

De werkkostenregeling: 2015 nadert snel!

Met ingang van 1 januari 2011 is de werkkostenregeling (WKR) in de Wet op de loonbelasting 1964 opgenomen. Tot 1 januari 2015 geldt er overgangsrecht (aanvankelijk tot 1 januari 2014, maar vorig jaar werd er een jaar bijgeplakt) op grond waarvan werkgevers een keuze hebben: of de werkkostenregeling toepassen of het oude regime van vergoedingen en verstrekkingen. De meeste werkgevers passen de werkkostenregeling nog niet toe, maar volgend jaar moet men er echt aan geloven. De staatssecretaris meldde onlangs dat dan de werkkostenregeling echt verplicht is. Ook kondigde hij enkele aanpassingen op de regeling aan.

Op 3 juli 2014 heeft staatssecretaris Wiebes gemeld dat de werkkostenregeling met ingang van 1 januari 2015 daadwerkelijk door iedere werkgever in Nederland verplicht moet worden toegepast.

WKR in het kort – regelgeving tot en met 2014

De werkkostenregeling is geïntroduceerd met de Fiscale vereenvoudigingswet 2009 en sinds 1 januari 2011 geldend recht. Het toepassen van de oude regelingen (het overgangsrecht) is de uitzondering, al maakt tot nog toe het merendeel van de werkgevers gebruik van deze uitzondering.

Vrije ruimte

Onder de werkkostenregeling krijgt een werkgever een vrije ruimte van 1,5% (sinds 2013, daarvoor 1,4%) van de fiscale loonsom. Deze vrije ruimte kan de werkgever aanwenden voor vrije vergoedingen en verstrekkingen aan de werknemers. Indien en voor zover de vrije ruimte wordt overschreden is een eindheffing verschuldigd van 80%. Eindheffing betekent dat de heffing verschuldigd wordt door de werkgever. De eindheffing is daarmee een kostenpost voor de werkgever en kan niet worden verhaald op de werknemer.



01

Personeelsfeesten en personeelsreizen

Voor werkgevers die het overgangsrecht toepassen geldt wel een beperking. Personeelsfeesten en personeelsreizen zijn onder het overgangsregime vrij van loonheffingen tot een bedrag van € 454 per jaar per werknemer. Werkgevers die het overgangsrecht toepassen dienen deze grens in acht te nemen. Als dit bedrag wordt overschreden is het meerdere belastbaar loon.

Volgens de huidige regeling moet de werkgever maandelijks monitoren of de vrije ruimte wordt overschreden en zo nodig eindheffing aangeven en afdragen. De vrije ruimte moet per inhoudingsplichtige worden vastgesteld. Binnen een groep van vennootschappen heeft iedere vennootschap zijn eigen vrije ruimte. Als bepaalde voorzieningen centraal worden geregeld, zullen de kosten verdeeld moeten worden over de diverse vennootschappen. Als bijvoorbeeld binnen een concern de kerstpakketten centraal worden ingekocht, dienen de kosten van de kerstpakketten te worden verdeeld over diverse vennootschappen binnen de groep waar werknemers in dienst zijn.

Welke kosten?

Om te bepalen welke kosten onder de vrije ruimte vallen en welke niet is het belangrijk om alle vergoedingen en verstrekkingen correct te kwalificeren. Onder de werkkostenregeling zijn de volgende categorieën te onderkennen:

- **Intermediaire kosten:** de werknemer treedt dan op als kassier voor de werkgever. De werknemer wordt geen partij bij de transactie. Een voorbeeld zijn kosten gemaakt ten aanzien van de auto van de zaak. Intermediaire kosten behoren niet tot het loon en beperken de vrije ruimte niet.
- **Gerichte vrijstellingen:** ook de vergoedingen en verstrekkingen waarvoor een gerichte vrijstelling bestaat vallen buiten de vrije ruimte om vrij te vergoeden of te verstrekken aan de werknemer. Gericht vrijgesteld zijn bijvoorbeeld de reiskostenvergoeding tot € 0,19 per kilometer, verblijfskostenvergoedingen, zakelijke maaltijden, verhuiskostenvergoedingen (onder voorwaarden), cursussen e.d., vakliteratuur en extraterritoriale vergoedingen (30%-regeling).
- **Nihilwaarderings:** voor werkplekvoorzieningen geldt een nihilwaardering. Werkplekvoorzieningen zijn voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek worden gebruikt of verbruikt. Nihilwaarderings gelden bijvoorbeeld voor kantoormeubilair of (mobiele) telefoons die ter beschikking worden gesteld en voor tenminste 10%

zakelijk worden gebruikt (zie ook hierna).

Let op: een werkplek in de woning van de werknemer is geen werkplek voor de werkkostenregeling. Hierop geldt echter een uitzondering voor de situatie dat de werkplek bij de woning een zelfstandige eenheid is, dat wil zeggen de werkruimte beschikt over een eigen opgang, eigen sanitaire voorzieningen en een keukentje/pantry.

- **Eindheffingsbestanddelen:** alle (kosten)vergoedingen en verstrekkingen die niet onder één van de hiervoor genoemde categorieën vallen vormen belastbaar loon voor de werknemer, waarbij de werkgever er voor kan kiezen deze ten laste te brengen van de vrije ruimte.

Vergoeden/verstrekken versus ter beschikking stellen

Onder de werkkostenregeling is het onderscheid ter beschikking stellen of vergoeden/verstrekken belangrijk. Van ter beschikking stellen is sprake als de eigendom bij de werkgever achterblijft. Terbeschikkingstellingen kunnen, onder voorwaarden, op nihil worden gewaardeerd, de nihilwaarderings. Dit geldt voor:

- (mobiele) telefoons waarvan het zakelijk gebruik tenminste 10% is,
- laptops, computers, iPads, tablets, gereedschappen waarvan het zakelijk gebruik tenminste 90% is,
- consumpties op de werkplek,
- werkkleding (onder voorwaarden) en
- arbovoorzieningen.

Als er geen sprake is van ter beschikking stellen, kan de nihilwaardering niet worden toegepast en komt de volle waarde van de vergoeding of verstrekking (inclusief btw) ten laste van de vrije ruimte. Bij vergoeden en verstrekken geldt dat de werknemer eigenaar wordt van het goed. De werkgever vergoedt/betaalt de factuur maar de werknemer wordt daarna de eigenaar van het goed. Hier is dus geen sprake van ter beschikking stellen.

Maar het onderscheid tussen ter beschikking stellen of vergoeden/verstrekken is niet altijd duidelijk. Een omstandigheid waaruit kan worden afgeleid of iets ter beschikking wordt gesteld of wordt vergoed/verstrek is wat er gebeurt als de dienstbetrekking eindigt. Als het goed moet worden ingeleverd bij de werkgever, volgt daaruit dat de eigendom bij de werkgever is achtergebleven en dat iets ter beschikking is gesteld. Een andere belangrijke aanwijzing dat een goed ter beschikking wordt gesteld is het feit dat de opdrachtbevestiging en factuur op naam van de werkgever staan.

Weinig werkgevers over

Tot op heden is slechts een beperkt aantal werkgevers overgestapt naar de werkkostenregeling. Naar schatting past tussen de 20% en 30% de werkkostenregeling toe. Uit de begin vorig jaar gepubliceerde evaluatie van de werkkostenregeling kwam naar voren dat veel werkgevers opzien tegen de administratieve lasten. Die evaluatie was voor de toenmalige staatssecretaris aanleiding om wat voorstellen voor aanpassing van de werkkostenregeling te doen. Onder andere werd de introductie van een noodzakelijkheids criterium geopperd. Deze voorstellen waren voorwerp van een internetconsultatie in april-mei 2013. In eerste instantie werd gemeld dat voor de zomer van 2013



FOTO: SHUTTERSTOCK

de definitieve wijzigingen zouden worden aangekondigd. Dit streven is niet gehaald. Uiteindelijk zijn op 3 juli 2014 wijzigingen aangekondigd en is tevens gemeld dat de werkkostenregeling met ingang van 1 januari 2015 verplicht wordt voor alle werkgevers.

Wijziging per 1 januari 2015

In zijn brief van 3 juli 2014 noemt de staatssecretaris een aantal wijzigingen die hij in de werkkostenregeling wil doorvoeren. De volgende aanpassingen moeten per 1 januari 2015 ingaan:

- de vrije ruimte gaat van 1,5% naar 1,2% van de fiscale loonsom;
- het onderscheid tussen computers en mobiele communicatiemiddelen komt te vervallen. Er zal niet langer een 'zakelijk gebruik-eis' van 10% of 90% gelden. Wanneer het gebruik van computers, tablets of telefoons in het kader van de bedrijfsvoering noodzakelijk is, kunnen deze onbelast aan de werknemer worden verstrekt. Dit noodzakelijkheids criterium geldt ook voor andere gereedschappen waarvan de werkgever van oordeel is dat de werknemer deze nodig heeft voor de goede uitoefening van de dienstbetrekking;



02

Begin met inventariseren

Heeft u de werkkostenregeling nog niet ingevoerd? Begin dan zo snel mogelijk met het maken van een inventarisatie van alle vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen aan het personeel binnen uw organisatie. Doe dit niet alleen op basis van de salarisadministratie maar betrek hierin ook de uitbetalingen via de financiële administratie.



03

Pas administratie aan

Denk er aan dat bij het administreren van kosten met betrekking tot verstrekkingen aan werknemers voor het BUA de btw niet hoeft te worden meegerekend en voor de werkkostenregeling wel! Wellicht kan men hierover een afspraak maken met de inspecteur.

- werkgevers hoeven nog slechts eenmaal per jaar vast te stellen of en hoeveel eindheffing in het kader van de werkkostenregeling verschuldigd is. Er hoeft dus niet meer per aangiftetijdvak getoetst te worden of de vrije ruimte wordt overschreden;
- er zal een concernregeling worden ingevoerd. Op groepsniveau ontstaat dan een collectieve vrije ruimte. Binnen een groep van vennootschappen hoeven posten niet meer gesplitst te worden over de diverse groepsvennootschappen. Van een concern is sprake als tenminste 95% van de aandelen in bezit zijn van de moedervennootschap;
- er komt een gerichte vrijstelling voor personeelskorting op producten uit het eigen bedrijf;
- voor een aantal werkgerelateerde voorzieningen waarvoor nu een nihilwaardering geldt, gaat straks ook een

Werkkostenregeling en btw

Een nadeel van de invoering van de regeling is dat de verwerking van de btw in de administratie voor het Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968 (BUA) en de werkkostenregeling niet op dezelfde manier is vorm gegeven. In de financiële administratie en het BUA worden de kosten meestal exclusief btw vastgelegd. Onder het regime van de werkkostenregeling is dat niet zo. Voor de werkkostenregeling moeten juist de kosten inclusief btw als uitgangspunt worden genomen.

Verstrekt men iets aan een werknemer dan is de waarde van die verstrekking het bedrag inclusief btw zoals dat is vermeld op de inkoopfactuur. Als er geen factuur is of het betreft een factuur van een verbonden vennootschap, dan moet men uitgaan van de waarde in het economisch verkeer, oftewel de normale verkoop- of winkelwaarde inclusief btw. Voor een aantal benoemde verstrekkingen gelden vrijstellingen, nihilwaarderingen en bijzondere waarderingen (normbedragen).

Voor het merendeel van de ondernemers zou het eenvoudiger zijn als de doorboeking naar de vrije ruimte van de werkkostenregeling exclusief btw kan plaats vinden, maar dit is niet mogelijk omdat non-profitorganisaties geen btw in aftrek kunnen brengen. Wordt de vrije ruimte bepaald op basis van de kosten exclusief btw, dan zou dat onredelijk zijn tegenover non-profit organisaties.

De staatssecretaris heeft begin juli in zijn brief wel

vrijstelling gelden wanneer deze zaken vergoed of verstrekt worden. Bij welke zaken dit precies het geval is, wordt later bekend gemaakt;

- bij het berekenen van het bedrag dat ten laste komt van de vrije ruimte, kan de werkgever met de inspecteur afspraken maken over de gemiddelde btw-druk die hij in aanmerking neemt (wanneer bedragen exclusief btw in de administratie worden geboekt).

Nadere details van de voorstellen worden in september 2014 bekend gemaakt, bij de presentatie van het Belastingplan 2015.

De staatssecretaris geeft aan dat de wijzigingen zullen leiden tot minder administratieve lasten en dat de regeling in de praktijk makkelijker toepasbaar zal worden. Of dat echt zo zal zijn, valt nu nog niet te zeggen, omdat de details van de regeling nog niet bekend zijn.

Wat te doen?

Voor werkgevers die tot op heden nog geen actie hebben ondernomen is het van belang om een goede inventarisatie te maken van alle vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen binnen hun organisatie. Hierbij moet men niet alleen kijken naar wat tot nu toe via de salarisadministratie wordt vergoed, maar ook naar wat wordt uitbetaald aan werknemers via de financiële administratie. Ook moet men kijken naar waar werknemers recht op hebben op grond van

aangegeven dat ondernemers met de Belastingdienst kunnen afspreken dat bij het berekenen van de het bedrag dat in de vrije ruimte moet worden ingeboekt, wordt uitgegaan van de gemiddelde btw-druk over de verschillende voorzieningen uit de vrije ruimte. Op deze manier wordt een deel van het administratieve ongemak weggenomen. Ook kan gezocht worden naar andere administratieve oplossingen.

BUA

Binnen het BUA zijn verschillen in behandeling afhankelijk van het type verstrekking aan het personeel. Maaltijden in de kantine worden bijvoorbeeld anders vastgelegd dan een kerstpakket of een bedrijfsuitje (zie onder andere Belastingzaken 2012, nr. 2).

Vergoeding door werkgever

Een aandachtspunt is ook dat de vastlegging afhankelijk kan zijn van de vraag of de werkgever een vergoeding betaalt aan de werknemer of een verstrekking. Als de werkgever een vergoeding betaalt, bestaat geen recht op aftrek van voorbelasting. In het geval van een verstrekking mogelijk wel. Het is van belang dat uit de administratie duidelijk blijkt hoe kosten met betrekking tot verstrekkingen aan werknemers worden vastgelegd om te voorkomen dat er onjuistheden in de BUA-berekening of de berekening in het kader van de werkkostenregeling ontstaan.

Praktijkmiddag werkkostenregeling

Per 1 januari 2015 is de werkkostenregeling verplicht voor alle ondernemingen met personeel in dienst. Onlangs heeft de staatssecretaris enkele aanpassingen aangekondigd, waarvoor in het Belastingplan 2015 de laatste puntjes op de i zullen worden gezet. Duidelijk is dat het nu de hoogste tijd is om uw bedrijf startklaar te maken voor de werkkostenregeling. De Sdu Praktijkmiddag op woensdag 8 oktober 2014 geeft u in enkele uren inzicht in de belangrijke aspecten van de WKR vanuit drie invalshoeken: fiscaal, administratief en arbeidsrechtelijk. Daarnaast ontvangen bezoekers een speciaal samengesteld WKR dossier. De deelnameprijs bedraagt € 195,- voor abonnees van Belastingzaken, Loonzaken, Ondernemerswijzer, Sdu Salaris Office of Inzicht in de OR. Voor de overige deelnemers bedraagt de prijs € 249,-. Bij de prijs is een lunch inbegrepen. De Sdu Praktijkmiddag vindt plaats in Kontakt der Continenten te Soesterberg. Kijk voor meer informatie en inschrijving op <https://www.sdu.nl/praktijkmiddag>

bijvoorbeeld hun arbeidsovereenkomst, het personeelshandboek of de cao's. Aan de hand van deze inventarisatie kan beoordeeld worden welke gevolgen de invoering van de werkkostenregeling heeft voor de werkgever.

Als uit de inventarisatie en beoordeling volgt dat de vrije ruimte wordt overschreden, kan de werkgever in overleg met zijn personeel/de OR dan wel de personeelsvertegenwoordiging mogelijke aanpassingen in de arbeidsvoorwaarden bespreken. Raadzaam is om bij dit proces een arbeidsrechtadvocaat in te schakelen.

Ook al zijn de details van de werkkostenregeling zoals die vanaf 1 januari 2015 zal gelden nog niet bekend, toch dienen werkgevers een begin te maken met de voorbereiding op de regeling. Immers zonder een inventarisatie van alle vergoedingen en verstrekkingen kan nooit een goede beoordeling worden gemaakt van de gevolgen. Tevens kan dan meteen na Prinsjesdag worden bepaald welke vervolgstappen eventueel moeten worden genomen. Na Prinsjesdag rusten immers nog maar drie maanden om eventuele aanpassingen in de arbeidsvoorwaarden soepel door de organisatie te loodsen. Maar ook voor werkgevers die nu al de werkkostenregeling toepassen is het raadzaam om te onderzoeken of de gewijzigde regeling aanleiding is om binnen hun organisatie aanpassingen door te voeren. ■

mr. R. Pauli, Mazars; **mr. C.W. van Vilsteren**, Van Vilsteren BTW advies

Bron: TK 2013-2014, 33752, nr. 110



Prudent

Een prudente begroting die past bij deze tijd. Zo omschreef minister Dijsselbloem van Financiën in de aanloop naar Prinsjesdag de Miljoenennota 2015.

Er is een lastenverlichting van een miljard euro nodig om de koopkracht volgend jaar voor de meeste huishoudens met een luttele tiende procent te laten groeien. Dit betekent dat elders de kosten voor burgers fors oplopen, zoals de ziektekostenpremies en het hogere eigen risico in de zorg. Het is volstrekt te begrijpen dat Dijsselbloem in 2015 voorrang geeft aan het verder terugdringen van het begrotingstekort. Dan is er niet veel bandbreedte voor lastenlichting. Zo beschouwd is het bedrag van een miljard euro niet eens zo slecht.

Toch kan het kabinet niet volstaan met het jaarlijkse 'plus-en en minnen'. Een sterkere koopkracht van burgers stimuleert de economische groei van een land nu eenmaal. Zelfs in een export- en doorvoerland als Nederland. De grote vraag is in hoeverre het kabinet bereid is op z'n minst na te denken over het stimuleren van de economie via de fiscaliteit.

In dit verband is de recente oproep van de president van de Europese Centrale Bank Mario Draghi opmerkelijk. Vanuit een conferentie in de Verenigde Staten riep Draghi de sterkste lidstaten van de Europese Unie op hun economieën te stimuleren en daarbij het 'wapen' van de fiscaliteit niet te schuwen. Draghi deed dat niet uit idealisme of vanuit een bewuste beleidskeuze; hij gaf toe dat een strikt monetair beleid niet toereikend is om de economieën op gang te helpen. Het bleef in sterke landen als Nederland en Duitsland overigens opvallend stil na de woorden van Draghi.

Uiteraard mag de fiscaliteit niet te pas en te onpas worden ingezet voor dergelijke doeleinden. Maar in zware tijden is het wel het gemakkelijkste middel om in actie te komen. Eén druk op de knop van het fiscale stelsel kan binnen de kortste keren wonderen verrichten. Zie bijvoorbeeld de waarschijnlijke verlenging van het lage btw-tarief voor renovatie van woningen tot 1 juli 2015.

Mogelijk pakt de Tweede Kamer de handschoen op en vindt er binnenkort een debat plaats over de inzet van de fiscaliteit om de economie op te krikken. Bijvoorbeeld tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2015 in november. Formeel moeten dan alle details uit het Belastingplan worden besproken, maar er zou ook ruimte kunnen worden gemaakt voor een meer fundamentele discussie. Zo niet, dan is het te hopen dat de Eerste Kamer wél de noodzaak van zo'n debat inziet. ■