|  |
| --- |
| Stipt accountants |
| “De invoering van de WKR moet worden uitgesteld” |
|  |
|  |
| **Maikel Kielder** |
| **10-6-2012** |

**Accountancy**

|  |
| --- |
|  |

**Inhoudsopgave**

Inleiding 2

Hoofdstuk 1: Introductie werkkostenregeling 3

1.1 De huidige regeling 3

1.2 Werkkostenregeling 4

1.3 Loondefinitie 5

1.4 Overgangsperiode 6

Hoofdstuk 2: De vrije ruimte 7

2.1 De fiscale loonsom 7

2.2 Methodes voor het bepalen van de vrije ruimte 8

2.3 Vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte 9

Hoofdstuk 3: Uitzonderingen van de vrije ruimte 12

3.1 Nihilwaarderingen 12

3.2 Gerichte vrijstellingen 15

3.3 Intermediaire kosten 18

3.4 Eindheffingen 18

Hoofdstuk 4: Inrichting administratie voor werkkostenregeling 24

4.1 Implementeren werkkostenregeling 24

4.2 Administratie klaarzetten voor werkkostenregeling 24

4.3 Wijziging arbeidsvoorwaarden 25

4.4 Aanpassen van de administratieve organisatie 25

Hoofdstuk 5: Voorbeelden werkkostenregeling 26

Conclusie 28

Literatuurlijst 29

Bijlage 30

**Inleiding**

“Er komt een flinke lastenverlichting aan”. Dit was een van de argumenten voor het doorvoeren van de werkkostenregeling in 2009. Maar is dit wel waar? Of zit er juist een behoorlijke lastenverzwaring aan te komen? En hoe zit het met de administratieve kant van de regeling? Is deze wel zo makkelijk te introduceren?

Aanleiding tot het onderzoek is de werkkostenregeling die in 2011 is ingegaan. De regeling zou moeten zorgen voor een lastenverlichting voor ondernemers. Er is echter veel kritiek op de nieuwe regeling. De regeling zou helemaal niet leiden tot een lastenverlichting. Het is volgens deskundigen zelfs mogelijk dat de regeling gaat leiden tot een lastenverhoging die kan oplopen tot een miljard Euro. Naar aanleiding van deze uitspraken zal ik een rapport gaan schrijven over de werkkostenregeling. Gaat deze werkelijk leiden tot een lastenverzwaring of zal deze toch leiden tot een lastenverlichting? Dat is de hoofdvraag die zal beantwoord worden in dit rapport.

De werkkostenregeling wordt pas vanaf 2014 definitief ingevoerd. Tot deze tijd wordt er gewerkt met een overgangsregeling. Vandaar dat een onderzoek naar de werking ervan nog altijd relevant is. Het zou tot 2014 nog altijd mogelijk zijn om de regeling uit te stellen, te verbeteren, of de regeling zelfs volledig af te schaffen.

In het eerste deel van het rapport wordt uitgelegd wat de werkkostenregeling precies inhoudt. De oude regeling wordt in het kort uitgelegd om vervolgens uit te leggen wat er is veranderd met de invoer van de werkkostenregeling. Tevens komen enkele uitzonderingen op de werkkostenregeling aan bod.

Het tweede hoofdstuk zal ik ingaan op de vrije ruimte. Wat valt er precies binnen deze ruimte en wat is de regelgeving met betrekking tot deze vergoedingen en verstrekkingen?

Hoofdstuk 3 bevat de onderdelen die niet in de vrije ruimte vallen. Er zal onder andere uitgelegd worden wat gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen zijn en wanneer deze van toepassing zijn.

Het invoeren van de werkkostenregeling zal worden beschreven in hoofdstuk 4. Zijn er nog regels waarmee rekening moet worden gehouden? En hoe zal de werkkostenregeling in de financiële administratie moeten worden verwerkt.

In hoofdstuk 5 wordt de regeling toegepast op enkele bedrijven. Er wordt getoetst hoeveel invloed de regeling heeft op deze bedrijven

Er zal worden besloten met een conclusie en een aanbeveling.

**Hoofdstuk 1: Introductie werkkostenregeling**

In 2014 wordt de werkkostenregeling verplicht. Maar wat houdt deze regeling precies in en wat zijn de regels nu omtrent de vergoedingen en verstrekkingen? In dit hoofdstuk zal eerst de huidige regeling betreffende vergoedingen en verstrekkingen worden uitgelegd. Vervolgens zal er een korte introductie zijn met betrekking tot de werkkostenregeling. In de nieuwe regeling zal het begrip loon veranderen. De veranderingen van het begrip zijn terug te vinden in het derde deel van dit hoofdstuk. Er zal worden geëindigd met de overgangsperiode. Hierin worden enkele veranderingen, die gelden van 2011 tot en met 2013 uitgelegd.

**1.1 De huidige regeling**

Op dit moment is de wet op de loonbelasting 1964 van kracht. De kostenvergoedingen zijn in het leven geroepen om ervoor te zorgen dat werknemers niet teveel kosten hoeven te betalen om te kunnen werken. Werknemers kunnen bonnetjes of andere betaalwijzen inleveren bij hun werkgever om deze door de werkgever te laten vergoeden. Hierbij kan gedacht worden aan een vergoeding voor reizen met het openbaar vervoer.[[1]](#footnote-1)

*Vaste kostenvergoeding*

Het is voor een werkgever ook mogelijk een vaste kostenvergoeding te verstrekken aan zijn werknemers. Het voordeel hiervan is dat er geen bonnen meer ingeleverd hoeven te worden door de werknemer. Het nadeel is dat de onkostenvergoeding op juiste wijze moet worden opgezet, omdat de belastingdienst anders bij een controle kan vaststellen dat er sprake is van loon.1

Om gebruik te kunnen maken van de vaste kostenvergoeding moeten er aan enkele voorwaarden worden voldaan. Dit zijn:[[2]](#footnote-2)

* Het bedrag van de vrijstelling kan aannemelijk worden gemaakt;
* Elke vrijstelling wordt omschreven en er wordt een schatting gemaakt van het bedrag;
* Er wordt aangegeven uit welke bedragen de vaste kostenvergoeding is opgebouwd;
* De vaste kostenvergoeding wordt onderbouwd met een onderzoek naar de vooraf gemaakte werkelijke kosten. Deze voorwaarden gelden alleen bij een vrijstelling die in het huidige jaar voor het eerst wordt opgenomen in de vaste kostenvergoeding.

De volgende vergoedingen en verstrekkingen kunnen worden opgenomen in de vaste kostenvergoeding: 1

* Zakenlunches en diners;
* Koffie, thee en andere consumpties onderweg;
* Zakelijke telefoongesprekken;
* Portokosten gemaakt door de werknemer thuis in verband met dienstbetrekking;
* Kosten van vakliteratuur;
* Kosten van kantoorbenodigdheden;
* Ontvangsten van zakelijk relaties thuis;
* Thuisbezoek aan zakelijke relaties;
* Bezoeken van recepties en dergelijke bijeenkomsten;
* Aanbieden van consumpties aan relaties buiten kantoor;
* Het bijwonen van evenementen georganiseerd door zakelijke relaties;
* Relatiegeschenken;
* Cadeaus aan werknemers bij speciale evenementen;
* Brug-, tol- en veergelden bij auto van de zaak;
* Kosten van het wassen van de auto van de zaak;
* Lidmaatschap van ANWB van de auto van de zaak;
* Routebeschrijvingen, stratenboek en dergelijke (auto van de zaak);
* Autokosten tijdens vakanties en weekenden (auto van de zaak).

**1.2 Werkkostenregeling**

De werkkostenregeling is een fiscale regeling die in 2009 door zowel de Tweede als de Eerste Kamer is aangenomen en van start gaat in 2011. In 2014 wordt het verplicht gebruik te maken van de werkkostenregeling. Voor de periode van 2011 tot en met 2013 is een overgangsregeling van toepassing.

Het doel van de werkkostenregeling is te komen tot een administratieve lastenverlichting voor het bedrijfsleven. Tevens zou de werkkostenregeling ervoor moeten zorgen dat de belastingdienst de niet-belaste kosten beter kan controleren.

De werkkostenregeling vervangt alle huidige fiscale regels voor vergoedingen. Er mag met de invoering van de werkkostenregeling maximaal nog 1,4% van de fiscale loonsom onbelast worden vergoed of worden verstrekt. Dit bedrag blijft zowel onbelast voor werkgever en werknemer en wordt ook wel de vrije ruimte genoemd. Het tarief van 1,4% geldt voor de totale loonsom en niet per werknemer. Wanneer de vergoedingen boven de 1,4% uit komen dan moet een eindheffing van 80% worden betaald over het bedrag dat te veel wordt vergoed. Deze 80% eindheffing komt ten laste van de werkgever. De werkgever betaalt dus benevens de vergoeding ook nog eens 80% aan belasting over deze vergoeding. [[3]](#footnote-3)

Niet alle vergoedingen en verstrekkingen kunnen zomaar in de vrije ruimte worden opgenomen. De kosten moeten wel gebruikelijk zijn. Dit houdt in dat een vergoeding niet 30% hoger mag zijn dan wat gebruikelijk is voor die specifieke vergoeding. Bovendien zijn er enkele uitzonderingen. Dit zijn de gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen.[[4]](#footnote-4)

In 2013 zal de vrije ruimte van 1,4% worden vergroot naar 1,6%. In het vervolg van de scriptie zal er dan ook standaard worden uitgegaan van een percentage van 1,6%.[[5]](#footnote-5)

*Voorbeeld ongebruikelijk loon*

*De werkgever geeft zijn werknemers allemaal een kerstpakket met een waarde rond de € 100 (dit is in de sector de standaard voor een kerstpakket). Er is echter een medewerker die voor uitoefening van zijn hobby met kerst een racefiets krijgt met een waarde van € 5.000.*

*De kerstpakketten in het voorbeeld zijn de standaard en dus gebruikelijk. Deze mogen dan ook volledig worden opgenomen in het vrije deel. De racefiets is in dit geval niet gebruikelijk. De € 5.000 ligt ver boven de 30% afwijking die geld voor een geschenk. Het gevolg is dat de racefiets niet mag worden opgenomen in het vrije deel.*

**1.3 Loondefinitie**

Met de invoering van werkkostenregeling is ook de definitie van het begrip loon veranderd. In de oude wetgeving werd loon beschreven als: loon is al hetgeen wat uit een dienstbetrekking of een vroegere dienstbetrekking wordt genoten. Met de invoering van de werkkostenregeling is dit veranderd in: loon is al hetgeen uit een huidige of vroegere dienstbetrekking wordt genoten, daaronder mede begrepen hetgeen wordt vergoed of verstrekt in het kader van de dienstbetrekking.4

In deze wetswijziging komt duidelijk naar voren wat de bedoeling van de werkkostenregeling is. Vergoedingen en verstrekkingen worden in de nieuwe wettekst als loon gedefinieerd. Er blijven echter enkele uitzonderingen op het loonbegrip. Denk hierbij aan geschenken die iemand ontvangt van zijn collega’s, een rouwkrans of een fruitmand bij ziekte. Deze geschenken kom eerder voort uit een persoonlijke relatie dan dat het uit een zakelijke relatie komt. Het is niet makkelijk te beoordelen of iets als loon beschouwd moet worden. Daarom heeft de belastingdienst de volledige regels omtrent geschenken: 4

* Ook anderen dan u als werkgever plegen een dergelijke attentie te plegen bij de desbetreffende gelegenheid.
* Het betreft geen geld of waardebonnen.
* De factuurwaarde, inclusief BTW, komt niet boven de ad € 25.

*Loon in natura*

Niet alleen voor het loon wat in geld wordt uitbetaald, geldt de werkkostenregeling. Tevens op het loon in natura is de werkkostenregeling van toepassing. Loon in natura dient te worden gewaardeerd tegen de waarde in het economische verkeer of het bedrag wat op factuur is opgenomen.

Voor loon in natura zijn in wet een aantal bedragen opgenomen als normbedrag:4

* Maaltijd zonder een zakelijk karakter. Het aantal maaltijden moet worden bijgehouden (hoeft niet per werknemer). Deze maaltijden worden gewaardeerd tegen een vast bedrag van €2,90;
* De waarderingen van dienstwoningen blijft op de economische huurwaarde van maximaal 18% van het jaarloon;
* Huisvesting en inwoning die door een werkgever wordt verstrekt wordt gewaardeerd tegen € 5 per dag. De werknemer moet hier dan ook daadwerkelijk wonen en werken;
* Voor kinderopvang wordt een vast bedrag van € 6,36 per uur opgenomen als de deze op werkplek wordt genoten. Als de kinderopvang elders plaatsvindt, wordt het gewaardeerd tegen de waarde in het economische verkeer.

**1.4 Overgangsperiode**

Zoals hiervoor beschreven geldt in de jaren 2011 tot en met 2013 een overgangsregeling. In deze periode kan een werkgever kiezen of hij gebruikt maakt van de werkkostenregeling of van de huidige regels. Indien wordt gekozen de oude regels toe te passen, geldt dat een beperking komt met betrekking tot personeelsfestiviteiten. Het bedrag dat hier voor onbelast wordt vergoed kent voortaan een maximum van € 454 per werknemer. Er kan ook gekozen worden gelijk over te gaan op de werkkostenregeling. Wanneer hiervoor wordt gekozen, mogen de oude methoden van eindheffing niet meer worden toegepast, uitgezonderd van het eerste kwartaal van het eerste jaar. [[6]](#footnote-6)

**Hoofdstuk 2: de vrije ruimte**

In het vorige hoofdstuk is de vrije ruimte al orde geweest. Maar wat houdt de vrije ruimte nou precies in? En hoe wordt de hoogte van de vrije ruimte bepaald? In dit hoofdstuk zullen deze vragen worden beantwoord. Er zal begonnen worden met het fiscale loon. Wat behoort tot het fiscale loon en hoe bepaal je deze? In deel 2 zullen de 3 methodes beschreven die gebruikt kunnen worden om de vrije ruimte te bepalen. Ten slotte zal worden behandeld welke kosten nu precies onder de vrije ruimte vallen.

**2.1. De fiscale loonsom**

De vrije ruimte bedraagt zoals hierboven vermeld 1,6% van de totale loonsom. Voordat de hoogte van de vrije ruimte kan worden berekend zal dus eerst moeten worden bepaald wat de totale loonsom is.

*Bepalen loonsom voor WKR*

Bij het bepalen van de totale loonsom moet de werkgever uitgaan van het totale loon van alle werknemers die onder hetzelfde loonbelastingnummer worden uitbetaald. Het is bij de bepaling van de totale loonsom niet van belang onder welke cao de werknemer valt of in welke sector de werknemer werkt. Zolang deze onder het hetzelfde loonbelastingnummer worden vermeld zullen zij ook onder de totale loonsom vallen. Onder het totale loon vallen niet de werknemers van verbonden vennootschappen die onder een ander loonbelastingnummer vallen. [[7]](#footnote-7)

*Vroegere dienstbetrekking*

Wat ook onder de totale loonsom valt, is het loon wat wordt uitgekeerd op basis van een vroegere dienstbetrekking. Dit heeft vaak te maken met dienstbetrekking die al is beëindigd. Het is dus geen vergoeding voor de geleverde arbeid van een werknemer. Het betreft hier vooral uitkeringen. Daarbij valt te denken aan:

* Pensioenuitkering en VUT-uitkering;
* AOW-, ANW-, IOAW-, Waz-, Wet Wajong-, WAO/WIA-, ZW-, en WW-uitkeringen en uitkeringen op grond van de toeslagenwet;
* Bijstandsuitkeringen, WIJ-uitkeringen, uitkeringen op grond van de Wwik, en de wet REA en gemeentelijke inkomensondersteunende uitkeringen, voor zover deze zijn belast voor de inkomensbelasting;
* Lijfrente-uitkeringen, uitgekeerd aan werknemers die in Nederland wonen.
* Uitkeringen aan verzetsdeelnemers en oorlogsslachtoffers;
* Uitkeringen die loon uit vroegere dienstbetrekking zijn en die worden uitbetaald aan een ander dan de werknemer.

Er is echter een uitzondering en dat is als het loon uit vroegere dienstbetrekking meer dan 10% van de totale loonsom is. Is dit het geval dat telt het loon uit vroegere dienstbetrekking in zijn geheel niet mee. [[8]](#footnote-8)

*Loon ontvangen van derden*

Onder het fiscale loon valt ook het begrip ‘loon van derden’. Dit zijn vergoedingen die een werknemer krijgt van een derden. Het loon van derden zal alleen bij de werkgever worden belast indien het loon aan werknemers wordt verstrekt, maar voor de rekening van de werkgever is en loon wat door een concernvennootschap verstrekt is met medeweten van de werkgever. Ook bij bepaalde fooien is de werkgever inhoudplichtig over loon van derden. De werkgever kan het loon niet in de vrije ruimte meenemen als het een uitzendkracht betreft, aangezien deze wordt uitbetaald door een uitzendbureau. [[9]](#footnote-9)

**2.2. Methodes voor het bepalen van de vrije ruimte (zie ook bijlage 1)**

Voor het bepalen van de vrije ruimte zijn er drie mogelijke methodes om uit te kiezen:

* De vrije ruimte berekenen per aangifteperiode van het kalenderjaar en per aangifteperiode toetsen of de vrije ruimte niet wordt overschreden;
* De vrije ruimte bepalen aan de hand van het fiscale loon in het voorgaande jaar, waarbij je eindheffing gaat afdragen van het moment dat de vrije ruimte in het huidige kalenderjaar wordt overschreden;
* De vrije ruimte bepalen aan de hand van het fiscale loon in het voorgaande jaar, waarbij er per aangifteperiode wordt getoetst of de vrije ruimte wordt overschreden.

Indien er gebruik wordt gemaakt van de opties 2 of 3 moet er bij de eerste aangifte van het komende jaar een herrekening worden gemaakt op basis van de werkelijke feiten. Het verschil wordt verrekend met de aangifte van de periode waarin de herrekening wordt gemaakt. [[10]](#footnote-10)

In de komende drie voorbeeld wordt duidelijk gemaakt wat de opties precies inhouden.

*Voorbeeld 1*

*Bij voorbeeld 1 wordt er per periode gekeken of de vrije ruimte wordt overschreden. Er hoeft dus aan het eind van het jaar geen herrekening worden gemaakt.*

*Bedrijf A heeft een fiscaal loon van € 10.000 in de eerste aangifteperiode. De vrije ruimte bedraagt 1,6% van deze € 10.000 en is dus € 160. Nu moet worden bepaald hoe hoog de verstrekkingen en vergoedingen zijn. Blijven deze onder de € 160 dan zal er geen eindheffing van 80% te hoeven worden afgedragen. Wanneer de verstrekkingen en vergoedingen echter boven de € 160, bijvoorbeeld € 180, dan zal er voor (180-160)\*80% = € 16 aan eindheffing moeten worden betaald.*

*Voorbeeld 2*

*Het fiscale loon bedroeg een jaar geleden € 200.000. De vrije ruimte voor het huidige jaar is de € 200.000 \* 1.6% = € 3.200. Wanneer de verstrekkingen en vergoedingen deze € 3.200 overschrijden dan moet de 80% eindheffing worden afgedragen. In het hierop volgende jaar zal er een herberekening worden gemaakt aan de hand van de werkelijke cijfers. Indien de verstrekkingen en vergoedingen dan de vrije ruimte overschrijden zal er alsnog eindheffing moeten worden afgedragen.*

*Voorbeeld 3*

*Het fiscale loon over het vorige jaar bedroeg € 500.000. De vrije ruimte voor het huidige jaar is dus € 500.000 \* 1.6% = € 8.000. Deze wordt evenredig verdeeld in het huidige jaar (bv over 12 maanden). Dan zal per maand worden bekeken of de verstrekkingen en vergoedingen de vrije ruimte overschrijden. Is dit het geval dan zal er over de desbetreffende maand eindheffing moeten worden betaald.*

**2.3. Vergoedingen en verstrekking in de vrije ruimte**

In de komende paragraaf gaat het over de vergoedingen en verstrekkingen die in de vrije ruimte worden vallen. Het eerste deel zal gaan over kosten die tegen economische waarde gewaardeerd moeten worden. Er zijn echter ook nog kosten die gewaardeerd mogen worden tegen een lagere waarde. Deze zullen in het tweede deel van de paragraaf besproken worden.

**2.3.1 Vergoedingen en verstrekkingen tegen economische waarde**

De volgende vergoedingen en verstrekkingen moeten in de vrije ruimte tegen economische waarde worden opgenomen:5

* Kerstpakketten;
* Parkeergelden (vergoeding boven € 0.19);
* Internet thuis (mits tenminste 10% zakelijk gebruikt);
* Fiets, scooter en dergelijke;
* Personeelsactiviteiten;
* Producten uit eigen bedrijf;
* Persoonlijke verzorging;
* Kortingen producten eigen bedrijf;
* Rentevoordeel personeelslening (niet bij de hypotheek voor de woning);
* Maaltijden, verlichting of verwarming bij onregelmatige diensten;
* Werkruimte bij de werknemer thuis;
* Apparatuur voor thuis;
* Fitness;
* Werkkleding (die mee naar huis gaat en buiten werktijd kan worden gedragen);
* Bedrijfsfitness buiten kantoor;
* Contributie vakbond- en personeelsvereniging.

**2.3.2 vergoedingen en verstrekking met een forfaitwaarde**

Er bestaan enkele vergoedingen en verstrekkingen die niet tegen de economische waarde worden gewaardeerd in de vrije ruimte, maar tegen een forfaitwaarde. Dit zijn de volgende vergoedingen en verstrekkingen:[[11]](#footnote-11)

* Verstrekte maaltijden
* Genot van een dienstwoning
* Huisvesting op de dienstplek
* Bedrijfsfitness
* Kinderopvang
* Rentevoordeel personeelslening

*Verstrekte maaltijden*

Er wordt geen onderscheid meer gemaakt tussen warme en koude maaltijden. Voor alle maaltijden geldt een forfaitwaarde van € 2,95 per maaltijd.[[12]](#footnote-12) Voor ambulante werknemers geldt het 20-dagen criterium. Indien zij aan het 20-dagen criterium voldoen moet ook aan de forfaitwaarde worden voldaan. Het 20-dagen criterium houdt in dan een werknemer minstens 1 keer per week heen en weer reist tussen zijn woning en werk en dit minstens 20 dagen doet.

*Genot van een dienstwoning*

De forfaitwaarde van een dienstwoning wordt gesteld op 18% van het op jaarbasis geldende loon. Om aan het begrip dienstwoning te voldoen, moet de werkplek een ter beschikking gestelde woning zijn, waarvan het gebruik noodzakelijk is voor het uitvoeren van het werk.

*Huisvesting op de dienstplek*

Het betreft hier een woning op de werkplaats. Dit kan bijvoorbeeld een woning zijn op een boorplatform. Het is niet relevant of het gezin van de werknemer op dezelfde plek woont. Op de woonplek moeten energie, water en bewassing zijn inbegrepen. Voor ambulante werknemers geldt wederom het 20-dagen criterium. Het normbedrag van een huisvesting op de dienstplek is € 5,10 per dag.[[13]](#footnote-13)

*kinderopvang*

Wanneer kinderopvang wordt geregeld buiten de werkplek dan moet de opvang worden gewaardeerd tegen de factuurwaarde. Indien de kinderopvang wordt geregeld door de werkgever dan moet de opvang worden gewaardeerd tegen uurprijs van de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen.

*Rentevoordeel personeelslening*

Dit kan alleen als de desbetreffende lening niet tegen dezelfde voorwaarden wordt aangeboden in het economische verkeer

**Hoofdstuk 3: uitzonderingen vrije ruimte**

In het vorige hoofdstuk is aan bod gekomen wat er in de vrije ruimte valt,. Er zijn echter ook nog een aantal uitzonderingen die van toepassing zijn op de vrije ruimte. Deze zullen worden uitgelegd in het komende hoofdstuk. Er zal worden begonnen met de nihilwaarderingen en gerichte vrijstellingen. Tevens zal nog worden ingegaan op intermediaire kosten en de eindwaardering.

**3.1. Nihilwaarderingen**

Nihilwaarderingen zijn posten die in beginsel tot het loon worden gerekend en meetellen voor de vrije ruimte, doch op nihil worden gewaardeerd vanwege het zakelijke karakter.

De volgende kosten vallen onder de nihilwaarderingen:

* Arbo-voorzieningen op de werkplek (hoofdstuk 3.1.1);
* Computers, apparatuur, gereedschappen en toebehoren (hoofdstuk 3.1.2);
* Consumpties tijdens werktijd (hoofdstuk 3.1.3);
* Rentevoordeel lening aan werknemers (hoofdstuk 3.1.4);
* Communicatiemiddelen (hoofdstuk 3.1.5);
* Ov-kaarten en voordeelurenkaarten (hoofdstuk 3.1.6);
* Werkkleding (hoofdstuk 3.1.7);
* Vrijgestelde loonbestanddelen (hoofdstuk 3.1.8).

**3.1.1. Arbo-voorzieningen op de werkplek.**

Werkgerelateerde voorzieningen die door de werkgever worden verstrekt, worden op nihil gewaardeerd. Voorbeelden van voorzieningen die vallen onder het ARBO-plan kunnen zijn:

* Geneeskundige keuringen en/of inentingen;
* Veiligheidsbril voor lab medewerker;
* Zonnebril voor chauffeur of piloot;
* Beeldschermbril voor computer medewerkers;
* EHBO-cursus;
* Isolerende of beschermende kleding;
* Stoelmassage op de werkplek.

Voorzieningen moeten wel redelijk zijn eer deze op nihil kunnen worden gewaardeerd. Zo moeten de brillen die worden verstrekt functioneel zijn en is het niet nodig dat zij aan alle nieuwste modetrends voldoen, waardoor deze overdreven duur zijn.

Onder de werkplek valt ook de werkplek die thuis wordt gebruikt. Voorwaarde is dat de werkplek de nodige voorzieningen bevat, waardoor de werknemer zijn werk verantwoord kan uitvoeren. Een voorbeeld hiervan is een goede stoel. De werkgever is ook in dit geval verantwoordelijk voor het nakomen van de ARBO overeenkomsten op de werkplek. (uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 art 3,7 lid 1b)

**3.1.2. Computers, apparatuur, gereedschappen en toebehoren.**

Deze middelen behoren tot de nihilwaarderingen als het gebruikelijk is dat deze nodig zijn op de werkplek. Zoals bijvoorbeeld een hamer voor een timmerman. De middelen moeten geheel of gedeeltelijk worden gebruikt op de werkplek en daar worden achter gelaten

Hulpmiddelen die door een werknemer worden meegenomen, kunnen toch onder de nihilwaardering vallen. De werknemer moet de middelen dan hoofdzakelijk voor zakelijke verrichtingen gebruiken. Het eigendom blijft in dat geval van de werkgever, want aan het einde van de dienstbetrekking van de desbetreffende persoon zal hij de hulpmiddelen weer terug moeten geven aan zijn werkgever.

Voor middelen die voor een deel privé worden gebruikt, is tevens de nihilwaardering van toepassing. Hulpmiddelen, zoals gereedschapskist en notebooks, die draagbaar zijn en dus ook thuis kunnen worden gebruikt vallen hieronder. Het beschikbaar gestelde hulpmiddel moet dan echter wel voor 90% zakelijk worden gebruikt. Indien de middelen minder dan 10% zakelijk worden gebruikt dan vallen deze onder de forfaitaire ruimte.

*Voorzieningen op de werkplek*

Voorzieningen die worden aangeboden op de werkplek en gebruikelijk niet elders worden gebruikt, worden op nihil gewaardeerd. Het gaat hierbij om voorzieningen zoals computers, koffieautomaat, fietsenstalling en de parkeergarage.

Een andere voorziening die op nihil kan worden gewaardeerd is fitness die op het werk wordt aangeboden. De fitness moet dan wel voor elke werknemer beschikbaar zijn. Voor een medewerker van een fitnesshal of een zwembad wordt het gebruik van de apparatuur of zwembad ook op nihil gesteld, aangezien dit zijn werkplek is. (uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 art 3.7 lid 1e)

**3.1.3. Consumpties tijdens werktijd.**

Consumpties die geen deel uitmaken van de dagelijkse lunch kunnen ook tegen nihil worden gewaardeerd. De kosten voor de consumpties moeten wel redelijk zijn. Onder deze consumpties vallen drinken, snacks, maar ook het gebakje bij een verjaardag.

Consumpties die worden verstrekt tijdens externe personeelsfestiviteiten, zoals bijvoorbeeld recepties, vallen niet onder deze regel, maar worden toegeschreven aan de forfaitaire ruimte.

Bij activiteiten waarbij het zakelijk karakter duidelijk naar voren komt en de feestelijkheden een duidelijk bijzaak zijn kunnen de consumpties worden toegerekend aan de gerichte vrijstellingen. Een voorbeeld hiervan is een presentatie waarbij er nieuwe klanten worden binnengehaald en waarbij na afloop nog enkele consumpties worden genuttigd. (uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 art 3.7 lid 1d)

**3.1.4. Rentevoordeel lening aan werknemers**

Indien de rente op een personeelslening lager is dan de rente op een zelfde lening in het economische verkeer dan moet dit voordeel worden toegerekend aan het loon.

Een uitzondering hierop is een personeelslening die wordt verstrekt voor de financiering van een eigen woning. Het rentevoordeel hiervan wordt op nihil gewaardeerd. Dit komt omdat het rentevoordeel zou leiden een renteaftrek binnen de eigenwoningregeling in de inkomstenbelasting. Bijtellen heeft dan dus weinig nut, omdat het extra bedrag toch weer wegvalt in de betaling van de inkomstenbelasting. Er zijn ook nog enkele andere voorwaarden waaraan de lening moet voldoen voordat deze leidt tot een nihilwaardering:

* De werknemer moet schriftelijk verklaren aan de inhoudplichtige, onder vermelding van het bestedingsdoel en onderbouwing met schriftelijke bescheiden, dat de lening kan worden aangemerkt als lening waarvan de rente aftrekbare kosten zijn in de zin van artikelen 3.120 tot en met 3.123 van de wet inkomstenbelasting
* In inhoudplichtige bewaart de verklaring en bescheiden bij de loonadministratie
* De inhoudplichtige vermeldt de toepassing van de nihilwaardering in de aangifte loonheffing.

Een tweede uitzondering is het rentevoordeel op een (elektrische) fiets of op een (elektrische) scooter. Het rentevoordeel van een renteloze lening die wordt verstrekt voor een van deze vervoersmiddelen wordt ook op nihil gesteld. De voorwaarde hiervoor is dat het verkregen vervoersmiddel in overwegende mate voor het woon-werkverkeer wordt gebruikt. (uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 art 3.10)

**3.1.5. Communicatiemiddelen**

Verstrekte communicatiemiddelen, zoals de mobiele telefoon, vallen ook onder de nihilwaarderingen. Er wordt verwacht dat de middelen bij veranderde werkomstandigheden weer worden terug gegeven aan de werkgever. Ook moet het zakelijk gebruik van het communicatiemiddel meer dan een bijkomstig zijn. Hiermee wordt bedoeld dat de middelen voor ten minste 10% zakelijk worden gebruikt. (uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 art 3.7 lid 1f)

**3.1.6. Ov-kaarten en voordeelurenkaart.**

Het gebruik van een openbaar vervoerkaart die beschikbaar is gesteld valt onder de nihilwaarderingen. Er moet worden aangetoond dat de kaart gebruikt wordt voor de zakelijke ritten van de werknemer. Indien dit het geval is mag ook het privégebruik van de kaart op nihil worden gewaardeerd.

**3.1.7. Werkkleding**

Werkkleding die uitsluitend of nagenoeg op het werk wordt gebruikt, kan ook vallen onder de nihilwaarderingen. De kleding moet een logo bevatten van ten minste 70cm2. Bekende kleding die aan deze voorwaarden voldoet, zijn de uniformen van agenten en brandweermannen. Reinigingskosten voor kleding die nagenoeg alleen op de werkplek worden gedragen, vallen ook onder de nihilwaarderingen. (uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 art 3.7 lid 1c)

**3.1.8. overige loonbestandsdelen**

Er zijn ook nog een aantal algemene vrijgestelde loonbestanddelen. Hierbij valt te denken aan:

* Pensioenaanspraken;
* Periodieke uitkering ter vervanging van gederfd of te derven loon;
* Eenmalige uitkering bij ontslag;
* Verlof;
* Sociale verzekeringen;
* Uitkering uit fondsen;
* Uitkering bij schade of verlies van persoonlijke zaken;
* Uitkering bij overlijden;
* Diensttijduitkering bij 25 of 40 jaar;
* Verstrekking aan derden (bv kerstpakket).

**3.2. Gerichte vrijstellingen**

Gerichte vrijstellingen zijn vergoedingen en verstrekkingen die aan een werknemer mogen worden verstrekt als kostenvergoeding. Voor gerichte vrijstellingen mag de vaste kostenvergoeding nog worden gebruikt. Gerichte vrijstellingen gaan niet ten koste van de vrije ruimte. Per gerichte vrijstelling moet echter wel worden voldaan aan een normbedrag. Komt de vergoeding boven dit normbedrag uit dan kan de werkgever er voor kiezen om dit onder te brengen als eindheffingsloon in de vrije ruimte of als loon te belasten bij de werknemer.

De volgende gerichte vrijstellingen zijn er:

* Vervoer en reiskosten tot € 0,19 per kilometer (hoofdstuk 3.2.1);
* Cursussen, congressen en seminars (hoofdstuk 3.2.2);
* Studie- en opleidingskosten (hoofdstuk 3.2.3);
* Verhuiskosten (hoofdstuk 3.2.4);
* Extraterritoriale kosten (hoofdstuk 3.2.5);
* Kosten van zakenreis en tijdelijke verblijfkosten (hoofdstuk 3.2.6).

**3.2.1 vervoer en reiskosten tot € 0,19**

Voor een werkgever is het mogelijk werknemers die met eigen vervoer naar het werk komen een onbelaste vergoeding van € 0.19 per kilometer te geven. Het vervoermiddel moet echter wel gebruikt worden voor puur zakelijke doeleinden. Kosten die de werknemer maakt voor bijvoorbeeld het wegbrengen van zijn kind mogen niet onbelast worden vergoed. Deze kilometers zijn voor rekening van de werknemer. [[14]](#footnote-14)

**3.2.2 Cursussen, congressen en seminars**

Vergoedingen die een werkgever betaalt voor de verbetering van de kennis van zijn werknemers zijn onbelast. Hieronder vallen onder andere cursussen, congressen, seminars, vakliteratuur, inschrijving in een beroepsregister en kosten voor outplacement. Outplacement zijn de kosten die ontstaan zodra een werknemer die net ontslagen is professionele begeleiding krijgt bij de zoektocht naar een nieuwe baan. Vakliteratuur is alleen onbelast indien het vanaf de werkplek verstuurd wordt naar het huis van de werknemer. [[15]](#footnote-15)

**3.2.3 Studie- en opleidingskosten**

Het volgen van een studie of opleiding, met als doel het verwerven van toekomstige inkomsten, valt ook onder de gerichte vrijstellingen. Onder het volgen van een studie of opleiding valt ook het volgen van een procedure erkenning verworven competenties (EVC) waarvoor een verklaring is aangegeven door een erkende instantie. De vrijstelling moet aan drie voorwaarden voldoen:

* De studiekosten worden niet al door een ander vergoed;
* De studie is gericht op het vervullen van een beroep in de toekomst of het op peil houden van de vakkennis;
* De vergoeding is toegezegd voor het einde van het jaar waarin de kosten plaatsvinden.

Onder de vrijstelling valt niet:

* Vergoedingen en verstrekkingen een werk- of studeerruimte;
* Vergoedingen van reiskosten die boven de € 0,19 per kilometer uitkomen;
* Eventuele vergoedingen en bonussen bij het behalen van een studie.[[16]](#footnote-16)

**3.2.4 verhuiskosten**

Er kan een vrijstelling worden aangevraagd voor verhuiskosten van werknemers. De verhuizing moet dan wel in het kader van het kunnen uitoefenen van de dienstbetrekking zijn. De maximale vergoeding voor de verhuizing bedraagt € 7.750 naast de werkelijke kosten die gemaakt zijn voor verhuizing van de inboedel. Voor het geven van een vrijstelling dient er voldoende betrekking te zijn met het uitoefenen van de dienstbetrekking. Dit is in de volgende situaties het geval:

* De werknemer verhuist binnen 2 jaar na aanvaarding van een nieuwe dienstbetrekking of een overplaatsing
* De werknemer woont meer dan 25 kilometer van zijn werk en door de verhuizing wordt dit met 60% verkleind.[[17]](#footnote-17)

**3.2.5 Extraterritoriale kosten**

Extraterritoriale kosten zijn de kosten van de vergoeding die een werknemer ontvangt voor een tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst. Kosten die als extraterritoriaal kunnen worden aangemerkt zijn:

* Kosten voor levensonderhoud in het buitenland die een hoger prijspeil hebben dan in het land van herkomst. Zoals duurdere maaltijden, gas, water en licht;
* De kosten voor een kennismakingsreis die bedoeld is om te zoeken naar een woning of een school voor de kinderen;
* Kosten voor de aanvraag of omzetting van officiële papieren zoals verblijfsvergunning, visa en een rijbewijs;
* Kosten van medische keuringen en vaccinaties;
* Dubbele huisvestigingskosten;
* Opslag van eigendommen in het land van herkomst;
* Reiskosten naar het land van herkomst;
* Cursuskosten voor het leren van de taal.

Binnen de werkkostenregeling zijn de extraterritoriale kosten een gerichte vrijstelling. Indien de vergoeding hoger ligt dan 30% van het loon, dan zijn deze kosten voor rekening van de werknemer. Er is ook de mogelijkheid om de extra loonkosten onder te brengen in de vrije ruimte. [[18]](#footnote-18)

**3.2.6 Kosten van zakenreis en tijdelijke verblijfkosten**

Indien een werknemer kosten heeft omdat hij tijdelijk ergens verblijft voor zijn werk dan hoeft er niets te worden toegerekend aan het loon van de werknemer. Er is sprake van een tijdelijk verblijf indien:

* Een werknemer reist voor maximaal 20 dagen heen en weer tussen zijn werk en woning.
* Een werknemer reist heen en weer tussen een tijdelijke verblijfplaats en zijn werk, omdat hij om zakelijke reden nog niet in de buurt van zijn werk kan wonen. Dit is het geval bij proeftijd of bij een tijdelijk project van het bedrijf.

Voor ambtenaren die op dienstreis zijn kan ook het tijdelijk verblijf worden vergoed. Dit kan tot 2013. In 2012 beslist de belastingdienst of dit ook in 2013 het geval is. [[19]](#footnote-19)

**3.3 intermediaire kosten**

*Intermediaire kosten*

Tevens het begrip intermediaire kosten is van belang voor de werkkostenregeling. Intermediaire kosten zijn kosten die niet als loon worden omschreven. Het begrip wordt omschreven als: kosten die bij de werkgever thuishoren, maar door de werknemer zijn voorgeschoten. Er is geen omschrijving in de wet voor het begrip intermediaire kosten. Hierdoor is het moeilijk te bepalen wat er nou wel en wat er nou niet onder deze kosten valt. Onder intermediaire kosten vallen de volgende zaken:

* Aanschafkosten van zaken die tot het vermogen van de werkgever gaan behoren.
* Kosten die worden gemaakt voor zaken die tot het vermogen van werkgever behoren (en die aan de werknemer ter beschikking zijn gesteld)
* Kosten die specifiek samenhangen met de bedrijfsvoering (en niet in verband met het functioneren van de werknemer).

*Voorbeelden intermediaire kosten*

* De benzine die klant tankt op het moment dat hij voor het werk onderweg is met een auto van het bedrijf. (intermediaire kosten)
* De werkgever vergoed een etentje van een klant. Het etentje was op een zaterdag avond en stond niet in de zakelijke agenda. (geen intermediaire kosten!). [[20]](#footnote-20)

**3.4 Eindheffingen**

Met het invoeren van de werkkostenregeling krijgen werkgevers ook te maken met de eindheffing. Voorheen waren er verschillende soorten eindheffingen voor alle vergoedingen en verstrekkingen. Bij het invoeren van de werkkostenregeling is gekozen voor een eindheffing die voor iedereen geldt. Deze eindheffing wordt de ‘eindheffing overschrijden forfaitaire werkkostenregeling’ genoemd.

*Vervallen eindheffingen*

Door de invoering van de werkkostenregeling is het niet meer mogelijk om gebruikt te maken van een viertal ouder eindheffingen. Het gaat hierbij om de volgende eindheffingen:

* Loon met een bestemmingskarakter;
* Moeilijk individualiseerbaar loon, zoals de verstrekkingen van geschenken met een waarde van maximaal € 136 per verstrekking en maximaal € 272 per jaar;
* Bovenmatige kostenvergoeding (tot € 200 per werknemer per jaar);
* Geschenken in natura (20% eindheffing voor geschenken met een maximale waarde van € 70 per werknemer per jaar). [[21]](#footnote-21)

*80% eindheffing*

In de nieuwe eindheffingen vallen alle vergoedingen en verstrekkingen die niet vallen onder de intermediaire kosten, gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen. De werkgever moet bepalen of hij de vergoeding of verstrekking voor zijn rekening neemt. De eindheffing wordt gebruikt vanaf het overschrijden van 1,6% vrije ruimte.

*Berekenen van de eindheffing*

Voor het berekenen van de eindheffingen zijn er afzonderlijke tarieven. Voor de eindheffing gelden de volgende tarieven:

* Tabeltarief;
* Enkelvoudig tarief;
* Vast tarief.

*Tabeltarief*

Het tabeltarief is een percentage dat wordt toegepast op het eindheffingsloon. De hoogte van het percentage is afhankelijk van:

* Jaarloon van de werknemer voor toepassing van de tabel voor bijzondere beloningen;
* Leeftijd van de werknemer;
* Het al dan niet toepassen van loonheffingskorting.

*Enkelvoudig tarief*

Het enkelvoudig tarief is net zoals het tabeltarief een percentage dat wordt toegepast op het eindheffingsloon. Het tarief is gebaseerd op de normale tarieven (max 52%). De hoogte van het percentage is afhankelijk van:

* Jaarloon van de werknemer voor toepassing van de tabel voor bijzondere beloningen;
* Leeftijd van de werknemer;
* Het al dan niet toepassen van loonheffingskorting.

Het verschil tussen het tabeltarief en het enkelvoudig tarief is dat erbij het tabeltarief een verdubbeling van percentage kan plaatsvinden tot het dubbele percentage.

*Vast tarief*

Voor enkele loonbestandsdelen geldt een vast tarief. Dit geldt onder andere voor enkele soorten loon in natura of het tarief voor excessieve vergoedingen (30%). [[22]](#footnote-22)

*Toepassing van de eindheffing*

De eindheffing moet worden toegepast bij de volgende vergoedingen en verstrekkingen:

*Tijdelijke knelpunten van ernstige aard.*

Het is mogelijk dat er door technische, administratieve of arbeidsrechtelijke problemen ontstaan met betrekking tot het tijdig, juist en volledig verwerken van alle loonbestandsdelen per werknemer. De belastingdienst kan dan besluiten bij een voor bezwaar vatbare beschikking om deze loonbestanddelen tijdelijk (maximaal 1 jaar) te volstaan met een eindheffing.

Knelpunten van ernstige aard komen hoofdzakelijk voor bij geschenken aan andere dan de eigen werknemers. De werkgever kan de inkomstenbelasting/premies volksverzekering dan overnemen van bijvoorbeeld een zakelijke relatie. De werkgever neemt dan de eindheffing voor zijn rekening, waardoor de relatie er geen belasting meer over hoeft te betalen. Wanneer er eindheffing wordt toegepast bij tijdelijke knelpunten van ernstige aard is het tabeltarief van toepassing. Voor geschenken en verstrekkingen aan zakelijke relatie geldt een vast tarief van 45% of 75%. (45% bij geschenken onder de € 136 en 75% voor geschenken met een waarde boven de € 136). [[23]](#footnote-23)

*Aangewezen uitkeringen van publiekrechtelijk aard*

Bij ministeriële regeling kan worden bepaald dat de heffing over bepaalde uitkeringen van publiekrechtelijke aard plaatsvindt in de eindheffing. Dit geldt bij de volgende uitkeringen:

* Uitkeringen op grond van de uitkeringswet tegemoetkoming 2- tot 5- jarige diensttijd veteranen;
* Tegemoetkoming voor chronisch zieken en gehandicapten;

De uitkeringen van publiekrechtelijk aard worden belast volgens het tabeltarief. [[24]](#footnote-24)

*Aangewezen loonbestandsdelen met een bestemmingskarakter*

Over een aantal vormen van loon met een bestemmingskarakter moet ook de eindheffing worden toegepast. Het gaat vooral om vergoedingen en verstrekkingen in de sfeer van kosten en schaden zoals:

* Aan- en verkoopkosten van woningen van werknemers bij zakelijke verhuizingen;
* Vergoedingen parkeer-, veer-, en tolgelden;
* Vergoeding van schade die gewoonlijk niet wordt verzekerd
* toeslagen als bedoeld in artikel 10, lid 3 Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940-1945 (Wuv), artikel 21b (oud) Wuv en artikel 19 Wet uitkeringen burger-oorlogsslachtoffers 1940-1945 (Wubo).

Deze eindheffing mag alleen toegepast worden in de oude situatie. Bij het gebruik maken van de werkkostenregeling mag deze niet meer worden toegepast. Er gelden echter twee uitzonderingen:

* toeslagen op grond van de Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940 - 1945 en de Wet uitkeringen burger-oorlogsslachtoffers 1940 – 1945;
* Herberekening van de vrije ruimte [[25]](#footnote-25)

*Spaarloon*

Met ingang van 1 januari 2012 is de spaarloonregeling komen te vervallen. Hierdoor bestaat de eindheffing over spaarloon ook niet meer.

*Werkgeversbijdrage bij bepaalde VUT- en pensioenregelingen*

Vanaf 1 januari 2005 is er ook een eindheffing voor VUT-regelingen. De eindheffing over deze bijdrage was ingesteld op 26%. Op 1 januari 2011 is deze echter verhoogd naar 52%.[[26]](#footnote-26)

*Doorlopend afwisselend gebruik bestelauto’s*

Het kan voorkomen dat een bestelauto door 2 of meer werknemers afwisselend gebruikt wordt. Hierdoor wordt het moeilijk om per persoon het privé gebruik individueel toe te passen.

De eindheffing voor doorlopende afwisselend gebruikt bestelauto’s bedraagt jaarlijks een bedrag van € 300 per bestelauto. Wordt er gebruikt gemaakt van een aangiftetijdvak van een maand dan moet er maandelijks € 25 worden aangegeven. [[27]](#footnote-27)

*Excessieve vertrekvergoedingen*

Bij werknemers die in 2009 of later in dienst zijn getreden moet er 30% belasting worden betaald over het excessieve deel van de vertrekvergoeding. [[28]](#footnote-28)

Bij de volgende vergoedingen en verstrekkingen mag de eindheffing worden toegepast.

*Naheffingsaanslagen*

Als er een naheffingsaanslag wordt opgelegd heft de belastingdienst de loonbelasting/premie volksverzekering in de vorm van een eindheffing. Er bestaan 2 uitzonderingen op deze regel:

* Er wordt door de werkgever verzocht om een naheffingsaanslag te verhalen op een werknemer;
* De belastingdienst besluit bij een voor bezwaar vatbare beschikking de eindheffing niet toe te passen. Dit kan gebeuren indien:
  + Er geen praktische bezwaren zijn tegen het opleggen van een naheffingsaanslag die de werkgever wilt verhalen op zijn werknemer, bijvoorbeeld als het gaat om een kleine groep werknemers;
  + De eindheffing heeft onbedoelde financiële voordelen voor een of meer werknemers. (tariefverhoging of een hogere subsidie).

De naheffing vindt plaats volgens het tabeltarief, tenzij de werkgever aannemelijk kan maken dat hij/zij de loonbelasting/premier volksverzekering voor zijn rekening neemt. Dan wordt de naheffing berekend volgens het enkelvoudige tarief.[[29]](#footnote-29)

Bepaalde geschenken in natura

Er mag 20% eindheffing toegepast worden bij bepaalde geschenken in natura. De waarde van deze geschenken mag echter niet boven de € 70 per jaar zijn. Komen de geschenken boven de € 70 per jaar dan moet er voor het meerdere het tabeltarief worden toegepast.

Deze eindheffing is bij het gebruik maken van de werkkostenregeling niet van toepassing meer.[[30]](#footnote-30)

*Loon dat moeilijk kan worden geïndividualiseerd*

Over de volgende vormen van loon mag er ook een eindheffing worden toegepast. Er mag ook gekozen worden voor de normale wijze van heffen, waardoor de loonheffing wordt ingehouden op het loon van de werknemer.

* Verkeersboetes die zijn opgelegd op auto’s waarvoor de werkgever kentekenhouder is. Hij kan ervoor kiezen om boetes gemaakt door een werknemer in de desbetreffende auto mee te nemen in de heffing of bij de werknemer te verhalen;
* Verstrekking van maaltijden, in de door de werkgever beschikbaar gestelde ruimtes, indien deze niet zijn vrijgesteld;
* Aanspraken op grond van een ziektekostenregeling die de werkgever in eigen beheer houdt;
* Uitkeringen uit een overgangsregeling van vervallen ziektekostenregelingen in eigen beheer;
* Verstrekking van achtergestelde vliegvervoerbewijzen door luchtvaartmaatschappijen en aanverwante bedrijven;
* Verstrekkingen met een waarde in het economische verkeer van maximaal € 272 op jaarbasis en maximaal € 136 per verstrekking;
* (vergoedingen voor) Beperkte rechten op (gedeeltelijk) [vrij reizen per Nederlands openbaar vervoer](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/bijzondere_vormen_van_loon/v/vervoer_en_reiskosten/reizen_met_openbaar_vervoer/ter_beschikking_stellen_vervoerbewijzen/ter_beschikking_stellen_van_vervoerbewijzen) die niet zijn vrijgesteld;
* Het bovenmatige deel van de vergoeding voor extraterritoriale kosten;
* Het deel van de bijtelling privégebruik auto voor buitengewone beveiligingsmaatregelen. [[31]](#footnote-31)

**Hoofdstuk 4: Inrichting administratie voor werkkostenregeling**

Zodra de werkgever daadwerkelijk overstapt naar de werkkostenregeling moet zij eerst weten hoe ze de regeling moeten implementeren. Ook moet er onderzocht wat voor aanpassingen er gemaakt moeten worden. Deze 2 onderwerpen staan centraal in het komende hoofdstuk.

**4.1. Implementeren werkkostenregeling**[[32]](#footnote-32)

Als de werkgever de werkkosten wil implementeren voordat deze verplicht wordt in 2014 zal hij de volgende punten moeten doorlopen:

1. Per kostensoort moet geïnventariseerd worden wat er per werknemer aan vergoedingen wordt verstrekt;
2. Per kostensoort moet er bepaald worden of dit daadwerkelijk loon is of dat het vrijstellingen, nihilwaarderingen of intermediaire kosten zijn;
3. Er moet per kostensoort een verdeling gemaakt worden in gerichte vrijgestelde kosten, aangewezen werkkosten en overige kosten;
4. De werkkosten moeten worden gewaardeerd;
5. De vrije ruimte moet worden berekend;
6. De verschuldigde loonheffing moet berekend worden in de huidige regeling;
7. De verschuldigde loonheffing bij toepassing van de werkkostenregeling moet worden berekend;
8. Punt 6 en 7 moeten met elkaar vergeleken worden om vervolgens een beslissing te nemen.

**4.2 Administratie klaarzetten voor werkkostenregeling**

Voor het opstellen van een administratie die rekening houdt met de werkkostenregeling zal het volgende stappenplan moeten worden doorlopen:[[33]](#footnote-33)

1: Kennis vergaren;

2: analyseren huidige arbeidsvoorwaarden;

3: Aanpassen van de arbeidsvoorwaarden;

4: Inrichten van salaris- en financiële administratie;

5: Monitoren van de vrije ruimte.

**4.3 Wijziging arbeidsvoorwaarden**

Bij het invoeren van de werkkostenregeling is het goed mogelijk dat enkele arbeidsvoorwaarden in het contract van een werknemer zullen wijzigen. De wetswijzigingen zullen niet allemaal ten koste gaan van de werknemers. Een werkgever zou dan ook goed moeten uitzoeken wat er moet worden veranderd en of dit kan.

Is er in het contract opgenomen dat wijzigingen zijn voorbehouden in de onkostenvergoeding of is er een algemeen wijzigingsbestand opgenomen dan kan de werkgever het contract zonder instemming van de werknemer veranderen.

Ook zonder een algemeen wijzigingsbestand is het mogelijk om een contract van een werknemer te wijzigen. Een werknemer moet instemmen met een voorstel wat redelijk is. Het is echter moeilijk om te bepalen wat redelijk is. Er zal eventueel bij een rechter moeten worden aangetoond dat de wijziging in het contract redelijk is.

Indien er binnen een onderneming sprake van een cao dan moet een werkgever het overleg van de cao-partijen afwachten. Afwijken van een cao-contract is in beginsel niet mogelijk. Het is dus mogelijk dat door een cao-akkoord de werkkostenregeling wordt beperkt.[[34]](#footnote-34)

**4.4 Aanpassen van de administratieve organisatie**

Als er wordt gebruikt gemaakt van de werkkostenregeling dan moet de administratie aangepast worden. Waar bij de huidige regeling alle werkkosten op de rekening onbelaste vergoedingen kunnen worden geboekt zal er bij de werkkostenregeling rekening gehouden moeten worden met de vrije ruimte. Er zal door de financiële administratie bepaald moeten worden wat er in toekomst nog gaat worden uitgekeerd aan vergoedingen. De kosten zullen per soort (nihilwaarderingen, gerichte vrijstellingen) moeten worden uitgesplitst zodat alleen de juiste kosten worden opgenomen in vrije ruimte.

**Hoofdstuk 5: Voorbeelden werkkostenregeling**

*Voorbeeld 1*

*Organisatie A is een holding. Er staat een werknemer op de loonlijst. Voor organisatie A geldt dat er per jaar niet veel onbelaste vergoedingen worden vergoed. Zij bedragen € 1.200 per jaar evenredig per maand. De fiscale loonsom bedraagt echter € 252.480.*

*Voor organisatie A geldt dat er per jaar € 252.480 \* 1,6% = 4.039,68 per jaar onbelast vergoed mag worden. Doordat er slechts 1 persoon in dienst is hoeft er niet veel tijd gestoken te worden in het veranderen van het arbeidscontract en aangezien de onbelaste vergoedingen vrij laag zijn hoeft er administratief ook weinig ingevoerd te worden.*

De werkkostenregeling zal voor organisatie A dan ook geen grote gevolgen hebben.

*Voorbeeld 2*

*Bedrijf B is een BV. Gedurende 2011 staan er 12 werknemers op de loonlijst. Aan deze werknemers worden enkele vergoedingen gedaan. Het betreft hier vooral telefoon en internetvergoedingen. In totaal wordt er in 2011 voor € 5.921 vergoed. De fiscale loonsom bedraagt € 429.117.*

*De vrije ruimte van organisatie B bedraagt € 429.117 \* 1,6% = € 6.866. Organisatie B zal dus geen eindheffing hoeven te betalen. De organisatie zal echter wel rekening moeten houden met de 12 arbeidscontracten van de werknemers. Er kan een probleem ontstaan als deze allen aangepast zouden moeten worden. Doordat er best veel vergoedingen worden gedaan zal ook financiële administratie op de schop moeten. Voor telefoonkosten moet bijvoorbeeld een rekening komen met het deel dat tot de vrije ruimte hoort en welk deel daar niet toe behoort.*

In geval van organisatie B zal de werkkostenregeling dus meer invloed hebben.

*Voorbeeld 3*

*Bedrijf C is een horecaonderneming. Er staan 10 werknemers op de loonlijst. Gedurende het jaar wordt er voor € 4.000 aan vergoedingen verstrekt. Ook wordt er eens per jaar een personeelsfeest van € 2.000 verstrekt. De fiscale loonsom bedraagt € 275.000. Dit ten opzichte van € 240.000 in het voorgaande jaar.*

*De vrije ruimte van bedrijf C bedraagt € 275.000 \* 1,6% = € 4.400. Dit is bij toepassing van methode 1 (zie bijlage 1). Indien er gebruik wordt gemaakt van een andere methode, waarbij de werkkosten worden gebaseerd op het voorgaande jaar, kan het personeelsfeest ervoor zorgen dat de eindheffing hoger uitvalt. De uitwerking van de andere methodes is te vinden in bijlage 1*

*Doordat er per jaar € 6.000 aan werkkosten wordt vergoed moet bedrijf C (6.000-4.400)\*80% = € 1.280 aan extra belasting betaald worden. Er zal ook naar de arbeidscontracten van de 10 werknemers gekeken moeten worden. In de administratie zal er ook rekening moeten worden gehouden met eventuele vrijstellingen en nihilwaarderingen.*

Bedrijf C zal veel invloed ondervinden van het invoeren van de werkkostenregeling.

**Conclusie**

In de voorgaande hoofdstukken is er uitgelegd van de werkkostenregeling inhoud en wat er precies veranderd in vergelijking met de huidige regeling. Kort samengevat houdt de werkkostenregeling in dat een werkgever een aantal vergoedingen en verstrekkingen binnen de 1,6% vrije ruimte kan vergoeden. Uitzonderingen hierop zijn nihilwaarderingen, gerichte vrijstellingen en intermediaire kosten.

Het voordeel van de werkkostenregeling is dat het voor een werkgever duidelijk is welk bedrag hij aan vergoedingen kan uitgeven. Ook hoeft een werkgever bij verstrekkingen minder te toetsen of vergoedingen daadwerkelijk zakelijk of privé zijn. Voor een aantal vergoedingen zal het makkelijker worden om de waarde te bepalen, aangezien er een vast norm bedrag aan vast gekoppeld zit.

Kritiekpunt op de werkkostenregeling is de eindheffing van 80% en de kleine ruimte die beschikbaar is om vergoedingen en verstrekkingen voor werknemers te betalen. Uit bijlage 2 blijkt dat er maar 4 sectoren onder de 1,6% aan vergoedingen en verstrekkingen zit. Voor deze bedrijven is de werkkostenregeling gunstig. Zij kunnen extra vergoedingen en verstrekkingen uitgeven.

Voor 7 sectoren geldt echter dat zij op dit moment al boven de 1,6% zitten. Deze bedrijven zullen dus minder kunnen vergoeden en verstrekken. Indien zij dit niet doen moeten zij een eindheffing van 80% moeten betalen op het bedrag wat boven de 1,6% zit. In deze 7 sectoren zijn in totaal 71,5% van de werknemers in dienst (bijlage 3).

Een ander nadeel is de arbeidscontracten. Om de werkkostenregeling goed uit voeren zullen er wijzigingen moeten plaatsvinden in de contracten. Dit zou voor bedrijven met veel werknemers problemen kunnen geven. Vooral bij bedrijven waar werknemers een cao-akkoord hebben.

Het grootste probleem van de werkkostenregeling is de administratieve inrichting. Doordat er ontzettend veel nieuwe regels bijkomen met betrekking tot nihilwaarderingen en gerichte vrijstellingen is het vrijwel onmogelijk om een goede administratie op handen te zetten. Bij de financiele administratie zullen alle regels bekend moeten en de hand daarvan zullen er allerlei grootboekrekening aangemaakt moeten worden die deze regels kunnen handhaven.

Na het opnoemen van alle voordelen en nadelen is het voor mij duidelijk dat het invoeren van de werkkostenregeling op dit moment nog niet zou moeten gebeuren. Er zijn te veel regels waardoor er voor werkgevers onduidelijkheden kunnen ontstaan. Ook zal er eerst nog iets gedaan moeten worden aan de administratieve lasten. Het is onmogelijk om een administratie in te richten door alle regels rondom vergoedingen en verstrekkingen.

Ook gaat de werkkostenregeling een lastenverzwaring betekenen in de sectoren waarin het grootst aantal werknemers in dienst zijn. Er zal dus een groot aantal werkgevers zijn die extra belasting moeten gaan betalen. Bij invoeren moet er dus ook nog serieus gekeken moeten of het percentage van 1,6% niet te laag is.

**Literatuurlijst**

|  |
| --- |
| Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 |
| Bart Schuver, de werkkostenregeling 2010 |
| ww.burad.nl |
| www. Belastingdienst.nl |
| [www.accountancynieuws.nl](http://www.accountancynieuws.nl/) |
| [www.adp.nl](http://www.adp.nl/) |
| [www.courdid.com](http://www.courdid.com/) |
| [www.salarisnet.nl](http://www.salarisnet.nl/) |

**Bijlagen**

Eindheffing methodes (toegepast op bedrijf C)

Zie excel bestand

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Bijlage 2: Werkkosten per sector** (bart schuver, de werkkostenregeling, 2010)  **Gemiddeld werkkosten in verhouding met fiscale loonsom** | | | |
| **Vervoer** |  |  | **1%** |
| **Onderwijs** |  |  | **1,10%** |
| **Groothandel** |  |  | **1,40%** |
| **Overheid** |  |  | **1,50%** |
| **Zorg** |  |  | **1,70%** |
| **Detailhandel** |  |  | **1,70%** |
| **Industrie** |  |  | **1,70%** |
| **Zakelijke dienstverlening** |  |  | **1,80%** |
| **Bouw** |  |  | **1,90%** |
| **Horeca** |  |  | **2,60%** |
| **Landbouw/visserij** |  |  | **4,10%** |

**Bijlage 3: werknemers per sector** (bron: CBS)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Vervoer | 376.800 | 5,74 |
| Onderwijs | 524.500 | 7,98 |
| Groothandel | 448.400 | 6,83 |
| Overheid | 522.600 | 7,96 |
| Zorg | 1.326.100 | 20,19 |
| Detailhandel | 495.400 | 7,54 |
| Industrie | 765.600 | 11,66 |
| Zakelijke dienstverlening | 1.322.900 | 20,14 |
| Bouw | 367.500 | 5,59 |
| Horeca | 322.300 | 4,91 |
| Landbouw/visserij | 96.700 | 1,47 |
|  |  |  |
| Totaal | 6.568.800 |  |

1. http://www.jongbloed-fiscaaljuristen.nl/databank/loonbelasting/kostenvergoedingen/vaste\_kostenvergoeding/ [↑](#footnote-ref-1)
2. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/loonheffingen\_berekenen/bepalen\_wat\_tot\_het\_loon\_hoort/vergoedingen\_en\_verstrekkingen/werkkostenregeling\_vergoedingen\_en\_verstrekkingen/vaste\_kostenvergoedingen [↑](#footnote-ref-2)
3. http://www.visservaneck.nl/werkkostenregeling.html [↑](#footnote-ref-3)
4. http://www.adp.nl/kenniscentrum/vakwijzer/dossiers/werkkostenregeling/loonbegrip/ [↑](#footnote-ref-4)
5. http://www.belastingtips.nl/zakelijk/werknemer\_belastingen/werkkostenregeling\_2011\_onkostenvergoeding/ [↑](#footnote-ref-5)
6. http://www.tendolle.nl/10568-Bedrijfsuitjes-de-fiscus.html [↑](#footnote-ref-6)
7. <http://www.salarisnet.nl/Vraag-Antwoord/Vraag-antwoord-Artikelpagina/Wat-geldt-als-loonsom-voor-de-WKR.htm> [↑](#footnote-ref-7)
8. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/loonheffingen\_berekenen/bepalen\_wat\_tot\_het\_loon\_hoort/loon\_uit\_tegenwoordige\_of\_vroegere\_dienstbetrekking [↑](#footnote-ref-8)
9. <http://sites.google.com/site/werkkosten/xx-1> [↑](#footnote-ref-9)
10. <http://www.adp.nl/kenniscentrum/vakwijzer/dossiers/werkkostenregeling/loonaangifte.aspx> [↑](#footnote-ref-10)
11. http://www.courdid.com/UserFiles/Werkkostenregeling%20werkplek.pdf [↑](#footnote-ref-11)
12. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/bijzondere\_vormen\_van\_loon/h\_tot\_en\_met\_o/maaltijden/werkkostenregeling\_maaltijden [↑](#footnote-ref-12)
13. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/bijzondere\_vormen\_van\_loon/h\_tot\_en\_met\_o/huisvesting\_buiten\_woonplaats/werkkostenregeling\_huisvesting\_buiten\_woonplaats [↑](#footnote-ref-13)
14. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/bijzondere\_vormen\_van\_loon/v/vervoer\_en\_reiskosten/reizen\_met\_een\_eigen\_auto\_motor\_bromfiets\_enzovoort/onbelaste\_vergoeding\_van\_maximaal\_019\_per\_kilometer [↑](#footnote-ref-14)
15. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/bijzondere\_vormen\_van\_loon/c\_tot\_en\_met\_g/cursussen\_vakliteratuur\_en\_dergelijke/werkkostenregeling\_cursussen\_vakliteratuur\_en\_dergelijke [↑](#footnote-ref-15)
16. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/bijzondere\_vormen\_van\_loon/r\_tot\_en\_met\_u/studiekosten [↑](#footnote-ref-16)
17. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/bijzondere\_vormen\_van\_loon/v/verhuiskosten [↑](#footnote-ref-17)
18. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/internationaal/personeel/werken\_over\_de\_grens\_loonbelasting/dertig\_procent\_regeling/dertig\_procent\_regeling [↑](#footnote-ref-18)
19. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/bijzondere\_vormen\_van\_loon/h\_tot\_en\_met\_o/huisvesting\_buiten\_woonplaats/werkkostenregeling\_huisvesting\_buiten\_woonplaats [↑](#footnote-ref-19)
20. http://www.salarisnet.nl/Wetten-Regels/Wetten-Regels-Artikelpagina/Intermediaire-kosten.htm [↑](#footnote-ref-20)
21. <http://www.salarisnet.nl/Belastingen/Belastingen-Artikelpagina/Eindheffing-onder-de-werkkostenregeling.htm> [↑](#footnote-ref-21)
22. <http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/loonheffingen_berekenen/eindheffingen/eindheffing_berekenen/tabeltarief> [↑](#footnote-ref-22)
23. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/loonheffingen\_berekenen/eindheffingen/tijdelijke\_knelpunten\_van\_ernstige\_aard [↑](#footnote-ref-23)
24. <http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/loonheffingen_berekenen/eindheffingen/publiekrechtelijke_uitkeringen>

    [↑](#footnote-ref-24)
25. <http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/loonheffingen_berekenen/eindheffingen/loon_met_een_bestemmingskarakter> [↑](#footnote-ref-25)
26. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/loonheffingen\_berekenen/eindheffingen/vut\_regelingen [↑](#footnote-ref-26)
27. <http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/loonheffingen_berekenen/eindheffingen/doorlopend_afwisselend_gebruik_bestelauto8217s> [↑](#footnote-ref-27)
28. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/loonheffingen\_berekenen/eindheffingen/pseudo\_eindheffingen/pseudo\_eindheffing\_voor\_excessieve\_vertrekvergoedingen [↑](#footnote-ref-28)
29. <http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/loonheffingen_berekenen/eindheffingen/naheffingsaanslagen>

    [↑](#footnote-ref-29)
30. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/loonheffingen\_berekenen/eindheffingen/geschenken\_in\_natura [↑](#footnote-ref-30)
31. http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\_en\_loon/loonheffingen\_berekenen/eindheffingen/bezwaarlijk\_te\_individualiseren\_loon/bezwaarlijk\_te\_individualiseren\_loon [↑](#footnote-ref-31)
32. <http://www.accountancynieuws.nl/actueel/fiscaliteit/werkkostenregeling-in-de-praktijk-fijn-voor-de.94371.lynkx> [↑](#footnote-ref-32)
33. http://werkkostenregeling.blogspot.nl/p/stappenplan.html [↑](#footnote-ref-33)
34. http://www.burad.nl/nl/actueel/nieuws/invoering\_werkkostenregeling/\_wijziging\_in\_de\_arbeidsvoorwaarden/?cid=53&news\_id=81 [↑](#footnote-ref-34)