

Werkkostenregeling: eindelijk duidelijkheid(?)



Mr drs R.J.M.M. van den Hurk
rjmmvandenhurk@telfort.nl

WKR: vanaf 1-1-2015 onvermijdelijk

 Vandaag te behandelen:

- o Fiscale kader
- o Update
- o Praktische fiscale aspecten
- o Juridische aspecten: arbeidsrecht

 Vandaag niet behandeld:

- o Auto van de zaak: valt niet onder WKR

 Noot: inhoudingsplichtige = werkgever

14-11-2014

WKR: stand van zaken

 WKR al in Wet LB sinds 1-1-2011

- o Overgangsregeling tot eind 2014: vrije keuze oude regeling of WKR
- o Commotie rond fiets van de zaak nu is puur dat de fiets in de oude regeling vrijgesteld kon worden vergoed en onder WKR niet (wel in vrije ruimte + onbel. km.verg.) en er nu mensen wakker worden

 Belastingplan (nr. 34 002): enkele aanpassingen

- o Wetsvoorstel aangenomen op 13 november met amendementen
- o er komt aanscherping gebruikelijkheidscriterium ivm tariefarbitrage bonussen en topinkomens in Fisc. Verz.W 2015
 - en ivm "opvullen ruimte" door dga, zie hierna
- o plenair overleg 2^e Kamer 11/12 november: eigenlijk niets nieuws
- o Voorziena plenaire behandeling in 1^e Kamer: 15 en 16 dec

14-11-2014

WKR: fiscale kader algemeen: loon?

- Artikel 10 LB
- o Geen loon: "wat niet als zodanig wordt ervaren"
 - Bos bloemen o.i.d. bij huwelijk, ziekte, e.d.
 - horloge bij jubileum wel (te duur volgens staatsseccr.)
 - Criterium: persoonlijk motief, niet in het kader van dienstbetrekking
 - Vergoeding < € 1500 p.j. voor vrijwilliger => geen loon
 - o Geen loon: vergoeding intermediaire kosten
 - timmerman koopt hamer bij Praxis; parkeerkosten; benzine (?)
 - NB: denk aan omzetbelasting: juiste tenaamstelling
 - o Geen loon: art. 11 LB
 - Lid 1, m: uitkering/verstrekking wegens in verband met werk geleden (fysieke) schade aan/verlies van persoonlijke zaken
 - Lid 1, n: uitkering/verstrekking uit personeelsfonds (zie hierna)

14-11-2014

WKR: fiscale kader vergoedingen/verstrekkingen

- Als voordeel door de sluis van art. 10 en 11 Wet: art.13 Wet + URLB 2011 (waardering loon in natura)
- o Hoofregel: WEV (niet meer: besparingswaarde)
 - o Art. 13,3 Wet: soms lagere of nihilwaardering
 - Voorbeeld 3.8,a URLB2011: maaltijd op het werk gesteld op € 3,15
 - Nihilwaardering alleen bij verstrekking/tbs, niet bij vergoeding
 - Dus: verstrekking maaltijd met eigen bijdrage van € 3,15 onbelast, vergoeding maaltijd minus € 3,15: in vrije ruimte (mits gebruikelijk)

14-11-2014

Nu: onkostenvergoeding

- (uiterlijk) tot 1-1-2015 art. 11,1,a en b Wet: verg./verstr. onbelast als "naar algemene maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel ervaren"
- o Individuele beoordeling
 - o Hoe moet het als slechts deels als beloningsvoordeel ervaren?
 - spelletjes op computer van de zaak
 - o Hof A'dam 25-9-2014: iPad communicatiemiddel, geen computer
 - In 2014 ook nog even relevant voor WKR omdat pas in 2015 noodzakelijkheids criterium in werking
 - Staatssecretaris wel in cassatie

14-11-2014

WKR: fiscale kader vergoedingen/verstrekkingen

- WKR: 31,1,f Wet: hoofdregel is eindheffing
 - voor zover aangewezen door werkgever
 - Niet aangewezen: 'gewoon' belast
 - Aanwijzing kan ook deel vergoeding betreffen, b.v. bovenmatig deel
- 'Opvolger' van art. 15 oud is art. 31a,2 Wet:
 - Uitk./verstr. in beginsel belast, maar bij keuze voor eindheffing:
 - vrije ruimte van 1,2 % van *totale* loonsom
 - gerichte vrijstellingen
 - 31,1,f: niet voor zover verg./verstr. door werkgever in belangrijke mate hoger dan anders gebruikelijk (zie hierna bij dga)
 - Enige vrijheid bij keuze te vergoeden posten dus, maar 'natuurlijk maximum' is de 1,2 %
 - Voor meerdere geldt hoofdregel: als loon, dan progressief belast
 - 31,4: niet 31,1,f voor auto, woning (tenzij..), boete, wapens, etc.

14-11-2014

Werkkostenregeling: gerichte vrijstellingen

- Enkele gerichte vrijstellingen:
 - € 0,19 per km voor zakelijk verkeer/woonwerk met eigen vervoer
 - Mag ook met de fiets zijn, fiets snel terugverdiend☺
 - NB: mag ook in vaste vergoeding
 - 31a,2,3° Wet: max 214 dagen
 - Vergoeding maaltijden niet op de werkplek
 - onbelast: maaltijden met meer dan bijkomstig zakelijk karakter
 - (vaste) daggeldvergoedingen onbelast conform Reisbesluiten:
 - B.v. voor lunch € 8,30; meerdere is loon + eindheffing (?)
 - Kosten voor cursussen, congressen, studie
 - Behalve vergoedingen/verstrekkingen voor werkkamer thuis
 - Binnenlandse reizen met eigen vervoer: max. € 0,19 per km
 - Niet: als gekoppeld aan voorwaarde ('mits geslaagd')

14-11-2014

Gerichte vrijstellingen II

- Gerichte vrijstellingen nu: 31a lid 2, letters a t/m f LB
- Belastingplan 2015: m.i.v. 1-1-2015 ook:
 - 2,g: verg./verstr. die "naar redelijke oordeel" werkgever noodzakelijk zijn voor behoorlijke vervulling dienstbetrekking:
 - gereedschap
 - computer
 - tablet, smartphone
 - NB1: mits niet telefoon toereikend
 - NB2: spelletjes: eindheffing
 - incl. datatransport
 - Bestuurder/commissaris: alleen als gebruikelijk
 - MvT: Noodzakelijk is sterker dan "bijdragen aan behoorlijke vervulling"
 - 2,h: vergoeding voor aan te wijzen voorzieningen op de werkplek
 - 2,i: branche-eigen producten werkgever
 - Tot max. 20 % WEV producten en max. € 500 per werknemer per jaar



14-11-2014

Werkplek

Definitie volgens (concept)URLB 2011: iedere plaats gebruikt in verband met verrichten van arbeid en waarvoor voor inh.pl. Arb.omst.wet van toepassing

- Beetje achterhaalde definitie in deze tijd van flexibel werken
- Als auto werkplek (werkgever 'arbo-verantwoordelijk') => nihilwaardering mogelijk voor voorzieningen in auto
 - Verschaffen parkeerplaats bij klant niet nihil (niet arbo-verantw.)
- Borrel of personeelsfeest op werkplek: nihilwaardering
 - Lunch in kantine wel forfait: ook op werkplek!
 - Bedrijfsuite: vzw vrije ruimte maar reiskosten vrij
- Werkplek in eigen woning: beperkt tot voorzieningen op grond van Arbowet
- Fitness op de werkplek vrij
 - Buiten werkplek alleen vrij als nodig voor werk



14-11-2014

Vaste onkostenvergoedingen

31a, 3 Wet: vaste onk.verg. voor gericht vrijgestelde kosten telt niet mee voor de vrije ruimte

- Mits aan onk.verg. onderzoek werkelijke kosten ten grondslag
 - Voorafgaand aan de eerste uitbetaling: HR 23-1-2009
 - Moeten bedragen 1-op-1 cf. uitkomst onderzoek zijn?
 - Sanctie: niet-getoetste vaste onk.verg. wel binnen 1,2 % vrije ruimte
 - Oud: 15d Wet jo. 47 URLB 2001: alleen vereist specificatie en steekproefgewijs onderzoek op verzoek inspecteur
 - Hof A'dam (10-2-'11, 09/00647, geen cassatie): bij niet (vooraf) vastleggen niet per se vergrijpboete (b.v. cao-vergoeding)
 - Risico lijkt onder WKR wel groter: eis nu in wet ipv HR
 - Aandachtspunt: actie bij wijziging omstandigheden werknemer!

14-11-2014

Vaste onkostenvergoedingen II

Besluit 23-6-2014, blkb2014/1033M, § 4.3.3:

- vaste vergoeding voor intermediaire kosten kan binnen vrije ruimte
 - NB: dit zijn kosten die *eigenlijk* sowieso geen loon zijn
- Reisbesluit binnenland en Reisbesluit buitenland toepasbaar bij vaststelling vaste onkostenvergoeding (mits vergelijkbaar)

Vaste onkostenvergoeding voor niet gericht vrijgestelde kosten kan, maar is alleen onbelast vzw binnen de vrije ruimte

- En zo niet, dan wel eindheffing (e.e.a. mits "gebruikelijk")

Afspraken blijven gelden als omstandigheden niet wijzigen.

Voorbeeld: afspraken over vaste vergoedingen van posten die nu gericht vrijgesteld zijn (b.v.: acceptatie feitenonderzoek)

- Zo ook staatssecr.: MvA, 32128-32133, E, blz. 14

14-11-2014

Mr drs R.J.M.M. van den Hurk

4

Cafetariaregelingen

- Totale vergoeding aan werknemer fiscaal optimaal verdelen over loon/vergoedingen/verstrekkingen
- Ook onder de werkkostenregeling zijn cafetariaregelingen interessant:
 - belast loon ruilen voor onbelaste vergoedingen/ verstrekkingen => minder LB + premies
 - Specifieke bepaling in contract voor risico overschrijding WKR-ruimte/gebruikelijkheidstoets
 - Volstrekt geaccepteerd fenomeen, ook als variabele invulling
 - Uitzondering 31a.7 (nieuw): omzetting loon in smartphone mag niet



14-11-2014

Cafetariaregelingen

- NB: lager loon kan lager pensioen en lagere WAO betekenen
- Staat CAO verlaging toe?
 - En wat bepaalt CAO verder?
- Fiscus meent dat ruil loon voor lagere onbelaste vergoeding (met delen van het voordeel) niet mag. Voorzichtig dus.
 - Maar hoe kansrijk is de fiscus?
 - Keuze progressief belast of eindheffing met delen van het verschil lijkt ook iets té creatief
- Pas op: ruil uiterlijk in jaar van maken kosten
 - Niet in jaar vergoeding!
- Zie verder Besluit van 28-1-2011
 - Incl. tekstsuggesties

14-11-2014

Loon in natura: BTW

- Waarde verg./verstr. wordt gesteld op waarde (factuurwaarde of anders WEV) *inclusief* BTW
- Probleem: in administratie kosten excl. BTW
 - Voorstel staatssecr. in brief van 3 juli 2014: maak met inspecteur afspraak over gemiddelde belastingdruk over de voorzieningen
- BTW in eigen bijdragen (art. 2 BUA): BTW over de posten in art. 1.1, b en c (giften e.d. en loon in natura e.d.) aftrekbaar voor zover OB in de eigen bijdrage
 - Voor tbgest./verstrekte fiets: besluit van 20-11-2011, § 3.5: aftrek OB tot *saldo* aankoopkosten en eigen bijdragen *van* € 749
 - Ook als alleen maar privé-gebruik
 - Ook in Besluit, § 3.6: bij naar-rato-aftrek € 227 voor pro-rata-deel

14-11-2014

Alsnog vergoeding; terugbetaling

- Alsnog vergoeding in later jaar: naar wetgeving van jaar vergoeding kijken of naar wetgeving van jaar kosten?
 - www.belastingdienst.nl, 8.1.2. onder WKR: jaar vergoeding
 - Lijkt redelijk: anders alsnog onbelaste onkostenvergoeding in 2015 voor kosten die in 2014 door art. 15a Wet onbelast waren
 - Anders: als in voorgaand jaar onvoorwaardelijk recht (Besl. 30-6-2014, onderdeel 4, laatste alinea)
- Terugbetaling vergoeding: conform wetgeving jaar vergoeding. Dus (zie ook Besluit 30-6-2014, § 5.1:
 - Vergoeding was belast => terugbetaling negatief loon
 - Vergoeding was vrij => terugbetaling niet aftrekbaar
 - Vergoeding t.l.v. vrije ruimte => terugbet. vergroot vrije ruimte
 - Ongeacht of maximum in jaar vergoeding overschreden werd

14-11-2014

Correcties na controle: meer ruimte?

- Vergoeding is ten onrechte als onbelast beschouwd
 - Probleem: aanwijzing als eindheffingsloon binnen vrije ruimte kan niet meer: had uiterlijk bij vergoeding moeten gebeuren
 - Goedkeuring: fiscus ziet het toch als eindheffingsloon: site belastingdienst, stappenplan WKR, stap 5
 - Voordeel: mogelijk alsnog onbelast als binnen ruimte
 - Ook relevant voor eventuele boetes en voor swv
 - Goedkeuring geen plicht: als werkgever wil dat loon normaal belast wordt, kan dat (31.1.a.1*: mits wg de relevante gegevens verstrekt)
 - Voordeeltje: vrije ruimte wordt 1,2 % groter

14-11-2014

Praktisch aspect: hoeveel is de loonsom?

- Ruimte is 1,2 % *van de loonsom*
- Loonsom is pas na afloop jaar bekend
 - Niet meetellen (31a lid 10 Wet):
 - loon uit vroegere dienstbetrekking als dat door de inh.pl. "in meer dan toekomstige mate" wordt verstrekt
 - dus pensioen EB dga met meerdere werknemers mag wel meegeteld
 - Uitkeringen o.b.v. pensioenregeling ivm dienstbetrekking bij ander
 - Wel meetellen: extra pensioenpremies ivm pensioentekort
- Oplossing in Bel.plan 2015 (art. 31a lid 11): eindheffing afdragen in aangifte over eerste tijdvak volgende jaar
 - Of aangifte over laatste tijdvak als inhoudingsplicht geëindigd
 - Geldt pas vanaf 1-1-2015, dus voor 2014 nog het bestaande ingewikkelder systeem
 - Beloning voor al diegenen die hebben gewacht met invoering©

14-11-2014

Concernregeling

- Nu al (o.a. art. 27a Wet): aanwijzing “samenhangende groep belastingplichtigen”. Is administratief simpeler:
 - Niet opnieuw vaststellen identiteit e.d. werknemer bij overgang binnen groep
 - Werknemersspaarregeling kan voortgezet
 - 30 %-regeling blijft werken (bij gelijke omstandigheden)
 - Echter: zelfstandige inhoudingsplicht blijft
- Nieuw (art. 32, alleen voor WKR): werkgevers in concernverband kunnen vrije ruimtes optellen
 - Eis: 95%-belang. Waarom niet 27a en 32 zelfde definitie?
 - F.e. voor de BTW: verwevenheid aangetoond (zie ook am. 50)
 - Alleen voor werkgevers die hele jaar tot concern behoren
 - Dat blijkt niet duidelijk uit de wet, maar het is een keuze

14-11-2014

DGA: bijzondere positie?

- Management-BV:
 - BelangrijkⓈ: vergoeding voor uit eten met klanten blijft onbelast
 - En nota's met kindermenu erop blijven foutⓈ
 - Verder: 1,2 % loonsom onbelast, meerdere alleen eindheffing
 - aanvullen aan het eind v.h. jaar: tricky => maar wat ruimhartiger vergoeden: het 'teveel' is – vzw gebruikelijk – toch eindheffing en dat is ook niet vervelend
 - NB: maximale afwijking van 'gebruikelijk' is 30 % (in belangrijke mate)
 - En tot € 2.400 ook altijd gebruikelijk (site belastingdienst)
 - Vroeger (15a Wet): "in redelijkheid"

14-11-2014

Dga: bijzondere positie?

- Dga met werk-BV met meer werknemers: verleidelijk om hele niet-benutte vrije ruimte als onk.verg. te genieten
 - Volgens Dijstelbloem: 10 % overschot vrije ruimte niet benut
 - wel binnen redelijkheid blijven
 - "gebruikelijkheid": wordt in Fisc. verz.w. 2015 aangescherpt
 - Advieskans: niet benutten van ruimte is zonde => pro-actief ruimte inschatten en in de loop van het jaar al 'opvullen'



14-11-2014

Gebruikelijk loon (12a Wet LB): marge kleiner

- 1 januari 2015 marge in gebr. loonreg.: **25 %** (nu: 30 %)
- "soortgelijke dienstbetrekking" wordt: "meest vergelijkbare dienstbetrekking"
 - wordt toegelicht in art. 12a, 5, c: dienstbetrekking van derde waarin "een a.b. geen rol speelt"
 - voor zover dga en inspecteur allebei het loon van die derde kennen of kunnen inschatten (!)
 - Voor zover andere loon niet ongebruikelijk
 - Inspecteur moet criteria overleggen o.g.v. meest vergelijkb. dienstbetr.
 - Staatssecr. op 27 okt (Bel.plan 2015): bij starter laag loon al gauw zakelijk ivm hoge investeringsbehoefte of lage cash flow



14-11-2014

Gebruikelijk loon: overgangsregeling

- Afspraken over gebruikelijk loon worden opgezegd
- behalve als gebr. loon $\leq$ standaardloon
 - Kan opzegging van een afspraak eigenlijk wel collectief?
- Overgangsregeling o.b.v. NnavV (zie ook: AFP/2014/1002): voor berekening genoten loon in 2015 mag men nemen: $75/70 \times$ afgesproken loon 2014
- Totdat afspraak afloopt, inspecteur nieuwe afspraak wil maken of feiten/omstandigheden wijzigen
 - Vervallen wettelijk verplichte overgangsregeling in wetsvoorstel:
 - Vervallen: "Tenzij aannemelijk dat bij toepassing van 12a Wet LB loon op ander bedrag zou worden gesteld"
 - Vervallen: $75/70 \times$ loon 2013

14-11-2014

Aanpassing arbeidscontracten I: wie betaalt de LB

- Overschrijding 'ruimte' niet individueel toerekenbaar => lastig om te verhalen op een individuele werknemer met een vergoeding/verstrekking
- Constatering van bovenmatigheid wel individualiseerbaar => terugbetaling LB in contract opnemen
 - Mogelijkheid: bepalen dat niet gericht vrijgestelde (deel) vergoeding in beginsel belast is, tenzij 'ruimte' voldoende blijkt
 - Voorbeeld: km-vergoeding van € 0,25 => € 0,06 in 'ruimte'
 - Bepaal ook of LB dan progressief of eindheffingstarief is
 - Bedenk: vergoeding zit alleen in WKR-ruimte als aangewezen, dus werkgever beslist!

14-11-2014

Aanpassing arbeidscontracten II: specificatie vergoedingen

- Gereedschap, computers, e.d.: alleen zonder vergoeding te vergoeden/verstrekken als 'noodzakelijk': eis in 31a,2,g,1° Wet dat werknemer zaak teruggeeft of restwaarde vergoed als niet meer noodzakelijk
- Leg vast dat bepaalde kosten intermediaire kosten zijn
 - Beste blijft de eis stellen dat bon op naam van werkgever komt, ivm BTW-afrek!
- Benutting cafetarieregeling: leg uiterste moment keuze goed vast en wat als geen keuze?
 - Uiterste moment keuze bepaalt jaar belastbaarheid!

14-11-2014

Aanpassing arbeidscontracten III: formuleringen

- Recht op eenzijdige aanpassing bij wijziging fiscale wet?
 - In ieder geval wel als in contract opgenomen
 - b.v. in contract eigen bijdrage opgenomen voor geval verg./verstr. niet meer gericht vrijgesteld
- Check of cao al is aangepast aan WKJ
 - Risico dat cao andere regeling bevat, b.v. bij overschrijding gebruikelijkheidstoets (hoofregel: individueel belast)
- In contract vastleggen of bij vergoeding/verstrekking ja/nee wordt gekozen voor eindheffing
 - Logisch dat werknemer dat wel wil, maar de vrije ruimte is niet oneindig en wat dan?

14-11-2014

Voorbeeld

- Huidige arb.ovk: vaste vergoeding per maand van € 300
- Wat moet anders?
 - Als nog geen feitelijk onderzoek: nu wel doen
 - Voor zover intermediaire kosten: onbelast
 - Voor zover voor gerichte vrijstellingen: onbelast, mits gebr.
 - En zolang als noodzakelijk resp. omstandigheden gelijk
 - Voor zover vergoeding voor 'nihilwaardering': verstrekken?
 - Voor zover vergoeding voor b.v. fiets: in vrije ruimte + evt. bepaling over belastbaarheid (?)
 - Reden om te kijken naar cafetarieregeling
 - Rest: in beginsel LB, maar als vergoeding al was toegekend, risico dat werkgever voor eigen rekening moet bruten!

14-11-2014

Eindheffing: relatiegeschenken

- Component "relatiegeschenken" in vaste onk.verg.: WKR
 - Eigenlijk mooi voorbeeld van intermediaire kosten?
- Relatiegeschenken: desgewenst eindheffing (art. 32ab)
 - NB: geen loon van gever, hoogstens risico winst voor ontvanger of derdenloon voor werkgever ontvanger
 - Niet keus voor eindheffing => dan risico bij ontvanger, niet bij gever!
 - Geen 'echt' loon => wordt geen onderdeel van WKR-ruimte
 - Voor eindheffing eis: melding aan ontvanger geschenk
 - Soms: eindheffing verplicht (8.5 URLB2011)
 - Bij spaarsystemen of promotiegiften
 - Bij kerstpakketten e.d. tegelijk met eigen personeel
 - B.v. aan gepensioneerden en adviseurs

14-11-2014

Toepassing discretionaire ruimte: personeelsfonds

- Uitkeringen: geen loon, mits:
 - Bijdrage werkgever afgelopen vijf jaar minimaal gelijk aan bijdrage werknemers
 - HR 19-08-2013, nr. 12/02585: als fonds korter bestaat, dan gedurende periode van bestaan
 - Geen uitkering wegens ziekte, overlijden o.i.d.
- Bijdrage werkgever niet belast
- Bijdrage werknemer: als door werkgever 'voorgeschoten', kan dat binnen WKR-regeling
- Voordeel: cadeautje van € 100 door werkgever kost normaal als niet binnen vrije ruimte € 80 LB. Echter, cadeautje van fonds waaraan werkgever en werknemer elk € 50 hebben bijgedragen, kost de werkgever als hij de bijdrage van de werknemer betaalt, alleen maar LB over € 50, dus € 40

14-11-2014

Afsluitend

- Werkkostenregeling kan voordelen bieden, met name administratieve vereenvoudiging
- Echter: loskoppelen werknemer-loon is wennen
- Nieuwe definitiekader wringt ("noodzakelijk", "niet als loon ervaren")
- Werkkostenregeling biedt advieskansen, met name bij invoering: maatwerk goed mogelijk
 - Cafetariaregeling, opvullen vrije ruimte, BTW
- Werkkostenregeling laat weer eens zien hoe belangrijk goede formuleringen in het arbeidscontract zijn
- Dank voor uw aandacht!



14-11-2014
