiele telefoon wordt meer dan 90% zakelijk gebruikt. Is er nog onderscheid te maken tussen vergoeding van de abonnements- en gesprekskosten?

e. Stel de werkgever stelt een mobiele telefoon ter beschikking (inclusief teruggaafverplichting) en vergoedt alle telefoonkosten. Hoe pakt dit uit in de werkkostenregeling, als de mobiel voor meer dan 10% zakelijk gebruikt wordt), zowel op de werkplek als daarbuiten.

f. Stel de werkgever stelt een mobiele telefoon ter beschikking (inclusief teruggaafverplichting) en vergoedt alle telefoonkosten. Hoe pakt dit uit in de werkkostenregeling, als de gsm voor meer dan 90% zakelijk gebruikt wordt, zowel op de werkplek als daarbuiten?

Hiervoor geldt het volgende:

Het ter beschikking stellen van mobiele communicatiemiddelen waarvan het gebruik meer dan 10% zakelijk is en van mobiele communicatiemiddelen die de werknemer mede gebruikt op de werkplek, wordt als loon in natura gewaardeerd op nihil.

Vergoedt de werkgever de kosten van communicatiemiddelen of verstrekt hij communicatiemiddelen, dan kan hij ervoor kiezen deze vergoeding of verstrekking als werknemersloon aan te merken of als eindheffingsloon aan te merken. Hierbij is niet van belang of het om vaste of mobiele communicatie gaat.

a. Dit is een terbeschikkingstelling van een voorziening op de plaats van de werkzaamheden. De woning is echter in dit verband geen werkplek in fiscale zin, waardoor de nihilwaardering is uitgesloten. De werkgever rekent dus elk loontijdvak de waarde in het economische verkeer tot het loon van de werknemer. De werkgever kan ook kiezen voor eindheffing. Dan komt de waarde in het economische verkeer ten laste van de vrije ruimte. De werkgever is 80% eindheffing verschuldigd voorzover deze verstrekking samen met andere vergoedingen en verstrekkingen meer bedraagt dan de vrije ruimte.

b. De werkgever rekent de vergoeding tot het individuele loon van de werknemer. Kiest de werkgever voor eindheffing, dan komt de vergoeding ten laste van de vrije ruimte. Zie verder antwoord a.

c. Zie antwoord b.

d. Zie antwoord b.

e. Zie antwoord a.

f. Zie antwoord a.

Als de werkgever voor de overgangsregeling heeft gekozen en dus niet voor de werkkostenregeling, blijven voor de genoemde telefoonvoorzieningen de in 2010 geldende regels van toepassing.

Een werkgever neemt een deel van de contributie aan een personeelsvereniging voor zijn rekening. Wat zijn de gevolgen van de toepassing van de werkkostenregeling? Is dat anders als de werkgever een bijdrage geeft die niet gerelateerd is aan de contributie?

De bijdrage van de werkgever aan de contributie is loon. De werkgever kan de keuze maken om de bijdrage aan te wijzen als eindheffingsloon voor de werkkostenregeling. Dan valt de bijdrage samen met andere vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte en wordt deze, voor zover deze de vrije ruimte overstijgt, belast als eindheffing tegen 80%. Maakt de werkgever geen keuze, dan is sprake van werknemersloon.

Er is geen sprake van loon van de werkgever als de werkgever een algemene bijdrage geeft die geheel los staat van de contributie en die niet bedoeld is om loon van de werkgever te bekostigen.

Een directeur-grotaandeelhouder (dga) is in dienst bij holding Y. De holding Y bezit 100% van de aandelen in werk-bv Z. In Z werken 10 werknemers. Z koopt 11 kerstpakketten. 10 worden verstrekt aan de 10 werknemers van Z en het 11e kerstpakket aan de dga. Hoe wordt in het kader van de werkkostenregeling de verstrekking van het kerstpakket aan de dga beoordeeld?

Als de dga ook werk verricht voor de werkbv Z, staat hij ook in een fictieve of echte dienstbetrekking tot de werkbv Z. In dat geval is Z inhoudingsplichtig met betrekking tot het kerstpakket. Dit is anders als de inhoudingsplicht via de doorbetaaldloonregeling verlegd is naar de holding Y; in dat geval is de holding Y ook inhoudingsplichtig voor het kerstpakket.

Als de dga geen werk verricht voor de werkbv Z is de holding Y inhoudingsplichtig met betrekking tot het kerstpakket. Het betreft immers een dga. Hierom is het in dit geval aannemelijk dat de verstrekking plaatsvindt met medeweten van holding Y. Op grond van de jurisprudentie is dan geen sprake van loon van derden maar van loon van holding Y zelf.

De werkbv Z en de holding Y passen de werkkostenregeling toe op het loon waarvoor zij inhoudingsplichtig zijn. Voor kerstpakketten geldt geen gerichte vrijstelling of nihilwaardering. De vrije ruimte geldt per werkgever. Bij de keuze voor eindheffing komt de waarde in het economische verkeer van de kerstpakketten ten laste van de vrije ruimte van de desbetreffende werkgever.

Geldboeten zijn verplicht werknemersloon. Chauffeurs binnen het internationale transport krijgen ook boeten in het buitenland. Die boeten kunnen forse bedragen belopen. Is een buitenlandse boete ook verplicht werknemersloon?

Geldboeten opgelegd door buitenlandse autoriteiten behoren niet tot het verplicht werknemersloon. Als de werkgever zulke boeten vergoedt of niet verhaalt op de werknemer kan hij de vergoeding of het voordeel wegens het niet-verhalen van een boete aanwijzen als eindheffingsbestanddeel ten laste van zijn vrije ruimte. Maakt hij die keuze niet, dan behoort de vergoeding of de niet-verhaalde boete tot het individuele loon van de werknemer.

Het is bij een vergoeding niet relevant of de boete het gevolg is van een opdracht van de werkgever of het gevolg van vrijwillig handelen van de werknemer. Dit kan wel relevant zijn voor de vraag of een werkgever een boete op de werknemer kan verhalen.

Als een werkgever heeft gekozen voor het overgangsrecht, dan zijn personeelsfestiviteiten tot maximaal €454 per werknemer onbelast. Geldt voor de waardering van de diverse onderdelen van de personeelsactiviteit de wetgeving zoals die gold tot en met 2010 of gelden hiervoor de waarderingsregels zoals die vanaf 2011 van toepassing zijn?

De werkgever heeft gekozen voor de regeling van de vrije vergoedingen en verstrekkingen en niet voor de werkkostenregeling. De behandeling van de personeelsactiviteit is gelijk aan de behandeling in 2010. De personeelsactiviteit is onbelast tot het maximumbedrag van €454 per werknemer per jaar. Het meerdere is werknemersloon. Hiervoor geldt geen eindheffing meer.

Over eindheffingsloon dat uitgaat boven de vrije ruimte van 1,4% is de werkgever eindheffing verschuldigd naar een tarief van 80%. Hoe is dit percentage bepaald?

Het eindheffingstarief van 80% is gebaseerd op een belastingdruk van 44% enkelvoudig tarief. 44% enkelvoudig tarief komt bij brutering afgerond uit op een eindheffingstarief van 80%.

De werkgever heeft gekozen voor de werkkostenregeling. Door de kosten van een personeelsfeest wordt de vrije ruimte overschreden. De kosten van het personeelsfeest zien vooral op eten en drinken. Hoe zit het bij gemengde kosten van dit personeelsfeest in de vennootschapsbelasting? Vervalt de aftrekbeperking van 26,5%?

Deze vraag is gericht op de gevolgen voor de vennootschapsbelasting. Deze vraag is voorgelegd aan het Ministerie van Financiën. Als er een antwoord is wordt het standpunt op de gebruikelijke wijze bekend gemaakt.

Een werkgever stelt een computer met een printer ter beschikking aan zijn werknemer, in de woning van de werknemer. De werkgever vergoedt een inktcartridge voor de printer. Is dit een vergoeding van intermediaire kosten?

Ja, deze vergoeding is een vergoeding van intermediaire kosten. Het betreft hier immers een cartridge voor de printer die eigendom is van de werkgever. Echter, de ter beschikkingstelling van de printer (inclusief de cartridge) en van de computer is loon in natura.

Deze terbeschikkingstelling vindt plaats in de woning van de werknemer. Deze woning geldt niet als fiscale werkplek. Hierom is de nihilwaardering voor bepaalde voorzieningen op de werkplek niet van toepassing. De werkgever moet elk loontijdvak de waarde van het totale gebruik van de apparatuur (inclusief de cartridge) in dat tijdvak tot het loon rekenen.

Een onbelaste vaste kostenvergoeding is ook onder de werkkostenregeling mogelijk. Is altijd een onderzoek naar de kosten vooraf verplicht?

Een werkgever moet vooraf een kostenonderzoek doen bij een nieuwe vaste kostenvergoeding die ziet op gerichte vrijstellingen.

Voor een vaste kostenvergoeding die al voor toepassing van de werkkostenregeling bestond hoeft niet opnieuw een kostenonderzoek plaats te vinden als voldoende duidelijk is tot welk bedrag de vergoeding betrekking heeft op gerichte vrijstellingen.

Voor een vaste vergoeding voor andere kostenposten dan de gerichte vrijstellingen geldt de verplichting van een kostenonderzoek vooraf niet. Zo'n vaste vergoeding behoort tot het loon. De werkgever kan desgewenst kiezen voor eindheffing (vrije ruimte of 80%). Anders rekent hij de vaste vergoeding tot het individuele loon van de werknemer.

Voor een vaste vergoeding voor intermediaire kosten geldt als een van de voorwaarden dat de werkgever de vergoeding onderbouwt met een onderzoek naar de werkelijk gemaakte kosten (zie Handboek Loonheffingen 2011, onderdeel 4.4.2).

Is de gerichte vrijstelling voor de kosten van tijdelijk verblijf gebonden aan de zogenoemde 20-dagenregeling?

Alleen met betrekking tot de gerichte vrijstelling van kosten van tijdelijk verblijf hanteert de Belastingdienst de zogenoemde 20-dagenregeling. Zie in dit verband verder het Handboek Loonheffingen, onderdeel 18.27.

Een werkgever vergoedt een fiets via een cafetarieregeling. De werkgever past de werkkostenregeling toe. Valt de waarde van de fiets onder de werkkostenregeling?

Ja, de werkgever kan de vergoeding van de fiets aanwijzen als eindheffingsloon. De vergoeding komt dan ten laste van de vrije ruimte van 1,4%. Over het meerdere betaalt de werkgever 80% eindheffing.

Als de werkgever geen vergoeding geeft, maar een renteloze lening in verband met de aanschaf van een fiets, dan is de waarde van het rentevoordeel dat daaruit voortvloeit nihil. Dat geldt niet alleen voor een renteloze lening voor een fiets, maar ook voor een renteloze lening voor een elektrische fiets of een elektrische scooter.

Wat houdt de zogenoemde gebruikelijkheidstoets in?

De gebruikelijkheidstoets is bedoeld om extreme situaties (misbruik) te voorkomen. Vergoedingen of verstrekkingen die in belangrijke mate afwijken van hetgeen gebruikelijk is, behoren voor het afwijkende deel tot het individuele loon van de werknemer.

Voorbeeld 1: Een werkgever met een loonsom van € 250.000 geeft geen vergoedingen en verstrekkingen aan zijn gewone werknemers. Aan het einde van het jaar geeft de werkgever € 3000 vergoeding aan de directeur.

Deze vergoeding is gebruikelijk als vergelijkbare directeuren naast hun overige vergoedingen en verstrekkingen ook zulke vergoedingen krijgen.

Voorbeeld 2: Een werknemer heeft een loon van € 250.000. Dit loon wordt gesplitst in een loon € 100.000 en een vergoeding binnen de werkkostenregeling van € 150.000.

In dit geval is duidelijk sprake van een ongebruikelijke vergoeding. Voorzover de vergoeding ongebruikelijk is behoort de vergoeding tot het individuele loon van de werknemer.

Voor het bepalen van de vrije ruimte van 1,4% bestaan drie methoden. Hoe werken deze methoden?

De werkkostenregeling wordt toegepast per werkgever. Als de werkgever op verschillende subnummers aangifte doet is de fiscale loonsom voor de gehele werkgever relevant. Ook de vergoedingen en verstrekkingen binnen de werkkostenregeling worden per werkgever getoetst. De vrije ruimte bedraagt 1,4% van de toetsloonsom.

De toetsloonsom is het fiscale loon (normaliter het loon van kolom 14). Dit is het werknemersloon. Eindheffingsloon valt hier niet onder. Tot de toetsloonsom behoort ook loon uit vroegere dienstbetrekking als het 10 % of minder uitmaakt van de toetsloonsom. Bedraagt het meer, dan behoort het gehele loon uit vroegere dienstbetrekking niet tot de toetsloonsom. Tot de toetsloonsom behoort ook niet het loon waarvoor de werkgever alleen inhoudingsplichtig is omdat hij dat loon verstrekt uit een dienstbetrekking tot een ander op grond van een onbelaste aanspraak.

De toetsing aan de vrije ruimte kan op drie verschillende manieren.

Methode 1: Toetsing vindt plaats op basis van de toetsloonsom van het voorafgaande jaar.

Bereken hierover 1,4% en toets vervolgens per aangiftetijdvak of de vergoedingen en verstrekkingen die in de vrije ruimte vallen (hierna: kosten werkkostenregeling) uitgaan boven die 1,4%.

In het aangiftetijdvak waarin de kosten werkkostenregeling in totaal hoger zijn dan de 1,4% is over het meerdere de eindheffing van 80% verschuldigd. Uiterlijk in het eerste aangiftetijdvak van het volgende jaar moet een herrekening plaatsvinden op basis van de uiteindelijke toetsloonsom van het jaar zelf.

Voorbeeld:

De toetsloonsom 2010 is € 250.000.

Vrije ruimte 2011 is dan 1,4% hiervan, dat is € 3.500.

maand	Kosten werkkostenregeling	Vrije ruimte	Werkkostenregeling doortellend	Belast eindheffingsloon	Bedrag eindheffing
Januari	€ 300	€ 3.500	€ 300		
Februari	€ 200	€ 3.500	€ 500		
Maart	€ 150	€ 3.500	€ 650		
April	€ 300	€ 3.500	€ 950		
Mei	€ 500	€ 3.500	€ 1.450		
Juni	€ 100	€ 3.500	€ 1.550		
Juli	€ 200	€ 3.500	€ 1.750		
Augustus	€ 700	€ 3.500	€ 2.450		
September	€ 400	€ 3.500	€ 2.850		
Oktober	€ 300	€ 3.500	€ 3.150		
November	€ 1.500	€ 3.500	€ 4.650	€ 1.150	€ 920
December	€ 250	€ 3.500	€ 4.900	€ 250	€ 200
Totalen 2011	€ 4.900	€ 3.500	€ 4.900	€ 1.400	€ 1.120

In de maand november is de vrije ruimte van € 3.500 geheel verbruikt. Over het meerdere, zijnde € 1.150, moet de werkgever 80% eindheffing, zijnde € 920, aangeven en afdragen in de loonaangifte over november. De kosten werkkostenregeling december vallen ook geheel in de eindheffing van 80%.

Uiterlijk in de aangifte over januari 2012 moet de werkgever op basis van de toetsloonsom 2011 herrekenen.

Als bijvoorbeeld de toetsloonsom 2011 € 231.000 is, is de vrije ruimte 1,4% van € 231.000 = € 3.234.

De werkgever is 80 % eindheffing verschuldigd over € 4.900 - € 3.234 = € 1.666, zijnde € 1.332.

In 2011 is op aangifte afgedragen: € 1.120.

Dit heeft tot gevolg een te betalen bedrag van € 212. De werkgever moet dat bedrag aangeven en afdragen uiterlijk in de eerste loonaangifte van 2012.

Zou de toetsloonsom 2011 € 300.000 bedragen, dan is de vrije ruimte 1,4% van € 300.000 = € 4.200. De totale kosten werkkostenregeling 2011 zijn: € 4.900.

De werkgever is eindheffing verschuldigd over € 4.900 - € 4.200 = € 700 zijnde € 560.

In 2011 is op aangifte afgedragen: € 1.120.

Dit heeft een teruggave tot gevolg van € 560. De aangifte met de teruggave moet de werkgever uiterlijk in de eerste loonaangifte van 2012 indienen.

Methode 2: Toetsing vindt plaats op basis van de toetsloonsom van het voorafgaande jaar.

Bereken hierover 1,4% en verdeel dat evenredig over de aangiftetijdvakken. Toets per tijdvak en reken al dan niet af via de eindheffing van 80%. Uiterlijk in het eerste aangiftetijdvak van het volgende jaar moet een herrekening plaatsvinden op basis van de uiteindelijke toetsloonsom van het jaar zelf.

Voorbeeld:

De toetsloonsom 2010 is € 250.000.

Vrije ruimte 2011 is dan 1,4% hiervan, dat is € 3.500 per tijdvak bij maandaangifte € 292.

maand	Kosten werkkostenre- geling	Vrije ruimte	Belast eindheffingsloon	Bedrag eindheffing
Januari	€ 300	€ 292	€ 8	€ 6
Februari	€ 200	€ 292		
Maart	€ 150	€ 292		
April	€ 300	€ 292	€ 8	€ 6
Mei	€ 500	€ 292	€ 208	€ 166
Juni	€ 100	€ 292		
Juli	€ 200	€ 292		
Augustus	€ 700	€ 292	€ 408	€ 326
September	€ 400	€ 292	€ 108	€ 86
Oktober	€ 300	€ 292	€ 8	€ 6
November	€ 1.500	€ 292	€ 1.208	€ 966
December	€ 250	€ 292		
Totalen 2011	€ 4.900	€ 3.504	€ 1.956	€ 1.562

In de maanden januari, april, mei, augustus, september, oktober en november overschrijden de kosten werkkostenregeling de vrije ruimte. In de aangiften over deze tijdvakken moet de werkgever eindheffing van 80% aangeven. In de overige tijdvakken is de vrije ruimte niet verbruikt. Overigens is verrekening over de maanden heen niet toegestaan, ook niet via cumulatief rekenen. Uiterlijk in de eerste aangifte van 2012 moet de werkgever op basis van de toetsloonsom 2011 herrekenen. Dat kan zowel tot een teruggave als tot een te betalen bedrag leiden.

Als bijvoorbeeld de toetsloonsom 2011 € 231.000 is, is de vrije ruimte 1,4% van € 231.000 = € 3.234.

De totale kosten werkkostenregeling 2011 zijn: € 4.900.

De werkgever is 80 % eindheffing verschuldigd over € 4.900 - € 3.234 = € 1.666, zijnde € 1.332.

In 2011 is op aangifte afgedragen: € 1.562.

Dit heeft een teruggave tot gevolg van € 230. De aangifte met de teruggave moet de werkgever uiterlijk in de eerste loonaangifte van 2012 indienen.

Zou de toetsloonsom 2011 € 300.000 bedragen, dan is de vrije ruimte 1,4% van € 300.000 = € 4.200.

De werkgever kan dan eindheffing terugvragen op basis van de opnieuw berekende vrije ruimte en het bedrag van de werkkosten in relatie tot de gehanteerde vrije ruimte en de reeds in de aangiften aangegeven en afgedragen eindheffing.

De werkgever is 80 % eindheffing verschuldigd over € 4.900 - € 4.200 = € 700, zijnde € 560.

In 2011 is op aangifte afgedragen: € 1.562.

Dit heeft een teruggave tot gevolg van € 1.002. De aangifte met de teruggave moet de werkgever uiterlijk in de eerste loonaangifte van 2012 indienen.

Methode 3: De toetsloonsom in een aangiftetijdvak is de basis voor het bepalen van de vrije ruimte in dat aangiftetijdvak.

De vrije ruimte is dan per aangiftetijdvak 1,4% van de toetsloonsom in dat tijdvak.

Stel volgende situatie:

Aangifte tijdvak	Toetsloonsom	Vrije ruimte	Kosten werkkostenregeling	Belast eindheffingsloon	Bedrag eindheffing
Januari	€ 15.000	€ 210	€ 300	€ 90	€ 72
Februari	€ 14.000	€ 196	€ 200	€ 4	€ 3
Maart	€ 15.000	€ 210	€ 150		
April	€ 13.000	€ 182	€ 300	€ 118	€ 94
Mei	€ 17.000	€ 238	€ 500	€ 262	€ 209
Juni	€ 27.000	€ 378	€ 100		
Juli	€ 15.000	€ 210	€ 200		
Augustus	€ 16.000	€ 224	€ 700	€ 476	€ 380
September	€ 18.000	€ 252	€ 400	€ 148	€ 118
Oktober	€ 23.000	€ 322	€ 300		
November	€ 24.000	€ 336	€ 1.500	€ 1.164	€ 931
December	€ 34.000	€ 476	€ 250		
Totalen 2011	€ 231.000	€ 3.234	€ 4.900	€ 2.262	€ 1.807

In de aangiftetijdvakken januari, februari, april, mei, augustus, september en november moet de werkgever 80% eindheffing afdragen over het verschil tussen de vrije ruimte en de kosten werkkostenregeling.

Herrekening tussen de maanden onderling, cumulatief rekenen en ook herrekenen na afloop van het jaar zijn hier niet toegestaan.

Uit bovenstaande voorbeelden volgt dat als er geen toetsloonsom over het voorafgaande jaar is, de methoden 1 en 2 niet kunnen worden gebruikt.

De werkgever kan jaarlijks wisselen van methode. Hij kan echter niet wisselen tijdens het kalenderjaar.

Methode 3 (zie vorige vraag) is bij startende werkgevers verplicht. Diverse intermediairs ervaren dit als onredelijk. Met name de bijzondere verstrekkingen en vergoedingen in de decembermaand zijn niet goed in te schatten; de intermediairs zouden hiervoor graag ook in het daarop volgende kalenderjaar in de eerste loonaangifte een herrekening willen toepassen zoals deze is opgenomen in de eerste 2 methoden. Is dat mogelijk?

De wetgever heeft er bewust voor gekozen geen herrekening toe te staan als de werkgever de vrije ruimte toetst aan het actuele loon. Een startende werkgever heeft geen loon voorafgaand jaar en zal de methode van toetsing in het actuele jaar moeten toepassen. Een startende werkgever kan tot 2014 op basis van het overgangsrecht kiezen voor de regeling voor vrije vergoedingen en verstrekkingen zoals die voor het jaar 2010 gold.

Vrijstelling marginale arbeid en kleinebanenregeling

Hoe zit het met studenten die onder de vrijstelling marginale arbeid vallen?

Er zijn al geen premies werknemersverzekeringen verschuldigd. Kan dan toch gebruik worden gemaakt van de kleinebanenregeling?

Een werkgever kan beide regelingen naast elkaar toepassen. Het resultaat kan echter niet negatief zijn. Zie ook onderdelen 5.11 en 5.12 van het Handboek Loonheffingen 2011 voor de uitleg over de beide vrijstellingen.

Bij het gelijktijdig toepasbaar zijn van beide vrijstellingen is het volgende van belang. De werkgever hoeft geen vergoeding voor inkomensafhankelijke bijdrage ZVW te betalen als hij de kleinebanenregeling toepast. De werknemer is namelijk de inkomensafhankelijke bijdrage niet verschuldigd.