

De werkkostenregeling: Direct invoeren of uitstellen?



Instelling: Hogeschool Utrecht
Faculteit: Economie en Management
Adres: Padualaan 101, 3584 CH Utrecht
Begeleider 1: Erna Tiggelman
Begeleider 2: Henk Visser

Naam student: Sven van Zanten
Studentnummer: 1527781
Stageperiode: 30 januari 2012 t/m 15 juni 2012

Inhoudsopgave

Voorwoord.....	3
Samenvatting.....	4
Hoofdstuk 1: Inleiding.....	5
Hoofdstuk 2: Wat is loon?.....	6
2.1: Loon in natura.....	7
2.2: Fiscaal loon.....	7
2.3: Géén (belast) loon.....	8
2.4: Schematische weergave.....	9
Hoofdstuk 3: Oude regeling van vergoedingen en verstrekkingen.....	10
3.1: Opbouw kostenvergoeding.....	10
3.2: Kostensoorten.....	11
Hoofdstuk 4: Overgangperiode.....	15
Hoofdstuk 5: De werkkostenregeling.....	16
5.1: Gerichte vrijstellingen	16
5.2: Vergoedingen die wel in de vrije ruimte vallen.....	17
5.3: Eindheffing.....	17
5.4: Cumulatieve methode.....	18
Hoofdstuk 6: Praktijkvoorbeeld.....	19
Hoofdstuk 7: Implementatie.....	22
Conclusies en aanbevelingen.....	24
Literatuurlijst.....	25

Voorwoord

Mijn naam is Sven van Zanten en ik studeer Accountancy aan de Hogeschool Utrecht. Om mijn vierjarige opleiding af te kunnen ronden, dien ik een afstudeerstage van 20 weken te lopen. Gedurende die 20 weken houd ik me bezig met de dagelijkse werkzaamheden van de accountant, maar tevens dien ik een scriptie te schrijven. De verdediging van deze scriptie, met als onderwerp de werkkostenregeling, zal mondeling plaatsvinden op dinsdag 3 juli 2012.

De uitvoering van mijn scriptie heeft gewoon plaatsgevonden binnen het stagebedrijf. Zowel de oude regeling als de werkkostenregeling komt uitgebreid ter sprake. Wel heb ik één van de klanten van Vorwerk&Co kunnen gebruiken om een goed praktijkvoorbeeld te geven.

Om tot dit eindproduct te komen heb ik veel ondersteuning gehad binnen het accountantskantoor waar ik stage liep: fAB bv! Sinds 1 januari 2012 is dit bedrijf gefuseerd met Vorwerk&Co. Alle medewerkers die mij geholpen hebben gedurende mijn stage, wil ik graag bedanken. In het bijzonder Aert Buijvoets en Emma Pelser, die mij dagelijks hebben begeleid met de stagewerkzaamheden en Yvonne Kwakkenbos voor de ondersteuning bij deze scriptie. Tevens bedank ik Erna Tiggelman, mijn docentbegeleider van de HU, voor de gegeven feedback gedurende de stageperiode.

Soest, 22 mei 2012

Sven van Zanten

Samenvatting

Op 1 januari 2011 is de werkkostenregeling in werking getreden. Tot ultimo 2013 hebben de werkgevers de keuze of ze de oude regeling van vergoedingen en verstrekkingen hanteren, of dat ze direct overstappen op de werkkostenregeling. Gedurende deze jaren kan driemaal worden besloten wat wordt gehanteerd: op 1 januari 2011, op 1 januari 2012 en op 1 januari 2013. Vanaf 1 januari 2014 moet iedere werkgever de werkkostenregeling toepassen.

De oude regeling van vergoedingen en verstrekkingen bestaat uit veel categorieën, met ieder zijn eigen fiscale regels. De bestaande vrije vergoedingen van onder andere personeelsactiviteiten en kerstpakketten zullen verdwijnen en dienen in de vrije ruimte van 1,4% te worden opgenomen. Vrije vergoedingen van bijvoorbeeld reiskostenvergoeding en werkgerelateerde reis- en verblijfkosten zullen wel blijven bestaan. Deze vrije vergoedingen worden beschreven in de gerichte vrijstellingen.

Bij het kiezen voor de werkkostenregeling is het belangrijk dat de werkgevers hierin een te onderbouwen besluit nemen. Om tot een weloverwogen besluit te kunnen komen, dienen alle vergoedingen en verstrekkingen die aan de werknemers worden gegeven uitgebreid te worden bekeken. Hulpmiddelen hiervoor zijn de loonadministratie en de financiële administratie. Om de werkkostenregeling financieel tot een succes te kunnen maken, dient de werkgever mogelijk het beleid en de arbeidsovereenkomsten aan te passen. Essentieel bij dit proces is dat de communicatie tussen de afdelingen en alle werknemers op een goede manier verloopt.

Het doel van de scriptie is voornamelijk om een bredere kennis op te doen over de werkkostenregeling. Bekend is dat werkgevers niet staan te springen om de werkkostenregeling te gaan hanteren. Het accountantskantoor dient hun klanten te adviseren hoe ze het beste met de nieuwe regeling aan de slag kunnen gaan. Deze scriptie geeft dan ook handvatten om de klanten gemakkelijk wat meer inzicht te geven in de werkkostenregeling en de veranderingen ten opzichte van de huidige regeling.

De hoofdvraag van mijn scriptie is de volgende:

Is de nieuwe werkkostenregeling een financiële vooruitgang voor de werkgevers en/of werknemers van de klanten van fAB BV/Vorwerk&Co? Wanneer kan deze regeling het best geïmplementeerd worden?

De daarbij behorende deelvragen worden in de inleiding vermeld.

Aangezien Vorwerk&Co een specialisme heeft in het doen van de administratie van opticiens, is daar in het praktijkvoorbeeld ook voor gekozen. Zo heeft het accountantskantoor een advies wat mogelijk aan meerdere klanten te verstrekken is. Over het algemeen zal de strekking van de uitgekeerde vergoedingen en verstrekkingen namelijk hetzelfde zijn.

Het uiteindelijke antwoord op de hoofdvraag is dat de nieuwe werkkostenregeling niet per definitie een vooruitgang of achteruitgang betekent. Het kan een financieel voordeel opleveren, doordat er vergoedingen in de vrije ruimte kunnen worden opgenomen. Tevens kan er teveel aan de werknemers vergoed worden, zodat er een eindheffing van 80% dient te worden betaald over het meerdere. Per bedrijf zal het dus een ander gevolg hebben, waardoor het implementatietraject erg belangrijk is geworden.

Hoofdstuk 1: Inleiding

Mijn scriptie gaat over de werkkostenregeling. Het doel van deze regeling is het vereenvoudigen van vergoedingen binnen de loonsfeer. Gedurende mijn onderzoek zal ik de oude regeling, waarbij zo'n dertig vergoedingen centraal staan (ieder met haar eigen voorwaarden), afzetten tegen de nieuwe regeling. In de nieuwe regeling, de werkkostenregeling, zal worden gewerkt met een minder aantal vrijstellingen. Daarnaast wordt er 1,4% van de fiscale loonsom als vrije ruimte gezien, waarover men geen belasting hoeft te betalen. Deze vrije ruimte biedt de ruimte aan de werkgever om enkele vergoedingen alsnog te geven, terwijl ze niet meer tot de basisregeling behoren. Bij overschrijding van de vrije ruimte dient de werkgever 80% belasting te betalen over de overschrijding van de vrije ruimte.

De werkkostenregeling vangt aan op 1 januari 2011. Aangezien het voorbereidingstraject aardig wat werk betreft, is er een overgangsregeling opgesteld. De werkgever kan, in samenspraak met zijn werknemers, de eerste drie jaar kiezen of men al genoeg geprepareerd is om over te gaan op de nieuwe regeling. Op 1 januari 2014 vervalt dit kiesrecht en dient men definitief over te gaan op de werkkostenregeling.

Probleemstelling

In mijn onderzoek staat de volgende vraagstelling centraal:

Is de nieuwe werkkostenregeling een financiële vooruitgang voor de werkgevers en/of werknemers van de klanten van fAB BV/Vorwerk&Co? Wanneer kan deze regeling het best geïmplementeerd worden?

Om een duidelijk antwoord te kunnen geven op de bovenstaande vraagstelling, zal ik de volgende deelvragen meenemen in mijn onderzoek:

1. Hoe worden de financiële vergoedingen in de 'oude' regeling vorm gegeven en wat zijn de knelpunten van deze vormgeving?
2. Wat houdt de nieuwe werkkostenregeling precies in en wat zijn hier de knelpunten?
3. Wat zijn de grootste verschillen ten opzichte van de 'oude' regeling?
4. Wat zijn de voor- en nadelen van beide regelingen?
5. Wat zijn de financiële gevolgen voor de werknemers van de klanten van fAB BV/ Vorwerk&Co? *Bij deze vraag wordt gebruik gemaakt van een voorbeeld (hoofdstuk 6).*
6. Wat zijn de financiële gevolgen voor de werkgevers van de klanten van fAB BV/ Vorwerk&Co? *Bij deze vraag wordt gebruik gemaakt van een voorbeeld (hoofdstuk 6).*
7. Wanneer kan de nieuwe werkkostenregeling het beste worden geïmplementeerd, zodat de overgang nagenoeg geruisloos gaat?

Doeleinden

Mijn scriptie heeft de volgende doeleinden:

- Het verstrekken van informatie ten behoeve van de klanten van fAB BV/Vorwerk&Co en zo indirect ook voor fAB BV/Vorwerk&Co zelf.
- Kan worden gebruikt als naslagwerk voor iedereen die hierin geïnteresseerd is.

Methode van onderzoek

Gedurende mijn scriptie dien ik onderzoek te doen naar alles rondom de werkkostenregeling. Naast veel sparren met collega's, wil ik ook het wetboek als onderzoeksbron gebruiken. Tevens zal de site van de belastingdienst, maar ook andere websites, erg van pas komen. Hierdoor denk ik tot een goed en duidelijk onderzoek te komen.

Hoofdstuk 2: Wat is loon?

Loon betreft een vergoeding waar de werknemer recht op heeft, voor het werk wat hij verricht heeft voor zijn werkgever. Het loon wordt bepaald in een arbeidsovereenkomst en/of een collectieve arbeidsovereenkomst. Over het algemeen wordt loon vastgesteld als een geldbedrag, bijvoorbeeld op basis van een uurloon.

In het wetboek staat de Wet op de Loonbelasting 1964, waar in artikel 10 de definitie van loon is geformuleerd: *Loon is al hetgeen uit een dienstbetrekking of een vroegere dienstbetrekking wordt genoten, daaronder mede begrepen hetgeen wordt vergoed of verstrekt in het kader van de dienstbetrekking.* In 2010 was het laatste gedeelte van deze definitie nog niet terug te vinden, wat een essentieel verschil is ten opzichte van de huidige loonbegrip. Op dezelfde pagina van het wetboek vinden we tevens de definitie van 'belastbaar loon', het loon waarover de belasting geheven wordt: *Het gezamenlijke bedrag aan loon.*¹

Loon is dus een vergoeding waar de werknemer recht op heeft, aangezien hij werk verricht heeft voor zijn werkgever. Een bloemstuk voor een begrafenis/crematie of een fruitmand bij lang ziek zijn is bijvoorbeeld geen vorm van loon. Dit kan worden omschreven als medeleven van de werkgever voor de situatie waarin de werknemer verkeerd.

Het meeste loon wordt uitgekeerd als 'loon in geld', maar ook uitkering door middel van 'loon in natura' komt regelmatig voor. Onder loon in geld vallen²:

- salaris, provisie, premie, gevarengeld, overwerkloon, tantième, gratificatie;
- alles wat wordt uitbetaald, op grond van de dienstbetrekking, in geld.

Dus ook de volgende betalingen vallen onder het loon:

- uitbetalingen op grond van een nettoloonafpraak;
- ZW-, WW- en WAO/WIA-uitkeringen die aan de werknemer worden doorbetaald;
- Premie Zorgverzekeringswet dat door de werkgever wordt betaald aan de belastingdienst;
- fooien en ander loon van derden.

Artikel 11 van de Wet op de Loonbelasting 1964 geeft aan dat de volgende vergoedingen niet tot het loon behoren:

- Aanspraken ingevolge een pensioenregeling;
- Aanspraken ingevolge een regeling voor vervroegde uittreding (bedoeld in artikel 32ba);
- Aanspraken ingevolge de Ziektewet, de Wet arbeid en zorg, de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen, de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering en de Werkloosheidswet;
- Aanspraken, die naar aard en strekking overeenkomen met bovenstaande opsomming;
- Aanspraken op periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon;
- Aanspraken op uitkeringen wegens overlijden of invaliditeit ten gevolge van een ongeval;
- Eenmalige uitkeringen en verstrekkingen ter zake van overlijden van de werknemer;
- Uitkeringen en verstrekkingen, ander dan die ter zake van ziekte, invaliditeit, bevalling, adoptie en overlijden;
- Een uitkering of verstrekking die eenmaal wordt toegekend na het bereiken van een diensttijd van ten minste 25 jaar respectievelijk 40 jaar;
- Aanspraken op vakantieverlof en compensatieverlof;

¹ Belastingwetten 2011, Prof Dr. J.W. Zwemmer, SDU uitgevers, eerste druk, ISBN 9789012384865, Hoofdstuk II Voorwerp van de belastingen, januari 2011, pagina 370

² Belastingdienst (Z.D.). Loon in geld. Geraadpleegd op 13 maart 2012, http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/loonheffingen_berekenen/bepalen_wat_tot_het_loon_hoort/loon_in_geld

- Aanspraken op bij ministeriële regeling aan te wijzen geclausuleerd verlof;
- Aanspraken op verlof tijdens rust- en feestdagen;
- Aanspraken ingevolge een levensloopregeling;
- Hetgeen wordt genoten ter zake van het verrichten van arbeid in de onderneming van de partner van de werknemer.

2.1 Loon in natura³

Loon in natura wordt niet uitgekeerd, maar is toch belast voor de loonbelasting. Logisch, aangezien het een voordeel uit de dienstbetrekking betreft. Loon in natura kan zowel worden verstrekt aan de werknemer (werknemer wordt eigenaar) als ter beschikking worden gesteld (werkgever blijft eigenaar). Begrippen die, bij het bepalen van het bedrag waar loonheffing over wordt berekend, van toepassing kunnen zijn, zijn bijvoorbeeld 'economische waarde', 'factuurwaarde' en 'besparingswaarde'. Wanneer de economische waarde gehanteerd wordt, kan dit wel problemen met de belastingdienst opleveren. Bij seizoensgevoelige producten kan de waarde per seizoen namelijk erg van elkaar afwijken. Een goed voorbeeld hiervan is bijvoorbeeld de verkoop van schaatsen, waarvan in een strenge winter de economische waarde velen malen hoger zal liggen als in een warme zomer.

2.2 Fiscaal loon

Het fiscale loon betreft het loon wat op de jaaropgave, een overzicht van al het genoten loon, de heffingskortingen en de betaalde belastingen, vermeld wordt. Over dit bedrag wordt de loonheffing berekend. Synoniemen voor fiscaal loon zijn 'loon voor loonheffing' en 'tabelloon'. Laatstgenoemde is een veel gebruikte term, aangezien het fiscale loon het loon is waarmee de loonheffing, de verzamelnaam van loonbelasting en premie volksverzekering, kan worden afgelezen. Dit gebeurt met behulp van de nodige loonbelastingtabellen.⁴

³ Belastingdienst (Z.D.). Loon in natura. Geraadpleegd op 13 maart 2012, http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/loonheffingen_berekenen/bepalen_wat_tot_het_loon_hoort/loon_in_natura

⁴ Info.NU.nl, financieel (2011). Fiscaal loon: wat is fiscaal loon & berekenen. Geraadpleegd op 13 maart 2012, <http://financieel.info.nu.nl/belasting/78306-fiscaal-loon-wat-is-fiscaal-loon-berekenen.html>

Tabelloon Loonbelasting⁵

<i>Brutoloon</i>	.....
-/- <i>Werknemersdeel pensioenpremie</i>	.....
+ <i>Loon in natura (excl. privégebruik auto)</i>	.....
+ <i>Aanspraken die tot het loon horen</i>	.....
	-----
<i>Grondslag voor de werknemersverzekering</i>		.....
-/- <i>Ingehouden werknemersdeel levensloopregeling</i>	.....
+ <i>Privégebruik auto</i>	.....
	-----
<i>Grondslag ZVW</i>		.....
+ <i>Vergoeding inkomensafhankelijke bijdrage ZVW</i>	.....
	-----
<i>Grondslag voor de loonbelasting/volksverzekering</i>		.....

De volgende wetsartikelen zijn bij dit schema relevant⁶:

- Brutoloon: Artikel 10 in de Wet op de loonbelasting 1964
- Werknemersverzekering: Artikel 2c in de Wet financiering sociale verzekeringen
- Levensloopregeling: Artikel 39d in de Wet op de loonbelasting 1964
- ZVW: Artikel 27d in de Wet op de loonbelasting 1964

2.3 Géén (belast) loon⁷

Enkele voordelen worden niet gezien als loon. In het verdere onderzoek betreffende de werkkostenregeling, hoeft hier dus geen rekening mee te worden gehouden:

- Intermediaire kosten; hierbij besteld de werknemer goederen in opdracht van zijn werkgever, welke hij tevens mag declareren. Deze vergoeding heeft niets te maken met een arbeidsprestatie en hoeft ook niet noodzakelijk te zijn voor de uitoefening van het arbeid.
- Vrijgesteld loon; er zijn een aantal uitkeringen en aanspraken, gebonden aan fiscale voorwaarden, die onbelast kunnen worden verstrekt (eenmalige uitkering bij ontslag, pensioenregelingen, verlof etc.).
- Voordelen buiten de dienstbetrekking; ontvangsten om persoonlijke redenen. Dit kan de eerdergenoemde fruitmand bij ziekte of een bloemstuk bij overlijden zijn. Dit wordt gedaan

⁵ Belastingdienst (Z.D.). Grondslag loonbelasting/volksverzekeringen bepalen. Geraadpleegd op 13 maart 2012, http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/loonheffingen_berekenen/loonbelasting_en_premie_volksverzekeringen_berekenen/grondslag_voor_de_loonbelasting_volksverzekeringen/grondslag_voor_de_loonbelastingvolksverzekeringen_bepalen

⁶ Belastingwetten 2012, Register belastingadviseurs, Kluwer, drieënveertigste druk, ISBN 9789013091953, januari 2012, pagina's: 306, 457, 355 en 331.

⁷ Belastingdienst (Z.D.). Geen loon of geen belast loon. Geraadpleegd op 13 maart 2012, http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/loonheffingen_berekenen/werkkostenregeling/hoewerktdewerkkostenregeling/geenloonofgeenbelastloon

uit medeleven, op basis van de persoonlijke relatie. Met de relatie werkgever werknemer heeft dit niets van doen.

- Verstrekkingen waarvoor minimaal de factuurwaarde of de waarde in het economische verkeer is betaald door de werknemer. Het normbedrag voor een lunch in 2012 is € 2,95. Wanneer de werknemer € 3,00 betaalt, betaalt hij meer dan de waarde van de lunch. In dat geval is het geen loon. Wanneer de werknemer maar € 2,90 betaalt, is € 0,05 per lunch loon. Dit wordt belast als loon, maar kan ook worden vastgelegd in de vrije ruimte. De vrije ruimte wordt later in deze scriptie nog besproken.

2.4 Schematische weergave

Onderstaande schema vat het één en ander samen⁸. Gedurende het restant van dit onderzoek zal steeds meer van het schema duidelijk worden:



De volgende wetsartikelen zijn bij dit schema relevant⁹:

- Werkkostenregeling: Artikel 12.7b in de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011.
- Eindheffing: Artikel 31 in de Wet op loonbelasting 1964.
- Vergoeding/verstrekking: Artikel 22 in de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001

⁸ Advance-events (Z.D.). Werkkostenregeling (WKR). Geraadpleegd op 13 maart 2012, <http://www.advance-events.nl/nieuws/werkkostenregeling-en-evenementen>

⁹ Belastingwetten 2012, Register belastingadviseurs, Kluwer, drieënveertigste druk, ISBN 9789013091953, januari 2012, pagina's

Hoofdstuk 3: Oude regeling van vergoedingen en verstrekkingen

De werkgever kan een vaste kostenvergoeding verstrekken aan zijn werknemers, wat zal leiden tot een vermindering van de administratieve werkzaamheden. De werknemer hoeft namelijk geen bonnen meer in te leveren, welke de werkgever dus niet meer hoeft te bewaren. Desondanks dient wel bewezen te worden dat de verstrekte vergoeding in verhouding staat met de werkelijk gemaakte kosten ten behoeve van de dienstbetrekking. Wanneer hieraan voldaan wordt, kan men de vergoeding verstrekken. Wel dient men de kostenvergoeding te specificeren naar de aard (welke kosten) en omvang (welke bedragen) van de kosten. Wanneer deze specificatie ontbreekt, kan de fiscus het hele verstrekte bedrag tot het belaste loon rekenen.

De volgende artikelen uit het wetboek zijn hierbij relevant:

- Artikel 15d in de Wet op de loonbelasting 1964¹⁰: *‘Vaste vergoedingen zijn geen vrije vergoedingen voor zover niet is voldaan aan bij ministeriële regeling te stellen regels.’* (Dit artikel is in het wetboek van 2011 komen te vervallen.)
- Artikel 47 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001¹¹: *‘Vaste vergoedingen behoren niet tot het loon, voor zover deze per kostencategorie naar aard en veronderstelde omvang van de kosten zijn gespecificeerd en daaraan voorts - op verzoek van de inspecteur – een steekproefsgewijs onderzoek aan de werkelijke gemaakte kosten ten grondslag ligt.’* (In lid 2 wordt hieraan toegevoegd: *‘Het eerste lid is niet van toepassing op de vaste vergoedingen, bedoeld in artikel 15a, eerste lid, onderdeel k, van de wet.’*)
- Artikel 15 in de Wet op de loonbelasting 1964 geeft de definitie van vrije vergoedingen en verstrekkingen aan. In artikel 15a en 15b wordt respectievelijk een opsomming gegeven van *‘vergoedingen die vrij zijn, mits ..’* en *‘vergoedingen die niet vrije zijn, tenzij..’*. (Ook deze artikelen zijn in het wetboek van 2011 komen te vervallen.)

Er dient steekproefsgewijs door de werkgever een onderzoek te worden gedaan naar de werkelijke uitgave, waardoor de vaste kostenvergoeding nog beter onderbouwd wordt. Wanneer een werknemer langdurig ziek is, kan de werkgever de eerste maand de gehele kostenvergoeding verstrekken. Hierna mag deze werknemer alleen nog maar doorlopende kosten worden vergoed.

3.1 Opbouw kostenvergoeding

Er zijn drie verschillende manieren op de vaste kostenvergoeding te onderbouwen:

- Baseren op declaraties van werknemers met een soortgelijke functie.
- Baseren op declaraties van werknemers gedaan in het verleden.
- Baseren op een steekproef van minimaal drie maanden.

In deze tabel wordt een onderbouwing van een vaste kostenvergoeding per maand gegeven:

Representatiekosten	
-Bloemen zakelijke bijeenkomst	€ 10,00
-Consumpties zakelijke bijeenkomst	€ 25,00
Vakliteratuur	€ 35,00
Mobiele telefoon	€ 25,00
Reis- en verblijfkosten	
-Reiskosten	€ 15,00
-Verblijfkosten	€ 40,00
TOTAAL	€ 150,00

¹⁰ Belastingwetten 2010, Prof Dr. J.W. Zwemmer, SDU uitgevers, eerste editie, ISBN 9789012383127, Hoofdstuk II Voorwerp van de belastingen, januari 2010, pagina 379

¹¹ Belastingwetten 2010, Prof Dr. J.W. Zwemmer, SDU uitgevers, eerste editie, ISBN 9789012383127, Hoofdstuk II Belastingplicht, januari 2010, pagina 453

3.2 Kostensoorten

Met een vaste kostenvergoeding kan worden gekozen voor een vaste vergoeding per maand zonder de werkkostenregeling toe te passen. Onder andere de volgende kostenposten, welke na de opsomming kort worden besproken, kunnen worden opgenomen in de vergoeding:

- Reiskosten (woon-werk en zakelijk)
- Representatiekosten
- Vakliteratuur
- Maaltijden en consumpties
- Contributies
- Werkkleding
- Bedrijfsfitness
- Mobiele telefoon
- Kantoorbenodigdheden
- Verblijfkosten in het buitenland

Reiskosten (woon-werk en zakelijk)

Er zijn natuurlijk vele methodes van reizen. Elk van deze methodes wordt kort toegelicht. Om te beginnen kan men reizen met een eigen vervoermiddel. Voor deze manier van reizen kan een onbelaste vergoeding van € 0,19 per kilometer worden verstrekt. Of de kilometers worden gereden als woon-werk verkeer of als zakelijke kilometers maakt geen verschil. Wanneer een werknemer tussen de middag thuis luncht, worden de kilometers die hij daarvoor maakt gezien als zakelijke kilometers. Wanneer de werknemer om moet rijden om privéredenen (bijvoorbeeld een kind naar school brengen), mogen deze extra kilometers niet onbelast worden vergoed.

Het is niet van belang met welk privévervoermiddel de werknemer naar het werk reist. Wanneer de werknemer acht kilometer van zijn werk af woont en iedere dag op de fiets naar het werk gaat, mag ook de vergoeding van € 0,19 per kilometer worden verstrekt. Dit mag eveneens alleen voor de zakelijk gereden kilometers gelden¹².

Wanneer men met het openbaar vervoer naar het werk gaat, zijn er verschillende methoden om de reiskosten te vergoeden:

- Ook hierbij kan worden gekozen voor een vergoeding van € 0,19 per gereisde kilometer.
- Tevens kan men ervoor kiezen om de daadwerkelijke reiskosten te vergoeden. Hierbij is men wel verplicht om aan de volgende voorwaarden te voldoen:
 - De werknemer overhandigt de vervoersbewijzen als deze niet meer geldig zijn.
 - In de administratie is een verband te leggen tussen de verstrekte vergoeding en de ingeleverde bewijzen.
 - De vervoersbewijzen worden bewaard in de administratie.
- Bij gedeeltelijk reizen met het openbaar vervoer en gedeeltelijk reizen met een eigen vervoersmiddel (bijvoorbeeld met de auto naar het treinstation) is een combinatie van de bovenstaande manieren ook mogelijk¹³.

¹² Belastingdienst (Z.D.). Onbelaste vergoeding van max. € 0,19 per kilometer. Geraadpleegd op 26 maart 2012, 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

¹³ Belastingdienst (Z.D.). Oude regeling: vergoeden van de kosten. Geraadpleegd op 26 maart 2012, 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/vergoeden_van_de_kosten/u_maakt_gebruik_van_de_oude_regeling_van_vrije_vergoedingen_en_verstrekkingen

Representatiekosten

Vergoedingen voor representatiekosten en relatiegeschenken zijn vrijgesteld voor zover er sprake is van beroepskosten. Hierbij kan worden gedacht aan consumpties of een bos bloemen bij een zakelijke bijeenkomst. De kleine attenties bij verjaardagen of recepties behoren ook tot de representatiekosten, maar deze worden veelal betaald uit een verjaardagspotje waarin iedere werknemer zijn aandeel heeft.

Vakliteratuur

Algemene literatuur mag alleen worden vergoed als het direct nut heeft voor de dienstbetrekking. Vanzelfsprekend mag vakliteratuur wel vergoed worden door de werkgever, zolang het om een redelijk bedrag gaat.

Maaltijden en consumpties

Wanneer een maaltijd een meer dan bijkomstig zakelijk karakter heeft, is een vergoeding voor een maaltijd onbelast. Hiervan is sprake wanneer wordt voldaan aan al het onderstaande:

- Bij overwerken of werken tijdens koopavonden.
- Dienstreizen.
- Reizen van mobiele en ambulante werknemers, zoals vertegenwoordigers en accountants.
- Zakelijke besprekingen met klanten buiten de eigen werkplek.
- Werkzaamheden op niet permanente locaties, zoals dit bij bouwvakkers het geval is.
- Werkzaamheden aan boord van vliegtuigen, schepen, boorplatforms of kermiswagens.

Wanneer werknemers tussen 17.00 uur en 20.00 uur niet thuis kunnen eten, is er in ieder geval sprake van een meer dan bijkomstige zakelijke maaltijd¹⁴.

Een vergoeding van de consumpties die tijdens het werken worden genuttigd behoren niet tot het loon. Het gaat hier om tussendoortjes met weinig waarde, zoals bijvoorbeeld koffie, thee en andere dranken. Voor consumpties kan een vergoeding van maximaal € 2,75 per week of € 0,55 per dag worden verstrekt. Dit geldt niet wanneer de werkgever zelf consumpties verstrekt waar de werknemer kosteloos of tegen kostprijs gebruik van kan maken. In dat geval vervalt de onbelaste vergoeding¹⁵.

Contributies

Een vergoeding voor de contributie van een vakbond behoort niet tot het loon. Overige contributies dienen tot het loon te worden gerekend, tenzij wordt voldaan aan de volgende criteria:

- Het doel en de feitelijke werkzaamheden van de vereniging zijn het organiseren van incidentele activiteiten en het zorgen voor ondergeschikte voorzieningen voor de werknemers met een gezamenlijk karakter.
- De deelname aan de vereniging staat open voor minstens 3/4 van de werknemers of voor minstens 3/4 van de werknemers met dezelfde arbeidsplaats. Deze arbeidsplaats is niet gelegen in de woning van één van deze werknemers¹⁶.

¹⁴ Belastingdienst (Z.D.). Oude regeling: maaltijden. Geraadpleegd op 26 maart 2012, http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/bijzondere_vormen_van_loon/h_tot_en_met_o/maaltijden/oude_regeling_maaltijden

¹⁵ Belastingdienst (Z.D.). Consumpties. Geraadpleegd op 26 maart 2012, http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/bijzondere_vormen_van_loon/c_tot_en_met_g/consumpties

¹⁶ Belastingdienst (Z.D.). Contributie personeelsverenigingen en dergelijke. Geraadpleegd op 26 maart 2012, http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/bijzondere_vormen_van_loon/c_tot_en_met_g/contributie_personeelsverenigingen_lief_en_leedpotjes_en_der_gelijke

Werkkleding

Werkkleding is kleding die (nagenoeg) alleen geschikt is om tijdens het werk te dragen, waarbij uniforms en overalls de beste voorbeelden zijn. Tevens dient er op de kleding sprake te zijn van één of meer, aan de werkgever gebonden, nadrukkelijke kenmerken met een oppervlakte van tenminste 70 cm².

Onderstaande stroomschema geeft uitstekend weer wat de verdere voorwaarden zijn¹⁷:



Bedrijfsfitness

Wanneer er, onder deskundige begeleiding, conditie- of krachttraining voor de werknemers wordt georganiseerd door de werkgever, dan betreft dit bedrijfsfitness. Aan de volgende eisen dient te worden voldaan om de vergoeding van bedrijfsfitness onbelast te laten zijn:

- Deelname is mogelijk voor minimaal 90% van alle werknemers of voor minimaal 90% van de werknemers met dezelfde arbeidsplaats, welke niet gelegen mag zijn in de woning van één van de betreffende werknemers.
- De bedrijfsfitness dient plaats te vinden op één van onderstaande plaatsen:
 - In een vestiging van het bedrijf of instelling.
 - In een, door de werkgever, aangegeven fitnesslocatie. *(De organisatie hiervan mag in handen zijn van een tussenpersoon. Zolang de werkgever de locatie maar gekozen heeft.)*
 - In alle vestigingen van één fitnessbedrijf, waarmee de werkgever een overeenkomst heeft gesloten. Men kan sporten in alle locaties van dat fitnessbedrijf in het hele land. *(Een contract met een tussenpersoon is hier niet voldoende. De werkgever dient het contract met het fitnessbedrijf zelf af te sluiten.)*

Wanneer het bedrijf van de werkgever beschikt over meerdere vestigingen, dan gelden de laatste twee mogelijkheden per vestiging. Er kan per vestiging een fitnesslocatie worden aangegeven of een contract worden gesloten met een fitnessbedrijf.

Als de vergoeding voor bedrijfsfitness niet voldoet aan het bovenstaande, dient deze te worden behandeld volgens de algemene regels voor loon in geld. Wanneer het een verstrekking betreft, dient het als loon in natura behandeld te worden¹⁸.

¹⁷ Belastingdienst (Z.D.). Oude regeling: (werk)kleding en uniformen. Geraadpleegd op 26 maart 2012, http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/bijzondere_vormen_van_loon/w_tot_en_met_z/werkkleding_en_uniformen/u_maakt_gebruik_van_de_oude_regeling_van_vrije_vergoedingen_en_verstrekkingen

¹⁸ Belastingdienst (Z.D.). Bedrijfsfitness. Geraadpleegd op 27 maart 2012, http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/bijzondere_vormen_van_loon/a_tot_en_met_b/bedrijfsfitness

Mobiele telefoon

Wanneer er vergoedingen of verstrekkingen gegeven worden voor internet, telefoon en overige communicatiemiddelen zijn deze onbelast. Voorwaarde is wel dat deze middelen voor minimaal 10% van de tijd voor zakelijk gebruik zijn. Ditzelfde geldt voor een eventuele tweede telefoon, maar ook wanneer de communicatiemiddelen beschikbaar worden gesteld door de werkgever gelden dezelfde regels. Wanneer de werknemer het communicatiemiddel voor minder dan 10% van de tijd zakelijk gebruikt, betreft de vergoeding of verstrekking loon voor de loonheffing¹⁹.

Kantoorbenodigdheden

De volgende kosten kunnen worden aangemerkt als kantoorbenodigdheden:

- Schrijfgerei
- Perforator, nietmachine, plakband etc.
- Rekenmachine
- Schrijfblokken
- Correctiemiddelen
- Paperclips en nietjes
- Scharen
- Etc.

Tevens zijn er een aantal vereiste PC en overige benodigdheden:

- Kopieermachine
- Printers
- Cartridges
- Printpapier
- Telefoons
- Papiervernietiger
- Beamer
- Labelprinters
- Etc.

Verblijfkosten in het buitenland

Wanneer een werknemer voor werkzaamheden verblijft in het buitenland, kunnen de daarbij komende kosten worden gecompenseerd. Dit zou kunnen volgens de 30%-regeling. Van de toepassing van de 30%-regeling wordt voordeel genoten, maar daar zijn ook consequenties aan verbonden. Door het toepassen wordt het brutosalaris namelijk met 30% verlaagd, wat gevolgen heeft voor eventuele uitkeringen en toeslagen. Voor de vergoedingen die geen verlaging van het bruto loon tot gevolg hebben, geldt dat deze vergoedingen niet meer dan 30% mogen bedragen van het vastgestelde brutoloon²⁰.

De oude regeling van vergoedingen en verstrekkingen roept veel irritatie op en wordt veelal beschreven als overdreven regelgeving in de loonsfeer. In 2007 is de wet Paarse krokodil ingevoerd om irritaties weg te nemen, door regels van bijvoorbeeld kerstpakketten te vereenvoudigen. De Paarse krokodil is afkomstig van reclamespot van verzekeringsmaatschappij OHRA, waarbij een meisje haar Paarse krokodil, die ze in het zwembad vergat, pas terug krijgt nadat er een formulier wordt ingevuld. Opvolger van de Paarse krokodil is de nieuwe werkkostenregeling.

¹⁹ Belastingdienst (Z.D.). Internet, telefoon en andere communicatiemiddelen. Geraadpleegd op 27 maart 2012, http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/bijzondere_vormen_van_loon/a_tot_en_met_b/bedrijfsfitness

²⁰ Universiteit Leiden (02-03-2012). 30%-regeling. Geraadpleegd op 27 maart 2012, <http://medewerkers.leidenuniv.nl/p-en-o/salaris-vergoedingen/salaris/30-procent-regeling.html#30-regeling-voor-medewerkers-uitgezonden-naar-het-buitenland>

Hoofdstuk 4: Overgangperiode

Op 1 januari 2011 is de werkkostenregeling van start gegaan. Aangezien er een voorbereidingstraject is wat aardig wat werk oplevert, is er een overgangsregeling opgesteld. De werkgever kan, in overleg met zijn werknemers, de eerste drie jaar zelf beslissen of ze overgaan op de werkkostenregeling of niet. Per jaar kan daarin een nieuwe keuze worden gemaakt. Zo zou men in 2011 de werkkostenregeling kunnen toepassen, maar in 2012 en 2013 weer de oude regeling²¹. De overgang op de werkkostenregeling kan jaarlijks dus worden uigesteld. Dit recht vervalt op 1 januari 2014, wanneer iedereen op de nieuwe regeling overgestapt dient te zijn.

Gedurende het kalenderjaar kan de keuze voor de werkkostenregeling niet gewijzigd worden. Het is dus erg belangrijk dat voorafgaande aan het jaar bekend is of de werkkostenregeling gunstig zal uitvallen voor dat betreffende boekjaar. De keuze hoeft men niet door te geven, aangezien dit blijkt uit de aangifte loonheffing in januari.

De directie is niet verplicht om, bij wijziging van de onkostenregeling, instemming van de ondernemingsraad te vragen. Hierop zijn wel enkele uitzonderingen, waaronder²²:

- Wanneer de CAO dit recht toekent bij een wijziging van de onkostenregeling.
- Wanneer de directie instemmingsrecht voor het regelenboek heeft toegekend.
- Wanneer de directie op het moment van invoeren instemming vraagt aan de ondernemingsraad.
- Wanneer er bij eerdere wijziging van het regelenboek instemming is gevraagd aan de ondernemingsraad, scheidt dit een verwachting. Dit geeft echter geen zekerheid.
- De ondernemingsraad kan het in een overlegvergadering aan de orde stellen.

Tevens kan de individuele werknemer zich verzetten tegen de eenzijdige wijziging van het arbeidscontract, aangezien een groep werknemers door de wijziging van de onkostenregeling flink benadeeld kan worden.

De directie doet er goed aan om vooraf in gesprek te gaan met de werknemers en daarin aan te geven wat er gaat gebeuren, zodat men vooraf alle mogelijke problemen heeft ugesloten.

²¹ Belastingdienst (Z.D.). Als u voor de werkkostenregeling kiest. Geraadpleegd op 4 juni 2012, http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/loonheffingen_berekenen/werkkostenregeling/kiezen_wel_of_niet_gebruikmaken_van_de_werkkostenregeling/als_u_voor_de_werkkostenregeling_kiest

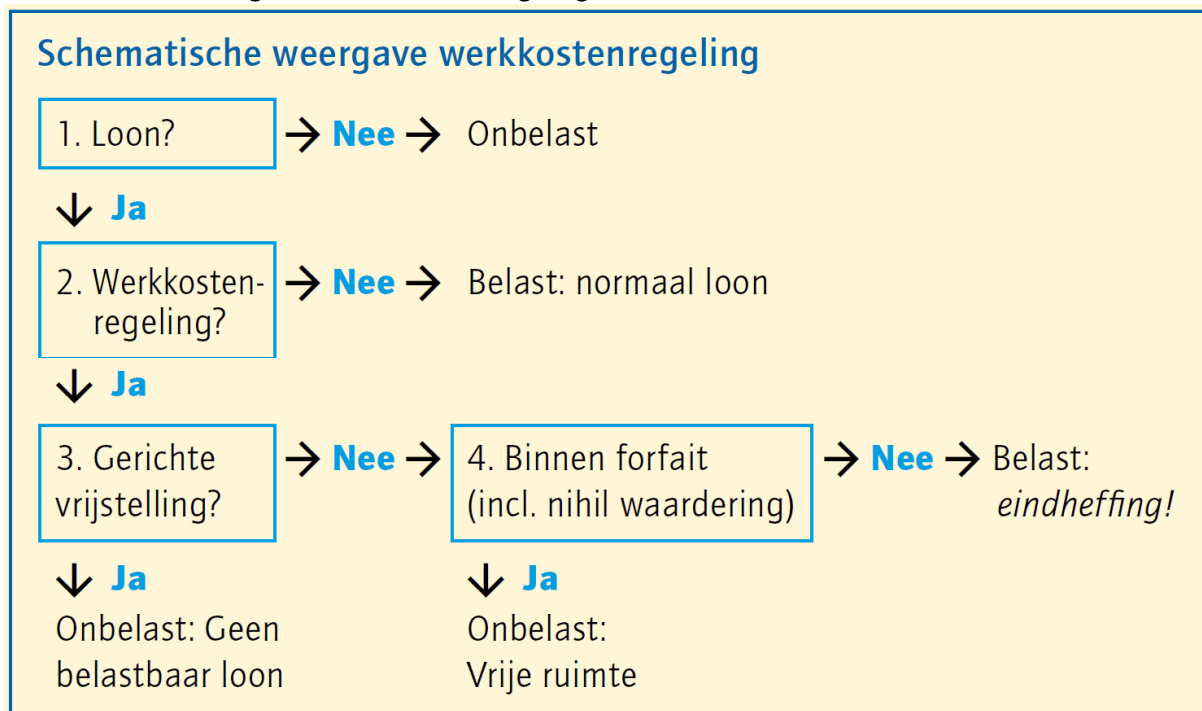
²² Abvakabo FNV (2010). De nieuwe werkkostenregeling. Geraadpleegd op 26 april 2012, <http://medewerkers.leidenuniv.nl/p-en-o/salaris-vergoedingen/salaris/30-procent-regeling.html#30-regeling-voor-medewerkers-uitgezonden-naar-het-buitenland>

Hoofdstuk 5: De Werkkostenregeling

Vanaf 1 januari 2014 is het voor iedere werkgever verplicht om kosten en vergoedingen te verstrekken via de werkkostenregeling. Dit betreft een regeling waarbij op jaarbasis 1,4% van het totale fiscale loon besteedt kan worden aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen voor de werknemers van het bedrijf. Deze 1,4% noemt men ook wel de vrije ruimte. Bij de werkkostenregeling dient men rekening te houden met de volgende attentiepunten:

- De werkkostenregeling geldt alleen voor de vergoedingen en verstrekkingen die tot het loon behoren. Wanneer deze niet tot het loon behoren, worden deze ook niet toegerekend op de 1,4% vrije ruimte (2013: 1,6% en 2014: 2,1%).
- Wanneer men boven de 1,4% vrije ruimte uit komt, dient de werkgever 80% eindheffing over het meerdere te betalen. Bij de werknemer wordt dan niets tot het loon gerekend.
- Wanneer besloten wordt een vergoeding of verstrekking niet onder te brengen in de werkkostenregeling, dan wordt deze voor de werknemer belast in de loonheffing.
- De werkkostenregeling mag alleen worden gebruikt door werknemers met loon uit een tegenwoordige dienstbetrekking.

Onderstaand schema geeft de werkkostenregeling uitstekend weer:



De oude regeling van vergoedingen en verstrekkingen bevatte teveel details. Tevens waren de opgenomen vergoedingen in artikel 15a en 15b in de Wet op de loonbelasting niet alleen van een zakelijk karakter. Er was regelmatig sprake van een privé karakter, wat dus eigenlijk een beloning was, die in ogen van de wetgever belast moest worden.

5.1 Gerichte vrijstellingen

In het schema wordt gesproken over gerichte vrijstellingen. Wanneer de werkkostenregeling wordt uitgevoerd zijn er enkele vergoedingen die buiten de vrije ruimte, onbelast, kunnen worden uitgekeerd aan de werknemer²³:

- Vervoerskosten; abonnementen en kaartjes voor het openbaar vervoer en tevens een kilometervergoeding van € 0,19 per kilometer, wanneer men met eigen vervoer naar het

²³ Loon salarissoftware (z.d.) Werkkostenregeling in theorie en in Loon. Geraadpleegd op 26 april 2012, <http://www56.zippyshare.com/v/63168940/file.html>

werk reist. Op basis van het lenteakkoord is het de verwachting dat de vrije vergoeding van 19 cent per kilometer woon-werkverkeer komt te vervallen (deze wordt dan belast).

- Werkgerelateerde verblijfskosten; maaltijden, overnachtingen en andere gemaakte kosten tijdens een zakelijke reis.
- Cursussen, congressen en seminars die van belang zijn voor het werk van de werknemer.
- Studie- en opleidingskosten.
- Vakliteratuur.
- Contributie vakvereniging/beroepsregister.
- Maaltijden als gevolg van overwerk, koopavonden of dienstreizen.
- Verhuiskosten in het kader van de dienstbetrekking (onder voorwaarde voor de kosten van het overbrengen van de inboedel).
- Extraterritoriale kosten (artikel 10ea in het uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965).

5.2 Vergoedingen die wel in de vrije ruimte vallen

De werkgever kan vergoedingen, die als loon worden aangemerkt en niet binnen de vrijstellingen vallen, onder brengen in de vrije ruimte van 1,4%. Vergoedingen en verstrekkingen die hierin kunnen worden meegenomen zijn de volgende²⁴:

- Verhuiskosten (het gedeelte dat niet onder de gerichte vrijstelling valt).
- Achtergestelde vliegvervoerbewijzen door luchtvaartmaatschappijen en aanverwante bedrijven.
- Kerstpakketten en andere kleine geschenken.
- Parkeer-, veer- en tolgelden (geldt niet voor auto van de zaak).
- Schade door diefstal tijdens werktijden.
- Schade door overstromingen, aardbevingen en andere calamiteiten die niet door de verzekering gedekt worden.
- Apparatuur, gereedschappen en instrumenten voor thuisgebruik.
- Bedrijfsfitness (indien niet op de werkplek).
- Contributie van de personeelsvereniging.
- Fiets, elektrische fiets, scooter en vergelijkbare vervoersmiddelen die ter beschikking worden gesteld.
- Huisvesting buiten de woonplaats door permanente werkzaamheden elders.
- Internet en vergelijkbare communicatiemiddelen thuis.
- Personeelsfeesten, -reizen en soortgelijke personeelsactiviteiten.
- Producten van het eigen bedrijf.
- Reiskostenvergoedingen voor reizen met eigen vervoer van meer dan € 0,19 per kilometer.
- Rentevoordeel van aan personeel verstrekte leningen (niet bij hypothecaire lening).
- Representatiekosten of relatiegeschenken voor interne relaties.
- Voeding, verlichting of verwarming in verband met onregelmatige diensten of continudiensten.
- Werkkleding die mee naar huis gaat en die geschikt is om ook thuis te dragen (behalve wanneer er een logo van minimaal 70 cm² op staat).
- Werkruimte bij de werknemer thuis.
- Zakelijke (vaste) kostenvergoedingen.

5.3 Eindheffing

Wanneer men de 1,4% vrije ruimte overtreedt, dient er een eindheffing van 80% te worden betaald door de werkgever. Op basis van de onderstaande simpele getallenvoorbeeld zal veel duidelijk worden met betrekking tot de eindheffing en hoe deze tot stand zal komen.

²⁴ Loon salarissoftware (z.d.) Werkkostenregeling in theorie en in Loon. Geraadpleegd op 26 april 2012, <http://www56.zippyshare.com/v/63168940/file.html>

Binnen de vrije ruimte; geen eindheffing

De totale loonsom van een bedrijf bedraagt € 1.500.000,-. Dit betekent dat de vrije ruimte van 1,4% bestaat uit € 21.000,-. Gedurende het jaar wordt er in totaal € 40.000,- verstrekt aan 'loon' wat onder de eindheffing valt. In het bedrag van € 40.000,- aan vergoedingen en verstrekkingen zit € 23.500,- aan reiskosten, opleidingskosten, vakliteratuur en congressen. Voor deze kosten zijn er echter gerichte vrijstellingen. Per saldo zou er dus eindheffing betaald moeten worden over € 16.500,-. Er hoeft hier echter geen eindheffing betaald te worden, aangezien de vrije ruimte € 21.000,- bedraagt.

Buiten de vrije ruimte; 80% eindheffing

Ook in dit voorbeeld is de totale loonsom van een bedrijf € 1.500.000,- en bedraagt de vrije ruimte van 1,4% dus € 21.000,-. Wederom wordt er € 40.000,- verstrekt aan 'loon' wat onder de eindheffing valt. Hier betreffen de reiskosten, opleidingskosten, vakliteratuur en congressen echter maar € 12.500,-. Per saldo zou er dus een eindheffing betaald moeten worden over € 27.500,-. Ditmaal dient er wel eindheffing betaald te worden, aangezien dit bedrag € 6.500,- hoger is dan de toegestane kosten in de vrije ruimte. Hierover zal een eindheffing van 80% betaald moeten worden, wat een bedrag van € 5.200,- betreft.

5.4 Cumulatieve methode

In bovenstaande getallenvoorbeeld was de totale loonsom € 1.500.000,-. In het hierop volgende jaar zou de geschatte vrije ruimte dan wederom € 21.000,- kunnen zijn. Hieronder volgen enkele mogelijkheden, die in men in de werkelijkheid regelmatig kan tegenkomen.

Niet behalen van het maximale bedrag aan vrije ruimte

Op 31 december van het volgende jaar is er maar € 16.000,- aan vergoedingen en verstrekkingen ondergebracht in de vrije ruimte. Dit betekent dat er nog € 5.000,- aan kosten mag worden vergoed. Tevens is de vrije ruimte niet overschreden en hoeft er dus geen eindheffing plaats te vinden. Het openstaande saldo van € 5.000,- mag niet worden gebruikt voor de loontijdvakken in het daarop volgende jaar.

Uitkomen boven het maximale bedrag aan vrije ruimte

Tot oktober van het lopende jaar is er in totaal € 19.500,- aan vergoedingen en verstrekkingen ondergebracht in de vrije ruimte. In de maand oktober komt daar nog € 3.000,- bij, waardoor de maximale vrije ruimte wordt overschreden met € 1.500,-. Hier moet een 80% eindheffing van € 1.200,- over betaald worden. Aangezien het maximale bedrag aan vrije ruimte al in oktober is bereikt, dient men in november en december over het gehele bedrag aan vergoedingen en verstrekkingen eveneens de eindheffing te betalen.

Herrekenen bij een hoger/lager bedrag aan vrije ruimte

Aan het einde van het boekjaar wordt bekend dat er een lagere of hogere totale loonsom is. Wanneer er een vrije ruimte van € 22.000,- ontstaat, is er teveel eindheffing betaald over het bedrag van € 1.000,-. Dit betekent dat er € 800,- ($1.000 \times 80\%$) teveel betaald is. Dit bedrag wordt verrekend in de aangifte loonbelasting in januari van het volgende jaar. Ook kan de werkelijke vrije ruimte € 20.000,- bedragen, zodat er te weinig eindheffing is betaald over het bedrag van € 1.000,-. Dit betekent dat er € 800,- ($1.000 \times 80\%$) te weinig betaald is. Dit dient als belasting in de aangifte van januari van het volgende jaar vermeld te worden.

Hoofdstuk 6: Praktijkvoorbeeld

Iedere werkgever dient op 1 januari 2014 over te zijn gestapt op de werkkostenregeling, zo ook de klanten van de gefuseerde accountantskantoren FAB BV en Vorwerk&Co. Laatstgenoemde kantoor heeft zich onder andere gespecialiseerd in het voeren van de administraties van opticiens. Des te meer een reden om een opticien uit te kiezen voor het praktijkvoorbeeld binnen dit onderzoek. De gekozen optiekzaak bestaat al meer dan 60 jaar en behoort tot de toptopticiens van Nederland. Vakkundigheid en service staan bij het bedrijf hoog in het vaandel.

Voor de bepaling van de totale loonsom is het brutoloon, inclusief het vakantiegeld belangrijk. De totale loonsom bij deze opticiens bedraagt € 124.146,-. Over dit bedrag mag 1,4% aan vergoedingen en verstrekkingen worden uitbetaald in de vrije ruimte. Wanneer deze vrije ruimte berekend wordt, mag er gedurende het jaar € 1.739,- onbelast vergoed worden. Over al het meerdere dient de eindheffing van 80% betaald te worden.

#4085: Cursussen

Gedurende het boekjaar wordt er € 100,00 vergoed aan cursussen van de werknemers. Cursussen behoren tot de gerichte vrijstellingen, waardoor dit bedrag niet in de vrije ruimte dient te worden opgenomen. De betreffende vergoeding is onbelast. Hierdoor blijft het bedrag van €1.739,- voor de vrije ruimte in tact.

#4092: Overige personeelskosten

De overige personeelskosten bestaan uit de kerstpakketten voor de werknemers en het kerstentje voor de werknemers. Kerstpakketten en andere kleine geschenken behoren niet tot de gerichte vrijstellingen, maar mogen wel onbelast worden vergoed in de vrije ruimte. Personeelsfeesten en uitjes behoren allemaal te worden opgenomen in de vrije ruimte. Inclusief de BTW bedraagt deze vergoeding €826,69. Daardoor is het nog voor een bedrag van € 912,31 mogelijk om vergoedingen en verstrekkingen te verantwoorden in de vrije ruimte.

#4094: Woon – werk onbelast

Abonnementen en kaartjes voor het openbaar vervoer en tevens een vergoeding van € 0,19 per kilometer behoren tot de gerichte vrijstellingen. Wanneer er meer dan € 0,19 per kilometer vergoed wordt, zal het meerdere worden belast. De werknemer dient wel minimaal 60% van zijn werkdagen naar het werk te komen voor deze vergoeding. Wanneer de werknemers kilometers omrijdt voor privédoeleinden (bijvoorbeeld om de kinderen naar school te brengen), komen deze kilometers voor eigen rekening. Dit gedeelte kan dus worden opgenomen in de vrije ruimte. Bij dit bedrijf is dit niet het geval, waardoor de €1.446,60 aan onbelaste reiskostenvergoeding niet in de vrije ruimte opgenomen hoeft te worden.

#4320: Parkeerkosten

Wanneer parkeerkosten worden vergoed en er gebruik gemaakt wordt van de werkkostenregeling, dienen deze kosten te worden opgenomen in de vrije ruimte. Uitzondering op deze regel is hierbij de auto van de zaak. Wanneer de werknemer een auto van de zaak in zijn of haar bezit heeft, zijn parkeergelden onbelast. Dat geldt eveneens voor de veergelden en de tolgelden. Bij dit bedrijf beschikt men over een auto van de zaak, waardoor het bedrag van € 3.234,12 niet wordt opgenomen in de vrije ruimte.

#4611: Telefoon

Bij de kostenvergoeding van mobiele telefoons zijn er enkele belangrijke regels. Wanneer er een mobiele telefoon wordt vergoed, die door de werknemer zelf aangeschaft is, dan valt deze onder de werkkostenregeling en dient deze te worden opgenomen in de vrije ruimte. Ter beschikking gestelde mobiele telefoons, die voor minimaal 10% voor zakelijke doeleinden worden gebruikt, zijn vrijgesteld

van belastingen en hoeven dan ook niet in de vrije ruimte te worden opgenomen. Bij deze opticien is het laatste het geval, waardoor ook deze rekening geen invloed heeft op de resterende vrije ruimte.

#4705: Relatiegeschenken

De vergoeding van relatiegeschenken voor interne relaties is loon voor de werknemer. Tevens kan dit worden ondergebracht in de vrije ruimte. Wanneer er voor externe relaties geschenken worden vergoed, is er sprake van intermediaire kosten. Intermediaire kosten zijn vrijgesteld en daarom vallen deze niet onder de werkkostenregeling. Bij deze opticien worden alleen maar geschenken voor externe relaties vergoed. Ook deze vergoedingen zijn dus vrijgesteld en komen niet in de vrije ruimte.

#4710: Representatiekosten

De vergoeding van representatiekosten met interne relaties is loon voor de werknemer. Tevens kan dit worden ondergebracht in de vrije ruimte. Wanneer de vergoeding representatiekosten met externe relaties worden vergoed, is er sprake van intermediaire kosten. Intermediaire kosten zijn vrijgesteld en daarom vallen deze niet onder de werkkostenregeling. Bij deze opticien worden alleen maar representatiekosten voor externe relaties vergoed, waardoor dit geen invloed heeft op de nog beschikbare vrije ruimte.

#4715: Reis- en verblijfkosten directie

De reis- en verblijfkosten voor cursussen, congressen, seminars, symposia, excursies, studiereizen en dergelijke beschikken over een gerichte vrijstelling voor reis- en verblijfkosten. Werkgerelateerde verblijfskosten; maaltijden, overnachtingen en andere gemaakte kosten tijdens een zakelijke reis vallen hier ook onder. Wanneer reis- en verblijfkosten niet werkgerelateerde kosten zijn, worden deze vanzelfsprekend wel opgenomen in de vrije ruimte. Bij de bekeken opticien zijn de reis- en verblijfkosten enkel werkgerelateerde kosten.

#4716: Hotelovernachtingen

De reis- en verblijfkosten voor cursussen, congressen, seminars, symposia, excursies, studiereizen en dergelijke beschikken over een gerichte vrijstelling voor reis- en verblijfkosten. Werkgerelateerde verblijfskosten; maaltijden, overnachtingen en andere gemaakte kosten tijdens een zakelijke reis vallen hier ook onder. Deze kosten vallen dus eigenlijk onder de reis- en verblijfkosten. Ook de overnachtingen hebben alleen maar werkgerelateerde karakters.

#4730: Bedrijfskleding

Voor de werkkleding is er een gerichte vrijstelling, wanneer aan de eis wordt voldaan dat werkkleding grotendeels alleen op het werk draagbaar is. Tevens dienen er één of meer duidelijk zichtbare beeldkenmerken, bijvoorbeeld een logo, van minimaal 70 cm² in totaal aanwezig te zijn. Deze laatstgenoemde voorwaarde geldt per kledingsstuk. Daarnaast dient de kleding aantoonbaar achter te blijven op de werkplek. Bij de gekozen opticien is dit helemaal niet het geval. De werkkleding wordt gewoon gekocht bij een kledingwinkel, waarbij ook iedereen de kleding mee naar huis mag nemen. Deze kosten, welke inclusief BTW € 685,20 bedragen, dienen dus in de vrije ruimte te worden meegenomen. Hierdoor is er nog een restbedrag van € 227,11 over om in de vrije ruimte aan vergoedingen en verstrekkingen te verantwoorden.

#4770: Kantinekosten

Koffie en thee en dergelijke hoeven niet te worden opgenomen in de vrije ruimte. Wanneer men hele maaltijden nuttigt in een kantine, dienen die kosten wel te worden opgenomen. Per maaltijd betreft het normbedrag € 2,95. Het is gebruikelijk dat de werknemer daar een aandeel in heeft. Het normbedrag minus het aandeel van de werknemer is loon van de werknemer. Bij de gekozen cliënt van Vorwerk&Co is dit niet aan de orde en wordt er zelf een lunch meegebracht. Hierdoor hoeft ook deze kostenpost niet te worden verantwoord in de vrije ruimte.

Praktijkvoorbeeld opticien, in Excel

Input

Bruto loonsom		€ 124.146,00
Vrije ruimte	1,40%	€ 1.739,00
Eindheffing	80,00%	

Output

	#4085	#4092	#4094	#4320	#4611	#4705
Beginstand vrije ruimte	€ 1.739,00	€ 1.739,00	€ 912,31	€ 912,31	€ 912,31	€ 912,31
In vrije ruimte (ja/nee)	nee	ja	nee	nee	nee	nee
Totaalbedrag rekening	€ 100,00	€ 694,70	€ 1.446,60	€ 3.234,12	€ 3.761,68	€ 1.619,89
Indien 'ja', bedrag BTW	€ 0,00	€ 131,99	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Bedrag in vrije ruimte	€ 0,00	€ 826,69	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Eindstand vrije ruimte	€ 1.739,00	€ 912,31	€ 912,31	€ 912,31	€ 912,31	€ 912,31

	#4710	#4715	#4716	#4730	#4770
Beginstand vrije ruimte	€ 912,31	€ 912,31	€ 912,31	€ 912,31	€ 227,11
In vrije ruimte (ja/nee)	nee	nee	nee	ja	nee
Totaalbedrag rekening	€ 4.418,47	€ 6.052,92	€ 2.005,27	€ 575,80	€ 2.106,84
Indien 'ja', bedrag BTW	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 109,40	€ 0,00
Bedrag in vrije ruimte	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 685,20	€ 0,00
Eindstand vrije ruimte	€ 912,31	€ 912,31	€ 912,31	€ 227,11	€ 227,11

Controle	€ 227,11
Eindheffing	€ 0,00

Aangezien deze opticien binnen de vrije ruimte blijft, hoeft hij dus geen eindheffing van 80% te betalen. Voor deze onderneming is het daarom ook aantrekkelijk om de werkkostenregeling te gaan toepassen. Wel dient hij hiervoor wat voorbereidend werk te verrichten, alvorens hij deze regeling zonder zorgen kan invoeren. Dit komt in het volgende hoofdstuk aan de orde.

Hoofdstuk 7: Implementatie

De werkkostenregeling heeft veel haken en ogen en daardoor staan de meeste werkgevers niet te springen om de nieuwe regeling door te voeren. In het praktijkvoorbeeld is echter gebleken dat het niet voor iedere werkgever een nadeel hoeft te zijn. De opticien blijft ruimschoots binnen de marge van de 1,4% vrije ruimte van de bruto loonsom. Zo kan hij alle onkosten die hij wilt vergoeden en hoeft daar geen 80% eindheffing over te betalen.

De overgangsregeling is er niet voor niets. Iedere onderneming moet wel 'klaar' zijn voor de overgang naar het nieuwe stelsel. Hiermee wordt bedoeld dat iedereen voorbereid moet zijn op de stelselwijziging en iedereen de gevolgen ervan moet kunnen voorzien. Men heeft er niets aan als enkele werknemers gaan klagen, aangezien ze niks af wisten van de eenzijdige omzetting van het onkostenvergoedingstelsel.

Het belangrijkste argument om te wachten met invoeren is dat de werkgever wel echt moet weten waar hij voor kiest als hij gebruik gaat maken van de werkkostenregeling. Unit 4 Business software heeft een stappenplan opgesteld²⁵. Dit stappenplan heeft vijf overzichtelijke stappen, welke logisch zijn voor het implementeren van de werkkostenregeling. Wanneer men dit implementatietraject volgt, verwacht ik nauwelijks problemen.

Stap 1: Kennis vergaren

Voordat de regeling geïmplementeerd wordt is het belangrijk dat de werkgevers, maar ook alle andere betrokkenen binnen de onderneming, precies weten waar de werkkostenregeling over gaat. Dit kan door middel van het lezen van vakbladen en het volgen van kennissessies over de theorie. Alle verkregen informatie helpt bij het goed uitvoeren van de werkkostenregeling. Wanneer we voor de opticien van hoofdstuk zes gaan kijken, dient deze goed te beseffen dat er veranderingen kunnen plaatsvinden. Mogelijk zou hij zijn hele vergoedingstelsel opnieuw moeten inrichten wanneer hij bijvoorbeeld een vaste vergoeding per maand verstrekt.

Stap 2: Analyseren van de huidige arbeidsvoorwaarden

Gedurende de tweede stap van dit traject is het belangrijk dat de huidige voorwaarden worden geanalyseerd, aangezien de werkkostenregeling er een hele andere manier van belastingheffing op na houdt. Bij opticiens is sprake van een collectieve arbeidsovereenkomst, de overeenkomst voor optiekbedrijven. In deze overeenkomst zijn afspraken over de arbeidsvoorwaarden vastgelegd. Bij het vormen van een arbeidsovereenkomst, dient de werkgever rekening te houden met de gemaakte afspraken in de collectieve arbeidsovereenkomst. Deze is de basis van alle overeenkomsten met werknemers van opticiens in Nederland.

Stap 3: Aanpassen van de arbeidsvoorwaarden

Men dient te onderzoeken of aanpassingen van de arbeidsvoorwaarden nodig zijn om de werkkostenregeling tot een succes te maken voor het optiekbedrijf. Wel dient men wederom rekening te houden met de collectieve arbeidsovereenkomst die voor de optiekbranche geldt. Mogelijk zal de collectieve arbeidsovereenkomst voor opticiens zelf ook aangepast moeten worden. Daar gaat wel wat tijd overheen en men mag totdat er een akkoord is bereikt met betrekking tot de nieuwe versie, alleen de oude versie van de collectieve arbeidsovereenkomst hanteren. Wanneer het akkoord bereikt is, is iedereen verplicht om de nieuwe versie van de overeenkomst te hanteren en de overeenkomsten daarop aan te passen.

²⁵ Unit 4, business software (z.d.). De tijd dringt voor implementatie van de werkkostenregeling. Geraadpleegd op 21 mei 2012, <http://www.unit4.nl/themas/werkkostenregeling/informatie>

Stap 4: Inrichten van salaris- en financiële administratie

Het inrichten van de salaris- en financiële administratie is de volgende belangrijke stap met betrekking tot de implementatie van de werkkostenregeling. Wanneer deze inrichting nauwkeurig gebeurd, is de werkkostenregeling een lastenverlichting. Eenmalig hoeven de administraties maar ingericht te worden, zodat men er lang profijt van heeft. Tevens hoeven niet alle bonnetjes, van hetgeen wat vergoed wordt, meer te worden opgenomen in de administratie. Deze twee administraties dienen dus goed op elkaar aangesloten te zijn, zodat in beide administraties duidelijk is dat het om hetzelfde gaat.

Stap 5: Monitoren van vrije ruimte

Wanneer de werkkostenregeling eenmaal ingevoerd is, wil de werkgever op de hoogte zijn van het bedrag wat nog openstaat aan vrije ruimte. UNIT4 is bezig met de ontwikkeling van de WKR-monitor. Dit is een software, waarin op ieder moment kan worden gekeken hoeveel aan vrije ruimte is uitgekeerd en hoeveel er nog tot de beschikking is. Deze monitor kan communiceren tussen vrijwel iedere salarisadministratie en financiële administratie. Mijn advies aan de opticien is dan ook om deze monitor te gaan gebruiken. Daardoor kan de opticien overzichtelijk maken hoeveel vrije ruimte er nog open staat.

Conclusies en aanbevelingen

In dit onderzoek is uitgezocht wat de werkkostenregeling precies inhoudt en wat dit voor gevolgen heeft voor de klanten van FAB BV/Vorwerk&Co. Aangezien het stagebedrijf gespecialiseerd is in opticiens, is als voorbeeld een opticien uitgewerkt en toegevoegd aan deze scriptie.

Conclusies

De werkkostenregeling wordt ingevoerd om de administratieve lasten te verlichten, door de fiscale regelgeving rondom vergoedingen en verstrekkingen eenvoudiger te maken. Naar mijn mening is het echter weinig eenvoudiger geworden met het invoeren van de werkkostenregeling. Het aantal regels is onder deze regeling niet verminderd, aangezien er gewoon vrijstellingen en nihilwaarderingen blijven bestaan buiten de vrije ruimte om. De regels rondom de gerichte vrijstellingen zijn onveranderd gebleven ten opzichte van de oude regelgeving. De werkgever moet wel controleren of de overige wijzigingen invloed moeten hebben op de arbeidsvoorwaarden.

De werkkostenregeling is nog niet erg populair onder de werkgevers. Zij staan niet te springen om aan de slag te gaan met de nieuwe regelgeving. De meeste vergoedingen, zoals bijvoorbeeld de kilometervergoeding, de reis- en verblijfkosten en de representatiekosten hebben een gerichte vrijstelling. Er zullen voldoende ondernemingen zijn, die daardoor voldoende hebben aan de vrije ruimte en geen eindheffing van 80% hoeven te betalen. Zo ook de opticien uit hoofdstuk 6 van deze scriptie, welke geen eindheffing dient te betalen.

Bedrijven die veel vergoedingen en verstrekkingen geven, die bij de werkkostenregeling niet meer vrijgesteld zullen zijn, kunnen nadeel van de werkkostenregeling ondervinden. Wanneer men bijvoorbeeld veel personeelsactiviteiten belegt, dient men deze allemaal in de vrije ruimte te plaatsen. Voor deze bedrijven, wat voornamelijk grotere bedrijven zal betreffen, valt het dus af te raden om vroegtijdig over te stappen naar de werkkostenregeling.

Aanbevelingen

De werkgever doet er goed aan om voorafgaand aan de implementatie zijn eigen vergoedingen en verstrekkingen in kaart te brengen en te onderzoeken wat voor gevolgen de implementatie van de werkkostenregeling met zich meebrengt. Hierbij is een nauwe samenwerking tussen de afdelingen personeelszaken, salarisadministratie en financiële administratie gewenst. Tevens dienen de twee genoemde administraties goed op elkaar aangesloten te worden.

Het is belangrijk dat de organisatie klaar is voor de werkkostenregeling. Wanneer men overgaat op de werkkostenregeling, dient men bijvoorbeeld alle werknemers op de hoogte te stellen van deze stelselwijziging. Zij kunnen zich dan voorbereiden op de veranderingen die gaan plaatsvinden.

Het is belangrijk dat de organisatie klaar is voor de werkkostenregeling. Wanneer men op 1 januari 2013 nog niet zover is, kan men beter nog een jaar wachten. Veel werkgevers hebben zich nog niet veel ingelezen in de regeling, terwijl er niet voor niets een overgangperiode van drie jaar is ingepland. Het in gang zetten van de voorbereidingen is dan ook zeker een belangrijke aanbeveling. Tevens wil ik adviseren om een implementatietraject te volgen, zoals in hoofdstuk zeven van dit onderzoek is vermeld. Zo heeft iedereen de juiste handvatten om de werkkostenregeling tot een succes te maken.

Snel implementeren of zolang mogelijk uitstellen van de werkkostenregeling is dus afhankelijk van de aard van de vergoedingen en verstrekkingen per bedrijf en de overeenkomsten die van toepassing zijn.

Literatuurlijst

Gedurende het onderzoek heb ik gebruik gemaakt van meerdere literatuur. Hieronder volgt een overzicht van de gebruikte wetboeken, bestanden en internetpagina's.

Internetpagina's

- * <http://www.accountancynieuws.nl>
- * <http://www.advance-events.nl>
- * <http://www.belastingdienst.nl>
- * <http://financieel.infonu.nl>
- * <http://www.kvk.nl>
- * <http://www.managersonline.nl>
- * <http://medewerkers.leidenuniv.nl>
- * <http://www.rijksoverheid.nl>
- * <http://www.robidus.nl>
- * <http://www.sigmapersoneel.nl>
- * <http://www.sra.nl>
- * <http://www.unit4.nl>
- * <http://werkkostenregeling.info>
- * <http://werkkostenregeling.net>

Wetboeken

- * Belastingwetten 2012: Kluwer, drieënveertigste druk, ISBN 9789013091953, januari 2012
- * Belastingwetten 2011: Kluwer, tweeënveertigste druk, ISBN 9789013076660, januari 2011
- * Belastingwetten 2011: SDU uitgevers, eerste editie, ISBN 9789012384865, januari 2011
- * Belastingwetten 2010: SDU uitgevers, eerste editie, ISBN 9789012383127, januari 2010

Bestanden

- * <http://www56.zippyshare.com/v/7762991/file.html>
- * <http://www56.zippyshare.com/v/63168940/file.html>