



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs  
Commissie Wetsvoorstellen

Ministerie van Financiën  
**Directie Algemene Fiscale Politiek**  
**mr. J.T. IJzerman, Afdeling Beleid**  
Postbus 20201  
2500 EE DEN HAAG

Amsterdam, 9 mei 2017

**Betreft: Voorstel tot vereenvoudiging van belastingwetgeving**

Geachte heer, mevrouw,

In navolging op de voorstellen voor vereenvoudiging van belastingwetgeving die de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) vorig jaar schriftelijk heeft ingestuurd op uw uitnodiging (zie onze brief van 12 februari 2016), brengt de Orde graag bijgaande vereenvoudigingsmogelijkheid onder uw aandacht.

Deze spontane inzending sluit aan bij het voorstel van de Orde om uw belangrijke en nuttige initiatief tot de verzameling van vereenvoudigingsmogelijkheden in 2016, een meer permanent karakter te geven. De wens is om op deze wijze bij te dragen aan uitvoerbare, effectieve en efficiënte belastingregelgeving met een zo beperkt mogelijke regeldruk.

Bij het onderhavige voorstel zijn ook de criteria in acht genomen die bij de uitnodiging tot het insturen van vereenvoudigingsvoorstellen van vorig jaar zijn gesteld. Het gaat in dit voorstel derhalve om een 'praktische vereenvoudiging' en 'oplossing voor bestaande knelpunten'.

Uiteraard is de Orde graag bereid het voorstel in de bijlage nader toe te lichten.

De Orde heeft er geen bezwaar tegen als deze brief en het voorstel door u openbaar wordt gemaakt. Het voorstel zal tevens door de Orde worden gepubliceerd op haar website.

Hoogachtend,  
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

drs. R.A. van der Jagt  
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen

*De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen (en het voortraject daarvan) vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn rechtszekerheid (waaronder terugwerkende kracht), verenigbaarheid met het recht, uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk en gevolgen voor het investeringsklimaat.*

1

**PRAKTISCHE VEREENVOUDIGING VAN HET BELASTINGSTELSEL**

Voorstel van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

**Voorstel: aanpassing artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969 in verband met een onbedoeld effect van de werkkostenregeling op de aftrekbeperking voor gemengde kosten in de vennootschapsbelasting**

**Vindplaats**

artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969  
 artikel 9 Wet LB 1964  
 artikel 31, lid 1, onderdeel f en g Wet LB 1964  
 artikel 31a, lid 2 aanhef Wet LB 1964

**Knelpunt(en)**

De vennootschapsbelasting kent een aftrekbeperking voor de zogeheten gemengde kosten in artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969. Deze aftrekbeperking bestaat uit een drempel van:

- 0,4% van het gezamenlijke bedrag van het door de werknemers in het jaar genoten belastbare loon in de zin van artikel 9 Wet LB 1964, met een minimum van € 4.500, of (naar keuze)
- 26,5% van de gemengde kosten ex artikel 3.15, lid 1 Wet IB 2001.

Door de invoering van de werkkostenregeling in 2011 is het loonbegrip in de zin van artikel 9 Wet LB 1964 verruimd. In beginsel behoren alle vergoedingen, verstrekkingen (en terbeschikkingstellingen) aan werknemers en ex-werknemers tot het loon. Vervolgens kan de werkgever bepaalde vergoedingen en verstrekkingen aanwijzen als eindheffingsbestanddeel (artikel 31, lid 1, onderdeel f en g Wet LB 1964). Deze worden niet bij de werknemer belast via de loonstrook, maar bij de werkgever tegen een eindheffingsstarief van 80% voor zover ze de vrije ruimte van 1,2% van de fiscale loonsom overstijgen (artikel 31a, lid 2, aanhef Wet LB 1964). Op als eindheffingsbestanddelen aangewezen voordelen kunnen verder nog speciale regels van toepassing zijn (gerichte vrijstellingen, nihilwaarderingen, forfaitaire waarderingen).

Het door de werkkostenregeling verruimde loonbegrip heeft tot gevolg dat voor de 0,4%-drempel in de aftrekbeperking voor gemengde kosten van artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969 niet langer alleen het loon meetelt dat daadwerkelijk wordt belast, maar ook vergoedingen en verstrekkingen die onder de werkkostenregeling zijn aangewezen als eindheffingsbestanddelen en in de vrije ruimte vallen. Ook de gerichte vrijstellingen vallen onder het loonbegrip en tellen mee voor de 0,4%-drempel.

Volgens ons is deze uitbreiding van de grondslag van de 0,4%-drempel in de aftrekbeperking voor gemengde kosten in de vennootschapsbelasting een door de wetgever onbedoeld effect geweest bij de invoering van de werkkostenregeling. Het leidt tot een lastenverzwaring voor werkgevers omdat voor het berekenen van de 0,4%-drempel meerdere loonbestanddelen administratief moeten worden bijgehouden die voorheen niet meetelden. Ons hebben ervaringen

bereikt dat het voor werkgevers erg tijdrovend kan zijn om de relevante vergoedingen en verstrekkingen uit hun administratie te filteren en te koppelen aan het loonbegrip zoals dat nu voor de 0,4%-drempel geldt.

### **Samenvatting voorstel(len) tot vereenvoudiging**

Wij zouden willen voorstellen om voor de grondslag van de 0,4%-drempel in de aftrekbeperking voor gemengde kosten van artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969 voortaan aan te sluiten bij het loon waarover ten laste van de werknemers daadwerkelijk loonbelasting wordt ingehouden.

Dat kan door in artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969 de formulering:

*“...0,4% van het gezamenlijke bedrag van het door de desbetreffende werknemers in het jaar genoten belastbare loon in de zin van artikel 9 van de Wet op de loonbelasting 1964...”*

te vervangen door:

*“...0,4% van het gezamenlijke bedrag van het door de desbetreffende werknemers in het jaar genoten loon waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b van de Wet op de loonbelasting 1964 belasting wordt geheven...”*

Dit loonbegrip komt overeen met één duidelijke post in de verzamelloonstaat (kolom 14) en is meteen beschikbaar in iedere loonadministratie. Het wordt verder ook al gehanteerd als grondslag in de berekening van de vrije ruimte van 1,2% onder de werkkostenregeling in artikel 31a, lid 2 aanhef Wet LB 1964. Door voor de 0,4%-drempel in de aftrekbeperking in de vennootschapsbelasting hier voortaan ook bij aan te sluiten, wordt volgens ons de eenvoud hersteld die oorspronkelijk was beoogd bij de invoering van de 0,4%-drempel in 2006 en de invoering van de werkkostenregeling in 2011.

### **Uitwerking voorstel(len) tot vereenvoudiging**

#### *De aftrekbeperking voor gemengde kosten in de vennootschapsbelasting*

De vennootschapsbelasting kent een aftrekbeperking voor de zogeheten gemengde kosten in artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969. Met ingang van 2006 is de reikwijdte uitgebreid zodat de bepaling van toepassing is op alle belastingplichtigen in de vennootschapsbelasting met een of meer werknemers. Voorheen gold de aftrekbeperking alleen voor lichamen die werknemers hebben met een aanmerkelijk belang in het desbetreffende lichaam. De wettekst luidt als volgt (2017):

*“Bij aanwezigheid in een jaar van een of meer werknemers in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt de winst mede opgevat en bepaald op de voet van artikel 3.15, eerste, tweede, derde en vijfde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001. Daarbij wordt voor de toepassing van genoemd eerste lid het aldaar vermelde bedrag vervangen door 0,4% van het gezamenlijke bedrag van het door de desbetreffende werknemers in het jaar genoten belastbare loon in de zin van artikel 9 van de Wet op de loonbelasting 1964 indien deze uitkomst hoger is dan € 4.500. Indien de belastingplichtige daarvoor bij de aangifte kiest, wordt voor de toepassing van de tweede volzin tot het loon niet gerekend*

*het loon uit een vroegere dienstbetrekking. Voor de toepassing van genoemd vijfde lid wordt het aldaar vermelde percentage vervangen door 73,5%.”*

Door de verwijzing naar artikel 3.15 Wet IB 2001 bestaat de aftrekbeperking van artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969 uit een drempel van:

- 0,4% van het gezamenlijke belastbare loon van de werknemers, met een minimum van € 4.500, of (naar keuze)
- 26,5% van de gemengde kosten ex artikel 3.15, lid 1 Wet IB 2001.

De invoering van de werkkostenregeling in 2011, die vanaf 2015 verplicht is, heeft gevolgen gehad voor de aftrekbeperking voor gemengde kosten in de vennootschapsbelasting. Meer specifiek heeft het door de werkkostenregeling verruimde loonbegrip gevolgen gehad voor de drempel van 0,4% van het gezamenlijke belastbare loon onder de eerste bullet.

#### De werkkostenregeling en het verruimde loonbegrip

De werkkostenregeling heeft als onderdeel van de Fiscale vereenvoudigingswet 2010 (*Stb.* 2009, 611) de wettelijke definitie van het loonbegrip verruimd. Volgens de oude definitie van artikel 10, lid 1 Wet LB 1964 is loon al hetgeen uit een dienstbetrekking of vroegere dienstbetrekking wordt genoten. Met de invoering van de werkkostenregeling is daaraan toegevoegd: ‘daaronder mede begrepen hetgeen wordt vergoed of verstrekt in het kader van de dienstbetrekking.’ Op grond van de werkkostenregeling vormen dus in beginsel alle vergoedingen, verstrekkingen (en terbeschikkingstellingen) aan werknemers en ex-werknemers loon. Vervolgens kan de werkgever bepaalde vergoedingen en verstrekkingen aanwijzen als eindheffingsbestanddeel (artikel 31, lid 1, onderdeel f en g Wet LB 1964). Deze worden niet bij de werknemer belast via de loonstrook, maar bij de werkgever tegen een eindheffingsstarief van 80% voor zover ze de vrije ruimte van 1,2% van de fiscale loonsom overstijgen (artikel 31a, lid 2, aanhef Wet LB 1964). Op als eindheffingsbestanddelen aangewezen voordelen kunnen speciale regels van toepassing zijn voor:

- gerichte vrijstellingen (bijvoorbeeld de 30%-regeling);
- nihilwaarderingen;
- forfaitaire waarderingen.

Sommige vergoedingen en verstrekkingen kunnen niet worden aangewezen als eindheffingsbestanddeel (bijvoorbeeld de auto van de zaak). Verstrekkingen uit wellevendheid, sympathie of piëteit (fruitmand, rouwkrans) en de vergoeding van intermediaire kosten vormen geen loon. Een meer uitgebreide beschrijving van de werkkostenregeling is te vinden op de [website](#) van de Belastingdienst.

#### Gevolgen voor de 0,4%-drempel in de aftrekbeperking voor gemengde kosten

De drempel voor de aftrek van gemengde kosten bedraagt volgens artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969 0,4% van het belastbare loon van de werknemers ex artikel 9 Wet LB 1964. ‘Belastbaar loon’ is volgens artikel 9, lid 2 Wet LB 1964 ‘het gezamenlijke bedrag aan loon’. ‘Loon’ is vervolgens

ex artikel 10, lid 1 Wet LB 1964 al hetgeen uit een dienstbetrekking of een vroegere dienstbetrekking wordt genoten, daaronder – door de invoering van de werkkostenregeling – begrepen vergoedingen en verstrekkingen in het kader van de dienstbetrekking. Over deze verruiming van het loonbegrip als gevolg van de introductie van de werkkostenregeling is het volgende opgemerkt in de parlementaire geschiedenis:

*“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.”*  
(MvT, TK 2009/2010, 32 130, nr. 3, blz. 61)

*“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.”*  
(Nota nav verslag, TK 2009/2010, 32 120, nr. 7, blz. 6)

Onder het begrip ‘loon’ vallen dus ook vergoedingen en verstrekkingen die onder de werkkostenregeling zijn aangewezen als eindheffingsbestanddelen en al dan niet in de vrije ruimte vallen. Ook de [gerichte vrijstellingen](#) (artikel 31a, lid 2, onderdeel a t/m i Wet LB 1964) vallen onder het loonbegrip en tellen dus mee voor de 0,4%-drempel in de aftrekbeperving voor gemengde kosten van artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969. Dat komt door de gewijzigde systematiek van de werkkostenregeling. Ze worden namelijk niet vrijgesteld door ze uit te sluiten van het loonbegrip zoals dat gold voor de vrije vergoedingen en verstrekkingen van artikel 11, lid 1,

onderdeel a en b Wet LB 1964 (tekst t/m 2010). Ze worden meegenomen in het loonbegrip en leiden vervolgens effectief niet tot heffing omdat ze niet ten laste van de vrije ruimte van artikel 31a, lid 2, aanhef Wet LB 1964 komen als ze worden aangewezen als eindheffingsbestanddeel. Slechts hetgeen [niet tot het loon behoort](#) of waarvoor een [nihilwaardering](#) geldt, telt niet mee voor de 0,4%-drempel. De nihilwaarderingen behoren weliswaar tot het loonbegrip maar worden op nihil gesteld, waardoor ze effectief niet in de grondslag zitten van het belastbare loon in de zin van artikel 9 van de Wet LB 1964, en daardoor ook niet meetellen voor de 0,4%-drempel.

*Opsomming bestanddelen belastbaar loon ex. artikel 9 Wet LB 1964*

Het gezamenlijke bedrag van de door de werknemers in het jaar genoten belastbare loon in de zin van artikel 9 van de Wet LB 1964, wat de grondslag vormt voor de 0,4%-drempel in de aftrekbepaling voor gemengde kosten in artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969, bestaat uit de volgende bestanddelen:

- Het loon waarover ten laste van de werknemers loonbelasting wordt ingehouden (kolom 14 van de loonstaat). In artikel 31a, lid 2 aanhef Wet LB 1964 is dit ter bepaling van de vrije ruimte van 1,2% onder de werkkostenregeling als volgt geformuleerd: “... loon waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b belasting wordt geheven, ...”
- De vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen die onder de werkkostenregeling zijn aangewezen als eindheffingsbestanddelen. Het maakt daarbij niet uit of deze in de vrije ruimte van 1,2% vallen of deze overschrijden en daadwerkelijk tot heffing leiden.

Ook de aangewezen eindheffingsbestanddelen waarvoor gerichte vrijstellingen gelden (artikel 31a, lid 2, onderdeel a t/m i Wet LB 1964) behoren tot het loon. Dit zijn vrijstellingen voor het vergoeden, verstrekken of ter beschikking stellen van:

- vervoer in het kader van de dienstbetrekking, inclusief woon-werkverkeer: werkelijke kosten openbaar vervoer, taxi, luchtvaartuig, schip dan wel € 0,19 per kilometer bij eigen vervoer (vaste vergoeding voor woon-werkverkeer is mogelijk);
- kosten van tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking: overnachtingen, maaltijden en dergelijke (let op het ‘20-dagencriterium’ bij ambulante werknemers);
- meer dan bijkomstig zakelijke maaltijden: onder andere maaltijden in verband met overwerk en koopavonden en maaltijden aan boord van vliegtuigen, schepen en boorplatforms;
- kosten van opleiding of studie, cursussen, congressen, seminars alsmede vakliteratuur en (verplichte) inschrijving in een beroepsregister;
- outplacement;
- extraterritoriale kosten (de zogeheten 30%-regeling, of de daadwerkelijk vergoede extraterritoriale kosten indien de 30%-regeling niet wordt toegepast);
- kosten van verhuizing i.v.m. de dienstbetrekking tot € 7.750 plus de kosten van het overbrengen van de inboedel;
- gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur, die naar het redelijke oordeel van de werkgever noodzakelijk zijn voor



de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, mits de werknemer verplicht is tot teruggaaf van deze voorziening of tot vergoeding van de restwaarde op het moment dat deze voorziening naar het redelijke oordeel van de werkgever niet langer noodzakelijk is voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. De vrijstelling geldt niet indien de voorziening voortvloeit uit een uitruil van brutoloon (zgn. cafetariaregeling). Indien de werknemer werkzaamheden verricht in de functie van bestuurder of commissaris dient de werkgever voorts aannemelijk te maken dat de desbetreffende voorziening voor deze werknemer een gebruikelijke voorziening is;

- voorzieningen die rechtstreeks voortvloeien uit het arbeidsomstandighedenbeleid dat de werkgever voert op grond van de Arbeidsomstandighedenwet zowel op de werkplek (inclusief thuiswerkplek) als buiten de werkplek;
- hulpmiddelen die ook buiten de werkplek gebruikt kunnen worden en die de werknemer voor ten minste 90% zakelijk gebruikt;
- de korting op branche-eigen producten van de werkgever of een met de werkgever verbonden vennootschap tot een bedrag van ten hoogste 20% van de waarde in het economische verkeer van deze producten, maar niet meer dan € 500 per werknemer per kalenderjaar.

De gerichte vrijstellingen gelden ook indien de vergoeding is vormgegeven als een vaste kostenvergoeding waaraan een onderzoek naar de werkelijke kosten van de werknemer ten grondslag ligt, dan wel een goedkeuring door de Belastingdienst is afgegeven ten aanzien van de onderbouwing van de vaste kostenvergoeding.

De werkgever moet de overige onder de werkkostenregeling als eindheffingsbestanddeel aangewezen vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen in beginsel naar de waarde in het economisch verkeer (inclusief btw) waarderen. Voor de volgende voorzieningen op de werkplek gelden speciale forfaits:

- de waarde van niet meer dan bijkomstig zakelijke maaltijden op de werkplek (ongeacht of sprake is van een ontbijt, lunch of diner) wordt gesteld op € 3,30 per maaltijd. Dit forfait geldt ook voor maaltijden van ambulante werknemers waarbij niet wordt voldaan aan 20-dagencriterium;
- de waarde van huisvesting op de werkplek (huisvesting op een plek waar de werknemer niet woont, zoals huisvesting ambulante werknemer indien niet meer wordt voldaan aan het 20-dagencriterium) wordt gesteld op € 5,50 per dag;
- de waarde van inwoning op de werkplek wordt gesteld op € 5,50 per dag;
- de waarde van kinderopvang (d.w.z. kinderopvang waarvoor aanspraak kan worden gemaakt op kinderopvangtoeslag of een vergoeding van de gemeente of het UWV) wordt gesteld op het aantal uren kinderopvang maal de door de overheid vastgestelde uurprijs.

Eigen bijdragen van de werknemer komen op de forfaitaire bedragen in mindering, maar het saldo wordt niet verder verminderd dan tot nihil.

Voor de volgende voorzieningen geldt een nihilwaardering, deze vallen buiten het loonbegrip:

- voorzieningen op de werkplek waarvan het niet gebruikelijk is deze elders te gebruiken dan op de werkplek (inrichting werkplek, fietsenstalling, parkeerplaats op het terrein van de werkgever en ter beschikking gestelde materialen die op de werkplek worden gebruikt);
  - consumpties op de werkplek die geen deel uitmaken van de maaltijd;
  - huisvesting of inwoning op de werkplek voor zover de werknemer niet op de werkplek woont en de werknemer zich redelijkerwijs niet aan de verstrekking kan onttrekken (bijvoorbeeld: verblijf op een schip, boorplatform of een kermiswagen);
  - ter beschikking gestelde werkkleding: kleding die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt is om tijdens het werk te dragen, zoals uniformen of overalls, of kleding die op het werk achterblijft of kleding met een bedrijfslogo van minimaal 70 cm<sup>2</sup> (let op, de nihilwaardering geldt nadrukkelijk slechts voor ter beschikking gestelde werkkleding, dus niet voor werkkleding die wordt vergoed of verstrekt);
  - ter beschikking gestelde openbaarvervoerkaart of voordeelurenkaart, mits mede zakelijk gebruikt;
  - rentevoordeel ter zake van een geldlening voor de aanschaf van een fiets, elektrische fiets of elektrische scooter.
- Het overige loon dat een eindheffingsbestanddeel vormt, los van de werkkostenregeling (artikel 31, lid 1, onderdeel a t/m d Wet LB 1964). Hiervan komt de loonbelasting door brutering ten laste van de werkgever.
  - De premies voor RVU-achtige regelingen (RVU: regeling vervroegde uittreding) die werkgever afstort bij een derde (artikel 32ba, lid 1 Wet LB 1964, tweede deel van de volzin).

*Gevolgen voor de 0,4%-drempel ook door wetgever zo beoogd?*

Vóór de invoering van de werkkostenregeling telde voor de 0,4%-drempel in de aftrekbeperking voor gemengde kosten van artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969 alleen het loon mee dat daadwerkelijk werd belast. De uitbreiding van het loonbegrip door de werkkostenregeling heeft tot gevolg dat beloningscomponenten die voor de invoering van de werkkostenregeling niet meetelden voor de 0,4%-drempel omdat ze niet tot het belastbaar loon behoorden, nu wel meetellen. Men kan zich afvragen of de wetgever dit zo voor ogen heeft gehad. In de parlementaire geschiedenis is daar geen aandacht aan besteed (Van Ruiten constateert dit ook in zijn column “Afscheid van de aftrekbeperking” in *V-N* 2016/50.0). De wettekst van artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969 is op dit punt ook niet gewijzigd met de invoering van de werkkostenregeling in 2011, de formulering bleef:

*“... 0,4% van het gezamenlijke bedrag van het door de desbetreffende werknemers in het jaar genoten belastbare loon in de zin van artikel 9 van de Wet op de loonbelasting 1964 ...”*

In de parlementaire geschiedenis bij de invoering van de 0,4%-drempel in 2006 via de Wet Vpb-pakket 2006 (*Stb.* 2005, 684) is opgemerkt dat is aangesloten bij het belastbare loon voor de loonbelasting wegens administratieve eenvoud:



*“Belangrijk uitgangspunt bij de nieuwe regeling is geweest om de administratieve lasten voor het bedrijfsleven zo beperkt mogelijk te houden. Om die reden is aangesloten bij het begrip werknemer en het belastbare loon in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964. Ten behoeve van de aangifte loonbelasting beschikken bedrijven met werknemers over deze informatie. De regeling is dus vrij eenvoudig uitvoerbaar.”*

*(Nota nav Verslag, TK 2005/2006, 30 307, nr. 7 , blz. 5)*

De werkkostenregeling is ook ingevoerd met het oog op administratieve eenvoud (als onderdeel van de Fiscale vereenvoudigingswet 2010). In de parlementaire geschiedenis bij de werkkostenregeling is echter niet opgemerkt dat men daarom voor de 0,4%-drempel bewust aansluiting is blijven zoeken bij het belastbare loon in de zin van artikel 9 van de Wet op de loonbelasting 1964. Dat hierover niets is opgemerkt, doet ons vermoeden dat de uitbreiding van de grondslag van de 0,4%-drempel met beloningscomponenten die voorheen niet tot het belastbare loon hoorden een onvoorzien en onbedoeld effect is geweest van de invoering van de werkkostenregeling. Het leidt tot een lastenverzwaring voor werkgevers omdat voor het berekenen van de 0,4%-drempel meerdere loonbestanddelen administratief moeten worden bijgehouden die voorheen niet meetelden (zie de uitgebreide opsomming hiervoor). Ons hebben ervaringen bereikt dat het voor werkgevers erg tijdrovend kan zijn om de relevante vergoedingen en verstrekkingen uit hun administratie te filteren en te koppelen aan het loonbegrip zoals dat nu voor de 0,4%-drempel geldt. Daarmee is niet langer sprake van een eenvoudig uitvoerbare regeling, hetgeen juist was beoogd was bij de invoering van de 0,4%-drempel in 2006.

#### Ons voorstel

Wij zouden willen voorstellen om voor de grondslag van de 0,4%-drempel in de aftrekbeperking voor gemengde kosten van artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969 voortaan aan te sluiten bij het loon waarover ten laste van de werknemers daadwerkelijk loonbelasting wordt ingehouden (de eerste bullet onder de hiervoor gegeven opsomming van de loonbestanddelen).

Dat kan door in artikel 8, lid 5 Wet Vpb 1969 de formulering:

*“... 0,4% van het gezamenlijke bedrag van het door de desbetreffende werknemers in het jaar genoten belastbare loon in de zin van artikel 9 van de Wet op de loonbelasting 1964 ...”*

te vervangen door:

*“... 0,4% van het gezamenlijke bedrag van het door de desbetreffende werknemers in het jaar genoten loon waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b van de Wet op de loonbelasting 1964 belasting wordt geheven ...”*

Dit loonbegrip komt overeen met één duidelijke post in de verzamelloonstaat (kolom 14) en is meteen beschikbaar in iedere loonadministratie. Het wordt verder ook al gehanteerd als grondslag in de berekening van de vrije ruimte van 1,2% onder de werkkostenregeling in artikel 31a, lid 2 aanhef Wet LB 1964. Door voor de 0,4%-drempel in de aftrekbeperking in de vennootschapsbelasting hier voortaan ook aan te sluiten, wordt volgens ons de eenvoud hersteld die oorspronkelijk was beoogd bij de invoering van de 0,4%-drempel in 2006 en de invoering van de werkkostenregeling in 2011.

**Budgettaire gevolgen**

Dit betreft naar onze mening een reparatie van een onbedoeld effect, waar geen budgettair beslag van uitgaat.

**Uitvoerbaarheid**

Dit vereenvoudigingsvoorstel is volgens ons goed uitvoerbaar voor de burger, het bedrijfsleven en de Belastingdienst.

**Juridische houdbaarheid**

Dit vereenvoudigingsvoorstel levert ons inziens geen strijd op met Europese regelgeving, verdragen etc.