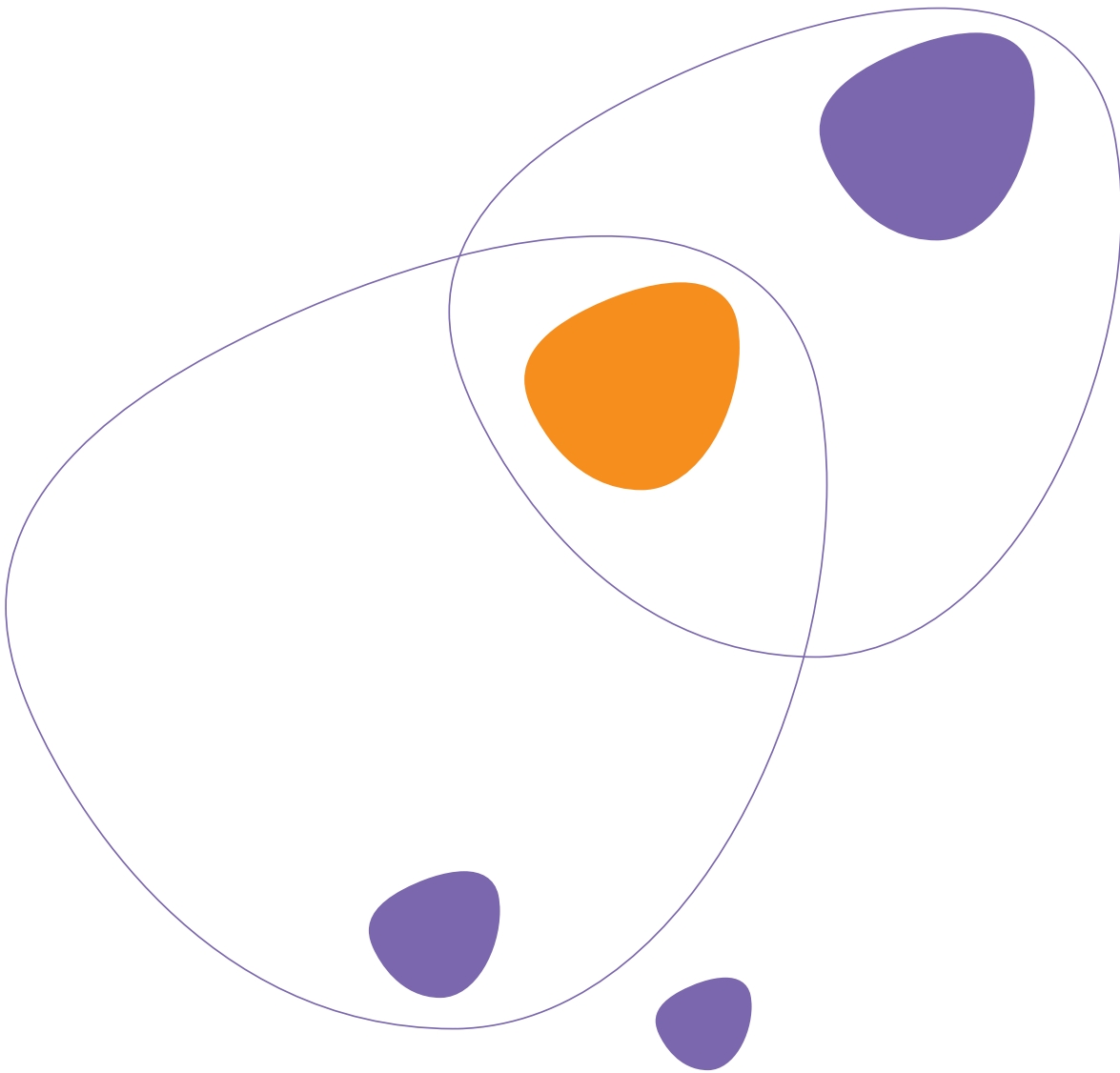


Vereniging van Openbare Bibliotheken

Werkkostenregeling in de Bibliotheek

Handreiking WKR



Werkkostenregeling in de Bibliotheek Handreiking

Inhoudsopgave

Voorwoord 3

1 Algemeen 4

2 Werkkostenregeling 5

2.1 Vrije ruimte 5

2.2 Vergoedingen die verplicht individueel loon vormen 6

2.3 Gerichte vrijstellingen 6

- *Reiskosten 7*
- *Verblijfkosten 7*
- *Cursussen 7*
- *Studiekosten 7*
- *Verhuiskosten 7*
- *Branche-eigen producten 7*
- *Voorzieningen op de werkplek 8*

2.4 Een gerichte vrijstelling: het noodzakelijkheidscriterium 9

- *Gereedschappen, computer, mobiele communicatiemiddelen 9*
- *Redelijkheidstoets 10*
- *Uitsluitingen noodzakelijkheidscriterium 11*
- *Bewijslastverdeling 12*

2.5 Vergoedingen en verstrekkingen die geen loon of geen belast loon vormen 12

- *Vergoedingen en verstrekkingen die op grond van een andere relatie opkomen 12*
- *Intermediaire kosten 12*
- *Vrijgesteld loon 12*
- *Verstrekkingen waarvoor werknemer eigen bijdrage van min. (factuur)waarde betaalt 13*

2.6 Verstrekkingen die op nihil worden gewaardeerd 13

- *Inrichting werkplek 14*
- *Parkeren elders 14*

2.7 Vaste onkostenvergoedingen 14

2.8 Waardering verstrekkingen (loon in natura) 15

- *Bedrijfsuitjes/personeelsfeestjes 15*
- *Fitness op de werkplek, buiten de werkplek en werkplekgerelateerde fitness 16*

2.9 Vrijwilligers en Werkkostenregeling 16

2.10 Fietsenregeling 17

2.11 Samenvattend 17

3 Gebruikelijkheidstoets 18

- *Beoordeling 18*

4 Administratieve verplichtingen WKR 20

- *Afdracht 20*

5 Stappenplan introductie Werkkostenregeling 21

- *Stap 1 Inventariseer vergoedingen en verstrekkingen 21*
- *Stap 2 Deel de vergoedingen en verstrekkingen in categorieën in 21*
- *Stap 3 Bepaal de vrije ruimte 22*
- *Stap 4 Beoordeel de arbeidsvoorwaarden 22*

Voorwoord

Met ingang van 1 januari 2015 wordt de Werkkostenregeling (WKR) ingevoerd en zijn ook alle openbare bibliotheken, Provinciale Service Organisaties en landelijke instellingen verplicht de regeling (WKR) toe te passen. Dat heeft veel gevolgen.

Hoe moet u bijvoorbeeld omgaan met het gratis bibliotheekabonnement voor uw medewerkers, de dienstreizen en de kerstlunch? Om mogelijkheden en beperkingen inzichtelijk te maken biedt de Vereniging van Openbare Bibliotheken u de handreiking 'Werkkostenregeling in de Bibliotheek' aan.

We hopen dat deze handreiking, die vooral bedoeld is voor de afdelingen financiën en HRM, u helpt bij uw toepassing van de WKR.

Ap de Vries

directeur van Vereniging van Openbare Bibliotheken

1

Algemeen

Met ingang van 1 januari 2015 is de WKR voor alle werkgevers van toepassing.
Eind 2014 eindigt het overgangsregime definitief.

Deze handreiking geeft toelichting op de WKR en de daarmee samenhangende begrippen, zoals:

- vrije ruimte;
- gerichte vrijstellingen;
- noodzakelijkheids criterium;
- intermediaire kosten;
- nihil-waarderingen.

.....
Aan de hand van voorbeelden maken wij de gevolgen inzichtelijk van de Werkkostenregeling op de cao Openbare Bibliotheken genoemde vergoedingen en andere in de bibliotheekbranche voorkomende verstrekkingen.
.....

Verder gaan wij in op de administratieve verplichtingen die de WKR met zich meebrengt (hoofdstuk 4) en de te ondernemen stappen voor toepassing van de regeling (hoofdstuk 5).

Deze handreiking is tot stand gekomen in samenwerking met Kamphuis & Berghuizen, accountants- en belastingadvieskantoor met specifieke expertise op het gebied van non-profit, kunst & cultuur en media & entertainment. Mocht u nog vragen hebben naar aanleiding van deze handreiking dan kunt u altijd contact met hen opnemen.

Ga naar www.kamphuisberghuizen.nl/over-k-b voor meer informatie.

Meer informatie over de WKR kunt u vinden op www.belastingdienst.nl.

2

Werkkostenregeling

Met de invoering van de nieuwe WKR is een groot aantal fiscale regels rondom de vergoedingen en/of verstrekkingen in de loonsfeer verdwenen. Onder de WKR worden alle vergoedingen en verstrekkingen tot het loon gerekend. Wel is er een vrijstelling geïntroduceerd van 1,2% van de fiscale loonsom (vrije ruimte) voor aangewezen vergoedingen en verstrekkingen, ongeacht de vraag of daarin een beloningselement valt te onderkennen. Aanvullend is er een aantal gerichte vrijstellingen, nihilwaarderingen en een noodzakelijkheids criterium voor zakelijke kosten ingevoerd.

2.1 Vrije ruimte

De vrije ruimte om onbelast vergoedingen en verstrekkingen aan werknemers te doen, bedraagt 1,2% van de totale fiscale loonsom (kolom 14 van de loonstaat). Bij overschrijding van deze (totale) vrije ruimte is de werkgever over het meerdere een eindheffing verschuldigd van 80%.

Het is van belang om vast te stellen welke kostensoorten door de werkgever worden toegewezen aan de vrije ruimte. Deze aangewezen vergoedingen en verstrekkingen zijn voor de werknemer onbelast loon. Als het totaal van de aangewezen vergoedingen en verstrekkingen voor het gehele personeel meer bedraagt dan 1,2% van de fiscale loonsom van het gehele personeel, wordt het meerdere bij de werkgever belast met een eindheffing ter grootte van 80%. De door de werkgever aangewezen vergoedingen/verstrekkingen vormen overigens ook geen loon voor de volksverzekeringen en werknemersverzekeringen en de werkgever hoeft hierover ook geen inkomensafhankelijke bijdrage Zvw te betalen.

De werkgever dient **vooraf** de vergoedingen en verstrekkingen aan te wijzen (kenbaar te maken) die als onderdeel van de vrije ruimte gaan gelden. Deze keuze dient uiterlijk gemaakt te worden op het moment van betalen van de vergoeding of verstrekken van het loon in natura. Loon in natura is alles dat door de werkgever niet in de vorm van geld wordt verstrekt. Als en voor zover er geen aanwijzing vooraf plaatsvindt, zijn vergoedingen en verstrekkingen individueel te belasten loon. Het is niet mogelijk vergoedingen en verstrekkingen met terugwerkende kracht onder te brengen in de vrije ruimte.

De vrije ruimte geldt per kalenderjaar. Een eventueel restant kan niet worden meegenomen naar een volgend kalenderjaar.

In de nota naar aanleiding van het verslag Belastingplan 2015 wordt op de vraag of werkgevers materieel tot eind 2015 de tijd hebben om hun administratie op orde te hebben, het volgende geantwoord:

“Het is niet zo dat de werkgever niets hoeft te doen. Nog altijd moet een werkgever in zijn administratie zijn bedoeling (niet individueel verlonen) vastleggen. In het geval een werkgever het besluit neemt een vergoeding of verstrekking niet tot het individuele loon te rekenen, legt hij op het moment dat dit loonbestanddeel genoten wordt ook niets vast op de loonkaart van de werknemer. Daaruit valt af te leiden dat hij de bedoeling heeft de vrije ruimte of een gerichte vrijstelling te gebruiken en over het meerdere de eindheffing te betalen. Pas na afloop van het jaar valt zonder twijfel te constateren of hij de juiste vastleggingen heeft gedaan. Kiest een werkgever ervoor een of meer loonbestanddelen wel individueel te verlonen dan gelden de gebruikelijke administratieve verplichtingen van vastlegging op de loonkaart. De gedachte achter de Werkkostenregeling, een grote vrije ruimte waar de werkgever naar eigen inzichten mee om kan gaan, is gaandeweg uitgekristalliseerd in een driehoek van vrije ruimte, nihilwaarderingen en gerichte vrijstellingen.”

Gerichte vrijstellingen zijn geïntroduceerd om de herverdelingseffecten van louter een forfait te beperken en zien op kosten waarbij in het algemeen het zakelijk karakter overheerst. Voor vergoedingen ter zake van deze gerichte vrijstellingen geldt een verplichte vastlegging op werknemersniveau. De vrije ruimte zou dan beschikbaar blijven voor andere vergoedingen en verstrekkingen met een gemengd karakter. Onontkoombaar doet zich de vraag voor tegen welke waarde werkplekgerelateerde voorzieningen in de vrije ruimte moeten worden opgenomen. De onwenselijkheid lastige waarderingsregels op te nemen voor voorzieningen met een (vaak beperkt) privévoordeel heeft geleid tot het ontstaan van de nihilwaarderingen voor voorzieningen die de werkgever in het kader van de bedrijfsvoering ter beschikking stelt. Voor het overige is de vrije ruimte beschikbaar.”

Let op: voor alle vergoedingen en verstrekkingen geldt nog wel de gebruikelijkheidsstoets. De WKR kan dus niet worden gebruikt om meer kosten te vergoeden dan het bedrag waarop werknemers in redelijkheid en naar aard van hun werkzaamheden recht zouden hebben. Meer hierover in hoofdstuk 3.

Let op: loon uit vroegere dienstbetrekking mag voor het berekenen van de vrije ruimte worden meegenomen als dit loon minder dan 10% uitmaakt van de totale fiscale loonsom.

Let op: met betrekking tot postactieve werknemers (ex-werknemers en gepensioneerden) moeten twee verstrekkingen verplicht in de vrije ruimte worden ondergebracht, te weten:

- producten uit eigen bedrijf;
 - verstrekkingen die ook aan eigen werknemers worden gegeven (bijvoorbeeld een kerstpakket).
- Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan gepensioneerde werknemers die uitgenodigd worden voor het jaarlijkse personeelsfeest.

Bestuurdersaansprakelijkheidsverzekering

De vergoeding voor een bestuurdersaansprakelijkheidsverzekering (tbv een werknemer) zal tot het loon van de werknemer worden gerekend. Hierdoor zal de vergoeding van de werknemer voor deze verzekering ten laste komen van de vrije ruimte van 1,2%. De werkgever kan er ook voor kiezen om de verzekeringskosten individueel te belasten bij de werknemer. Bij de collectieve VOB bestuurdersaansprakelijkheidsverzekering gaat het over een totaalbedrag van € 120,- per jaar te verdelen over Raad van Toezicht/Bestuur enerzijds en directeur/directeur-bestuurder anderzijds.

2.2 Vergoedingen die verplicht individueel loon vormen

Bepaalde vergoedingen en verstrekkingen kunnen niet als eindheffingsbestanddeel worden aangewezen en vormen verplicht individueel loon. Het betreft vergoedingen en verstrekkingen ter zake of in de vorm van:

- privégebruik van een ter beschikking gestelde auto;
- genot van een (dienst)woning;
- geldboeten (binnenlandse en vanaf 2015 ook buitenlandse).

2.3 Gerichte vrijstellingen

Niet over alle vergoedingen en verstrekkingen is belasting verschuldigd. Bepaalde vergoedingen en verstrekkingen zijn gericht vrijgesteld. Om gebruik te maken van de gerichte vrijstellingen moeten de vergoedingen en verstrekkingen eerst als eindheffingsbestanddeel worden aangewezen. Dit aanwijzen kan bijvoorbeeld door de vergoeding of verstrekking in de administratie op te nemen als eindheffingsloon.

Het aanwijzen kan per individuele werknemer en/of op collectief niveau voor alle werknemers tegelijkertijd. Voordat de eindheffing berekend wordt, wordt van het aangewezen eindheffingsloon eerst de gerichte vrijstellingen en de vrije ruimte (1,2% van het totale fiscale loon) afgetrokken.

De gericht vrijgestelde vergoedingen en verstrekkingen zijn:

- reiskosten (incl. woon-werkverkeer);
- verblijfskosten;
- cursussen, congressen, seminars, vakliteratuur en dergelijke voor het onderhouden en verbeteren van de kennis en vaardigheden die nodig zijn voor het werk. Hieronder valt ook de inschrijving in een beroepsregister en outplacement;
- studiekosten met het oog op het verwerven van inkomen;
- extraterritoriale kosten (30%-regeling);
- verhuiskosten;
- branche-eigen producten;
- een aantal werkplekgerelateerde voorzieningen.

Reiskosten

Gericht vrijgesteld zijn de reiskosten tot € 0,19 euro per kilometer. Hierbij wordt geen onderscheid gemaakt tussen woon-werkverkeer of verkeer in het kader van een dienstreis. De cao geeft aan dat er € 0,19 per kilometer wordt vergoed in het kader van woon-werkverkeer bij een grotere reisafstand dan 10 km. Deze vergoeding is in zijn geheel gericht vrijgesteld.

Artikel 60 lid 2 geeft aan dat werknemers recht hebben op een vergoeding van € 0,28 per kilometer als er reiskosten gemaakt worden in verband met dienstreizen.

Als deze vergoeding wordt gegeven dienen de kosten onder de WKR te worden gesplitst in:

- € 0,19 gericht vrijgesteld;
- € 0,09 vrije ruimte van 1,2% of individueel te belasten bij werknemer.

Verblijfskosten

Verblijfskosten, zoals (hotel)overnachtingen in verband met het werk (bijvoorbeeld dienstreis) zijn gericht vrijgesteld. Artikel 60 cao geeft aan dat verblijfskosten in verband met dienstreizen worden vergoed. Deze vergoeding is onderdeel van de totale vergoeding van € 0,28 per kilometer. Binnen de WKR is € 0,19 per kilometer gericht vrijgesteld. Het meerdere valt in de vrije ruimte of is individueel belast bij de werknemer. Verblijfskosten zijn daar geen uitzondering op. Doordat verblijfskosten ook gericht zijn vrijgesteld zullen de kosten onbelast kunnen worden vergoed.

Cursussen

Als medewerkers zonder betaling deelnemen aan een cursus of workshop is dit een verstrekking van een bepaalde waarde. Deze verstrekking is onder de WKR gericht vrijgesteld, als de cursus voor de medewerker tot verbetering van kennis en vaardigheden leidt die nodig zijn voor het werk. Als niet aan deze voorwaarde wordt voldaan, zal de verstrekking onder de vrije ruimte van 1,2% vallen of individueel kunnen worden belast bij de werknemer.

Studiekosten

Artikel 64 cao geeft de mogelijkheid om werknemers een tegemoetkoming te geven in opleidingskosten. Deze vergoeding is gericht vrijgesteld.

Verhuiskosten

Artikel 61 cao biedt onder verwijzing naar Bijlage I de mogelijkheid om verhuiskosten te vergoeden. De verhuiskosten zijn gericht vrijgesteld als:

- De afstand tussen de woning en arbeidsplaats met ten minste 60% wordt verkort;
- en voor de verhuizing de afstand tussen werk en woning ten minste 25 kilometer bedroeg;
- en de verhuizing binnen twee jaar na het aanvaarden van de nieuwe baan plaatsvindt.

Als niet aan deze voorwaarden wordt voldaan, zal de vergoeding in de vrije ruimte vallen.

Branche-eigen producten

De regeling voor branche-eigen producten zoals deze onder de oude regeling geldt, wordt in de WKR nagenoeg geheel voortgezet in de vorm van een gerichte vrijstelling. Vanaf 2015 komt er dan ook een gerichte vrijstelling voor vergoedingen en verstrekkingen voor de aanschaf van branche-eigen producten bij de inhoudingsplichtige of een met de inhoudingsplichtige verbonden vennoot-

schap tot een bedrag van ten hoogste:

- Korting of vergoeding bedraagt per product maximaal 20% van de waarde van dat product in het economische verkeer;
- maar de korting of vergoeding bedraagt niet meer dan € 500 per werknemer per kalenderjaar.

In afwijking van de oude regeling is het onder de WKR niet langer mogelijk om het niet-gebruikte deel van de personeelskorting door te schuiven naar volgende kalenderjaren.

Bibliotheekabonnement

Als het abonnement geheel wordt vergoed door de werkgever valt maximaal 20% van de abonnementsprijs tot maximaal een bedrag van € 500 per kalenderjaar onder de gerichte vrijstelling. Stel een abonnement kost € 40 per jaar, dan is maximaal € 8 (20% van € 40) gericht vrijgesteld. € 32 valt in de vrije ruimte van 1,2% of kan individueel worden belast bij de werknemer.

Onder de branche-eigen producten kan bij een bibliotheek ook gedacht worden aan:

- Toegangkaartje (of korting op) film- theatervoorstellingen.
- Toegangkaart tot lezing van bibliotheek.
- Korting op boeken en/of cd's.
- Korting op abonnement op tijdschrift / krant.
- Meenemen afgeschreven boeken door werknemers (die aan bezoekers worden verkocht en daarmee dus nog wel een waarde vertegenwoordigen).

Deze voorbeelden worden beschouwd als loon van de werknemer. De vergoedingen moeten op dezelfde manier behandeld worden onder de Werkkostenregeling als een bibliotheek-abonnement. Deze vergoedingen zijn te kwalificeren als branche-eigen producten en kunnen dus niet voor het gehele bedrag onbelast vergoed worden, maar voor maximaal 20%.

Voorzieningen op de werkplek

Vanaf 2015 geldt er een nieuwe gerichte vrijstelling voor een aantal werkplek-gerelateerde voorzieningen waarvoor in de nu geldende WKR nog een nihilwaardering geldt. Door deze maatregel komt het onderscheid tussen (al dan niet in eigendom) verstrekte voorzieningen en vergoedingen voor dergelijke voorzieningen te vervallen. De concept-uitvoeringsregeling geeft aan dat het gaat om de volgende voorzieningen, ingeval deze geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt worden:

- Voorzieningen die rechtstreeks voortvloeien uit het arbobeleid van de werkgever.
- Hulpmiddelen die ook elders gebruikt kunnen worden en die geheel of nagenoeg geheel zakelijk gebruikt worden.

Werkplek

Een werkplek is elke plaats die in verband met het verrichten van arbeid wordt gebruikt en waarvoor de werkgever op grond van de Arbeidsomstandighedenwet (Arbowet) verantwoordelijk is. Deze zorgplicht kan blijken uit een arboplan of uit een risico-inventarisatie op grond van de Arbeidsomstandighedenwet.

Voor de gericht vrijgestelde arbovoorzieningen geldt dat onder een werkplek ook kan worden verstaan:

- Een werkruimte thuis ingeval van thuiswerk in de zin van de Arbowet.
- De plaats waar uitvoering wordt gegeven aan het arbobeleid van de werkgever.

Door aanwijzing van de werkruimte thuis als werkplek kunnen voorschriften ter zake van de ergonomische inrichting van de werkplek, de beeldschermwerkplek en het dag- of kunstlicht ook op de werkplek thuis gericht vrijgesteld verstrekt of vergoed worden.

Door aanwijzing van de plaats waar uitvoering wordt gegeven aan arbobeleid van de werkgever als werkplek kunnen ook medische keuringen en andere medische handelingen (zoals bijvoorbeeld de dienst van een bedrijfsarts/fysiotherapeut) onder de nieuwe gerichte vrijstelling worden gebracht.

Werkplekgerelateerde fitness

Ook werkplekgerelateerde fitness is gericht vrijgesteld ongeacht of deze op de werkplek zelf plaatsvindt of elders. Bij werkplekgerelateerde fitness moet bijvoorbeeld gedacht worden aan fitness voor het onderhouden van fitheid die vereist is voor de uitoefening van werkzaamheden zelf. Meer algemeen, als de werkgever risico's ziet voor de gezondheid van zijn werknemers die hij met een gericht fitnessprogramma in zijn arbobeleidsplan wil wegnemen, dan is dat gericht vrijgesteld.

Voor fitness op de werkplek (voor zover deze niet-werkplekgerelateerd is) geldt een nihilwaardering (zie paragraaf 2.8). Fitness buiten de werkplek is belast voor zover het niet-werkplekgerelateerde fitness betreft. Voor deze fitness kan gebruik worden gemaakt van de vrije ruimte.

Hulpmiddelen

Hulpmiddelen die ook elders dan op de werkplek gebruikt kunnen worden, niet zijnde gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke, vallen onder de nieuwe gerichte vrijstelling van werkplekgerelateerde voorzieningen onder de voorwaarde dat:

- deze geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt worden;
- geheel of nagenoeg geheel zakelijk gebruikt worden.

Gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke die niet onder het noodzakelijkheids criterium gericht vrijgesteld zijn, omdat ze bijvoorbeeld niet zonder meer nodig zijn, kunnen echter ook onder de nieuwe gerichte vrijstelling van werkplekgerelateerde voorzieningen vallen. Voorwaarde is dan wel dat deze geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt worden en dat sprake is van geheel of nagenoeg geheel zakelijk gebruik.

2.4 Een gerichte vrijstelling: het noodzakelijkheids criterium

Vanaf 2015 komt er een gerichte vrijstelling die gebaseerd is op het noodzakelijkheids criterium. Het noodzakelijkheids criterium is een afgeleide van de gerichte vrijstellingen, waardoor bepaalde aangewezen vergoedingen (zie hieronder) onbelast kunnen worden vergoed als wordt voldaan aan het noodzakelijkheids criterium. Het noodzakelijkheids criterium kent als uitgangspunt dat hetgeen een werkgever in het kader van zijn bedrijfsvoering aan voorzieningen redelijkerwijs noodzakelijk acht, aan de werknemer kan worden vergoed of verstrekt zonder fiscaal rekening te houden met een eventueel privévoordeel van de werknemer.

Een vergoeding of verstrekking voldoet dus aan het noodzakelijkheids criterium als deze in redelijkheid noodzakelijk is voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Als voldaan wordt aan het noodzakelijkheids criterium hoeft ook geen privévoordeel in aanmerking worden genomen.

Gereedschappen, computer, mobiele communicatiemiddelen

Het noodzakelijkheids criterium gaat gelden voor:

- Gereedschappen;
- Computer, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur.

Bij gereedschap moet gedacht worden aan voorwerpen die voor het verrichten van een werkzaamheid nodig zijn. Een gereedschap wordt gebruikt om iets te maken, te meten of te controleren en kan naar zijn aard meerdere keren worden gebruikt.

Voorbeelden van gereedschappen: hamer/duimstok van een timmerman, fototoestel van een fotograaf, muziekinstrument van een muzikant, kwast van een schilder en een naaimachine van een kledingmaker. De verf waarmee de schilder schildert en de stof waar de kleding van wordt gemaakt, werkkleding en kantoormeubilair zijn volgens de Memorie van Toelichting geen gereedschap.

Bij de toepassing van het noodzakelijkheids criterium kan onder omstandigheden ook gedacht worden aan het verstrekken van een tablet waardoor werknemers in de gelegenheid gesteld worden om papierloos te vergaderen. Uit omstandigheden kan blijken hoe noodzakelijk een werkgever papierloos vergaderen vindt, bijvoorbeeld door de printfaciliteiten te verminderen of met ondersteunende apps het mogelijk te maken ook tekstuele aanpassingen in documenten te maken of opmerkingen te plaatsen. Een ander voorbeeld is het orkestlid dat een uniek en waardevol instrument dat hij van een stichting in beheer heeft gekregen, in de uitvoeringen van het orkest bespeelt en daarmee de door het orkest ten gehore gebrachte muziek verder verrijkt. Zijn werkgever vindt die extra klankkleur zo noodzakelijk dat hij bereid is de met het beheer van dat instrument samenhangende kosten te vergoeden.

Met computer, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur wordt bedoeld op ICT-middelen zoals een desktop, een laptop, een tablet of een mobiele telefoon (ook een smartphone). Ook printers, een organiser en navigatieapparatuur vallen hieronder.

Het gaat hierbij niet alleen om het vergoeden of verstrekken van de gereedschappen of ICT-middelen maar ook om de vergoedingen en verstrekkingen die daarmee direct verband houden. Denk daarbij aan bijvoorbeeld het datatransport zoals een dongel of een abonnement via een 4G-kaartje en de benodigde programmatuur en dergelijke die in het kader van de dienstbetrekking wordt gebruikt.

Software die niet noodzakelijk is voor de behoorlijke uitoefening van de dienstbetrekking valt niet onder het noodzakelijkheids criterium maar dient of als eindheffingsbestanddeel in de vrije ruimte te worden aangewezen of individueel belast te worden bij de werknemer.

Onder het noodzakelijkheids criterium is het ook mogelijk om het internetgebruik dat thuis plaatsvindt onbelast te vergoeden mits voldaan wordt aan de hiervoor geldende voorwaarden. Een dergelijke verstrekking zal naar de feiten en omstandigheden moeten worden beoordeeld. Overeind blijft dat alleen de kosten onbelast kunnen worden vergoed voor zover de voorziening daadwerkelijk noodzakelijk is.

Telewerken

Artikel 6b cao voorziet in de mogelijkheid voor werknemers om thuis werkzaamheden uit te oefenen. Als de werkgever het noodzakelijk acht dat de werknemer daarbij thuis wordt voorzien van een computer of bijvoorbeeld snel internet kunnen deze verstrekkingen en vergoedingen onder het noodzakelijkheids criterium vallen en daarmee gericht zijn vrijgesteld. Of een dergelijke verstrekking in deze categorie valt onder te brengen dient naar de feiten en omstandigheden te worden beoordeeld.

Het noodzakelijkheids criterium kan alleen worden toegepast als (bijvoorbeeld) de computer bij einde van de dienstbetrekking of functiewisseling door de werknemer wordt teruggegeven aan de werkgever of de restwaarde van de computer wordt vergoed aan de werkgever. Als niet aan deze voorwaarde wordt voldaan, valt de waarde op dat moment in de vrije ruimte.

Redelijkheidstoets

Met het noodzakelijkheids criterium wordt voor de in deze paragraaf genoemde groep voorzieningen een open norm geïntroduceerd die flexibel, techniekneutraal en toekomstbestendig is. Er komen geen lijstjes met hulpmiddelen die wel of niet voldoen. Er zal steeds naar de omstandigheden van het geval beoordeeld moeten worden of aan het noodzakelijkheids criterium is voldaan. Om het noodzakelijkheids criterium te kunnen toepassen zal de werkgever daarom per werknemer of per groep werknemers die vergelijkbare werkzaamheden verricht, moeten verantwoorden waarom een bepaalde voorziening voor die groep werknemers noodzakelijk is. Hierbij geldt een redelijkheidstoets: een redelijk handelende werkgever moet de voorziening voor die bepaalde groep werknemers noodzakelijk kunnen achten.

Hierbij wordt als voorbeeld genoemd: een redelijk handelend werkgever zal in het algemeen geen tablet geven aan de schoonmaker maar wel aan een beleidsmedewerker.

Er is een aantal indicatoren dat erop (kan) wijzen dat voldaan wordt aan het noodzakelijkheids-criterium:

- Het oordeel van de werkgever over de noodzakelijkheid is het uitgangspunt. Daarbij is niet van belang of het ook mogelijk is om het werk te verrichten zonder de door de werkgever noodzakelijk geachte voorziening. Waar het om gaat is dat de werkgever zich in redelijkheid op het standpunt kan stellen dat de voorziening zonder meer nodig is voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking en dus overtuigd gericht is op een optimale bedrijfsvoering.
- De voorziening wordt feitelijk en daadwerkelijk bij de uitoefening van de dienstbetrekking gebruikt. De omvang en intensiteit van het gebruik is een indicatie, maar op zichzelf niet doorslaggevend.
- De werkgever bepaalt welke voorziening wordt aangeschaft of aan welke randvoorwaarden deze moet voldoen. Overigens is dit geen harde voorwaarde. Zo kan het natuurlijk zijn dat een werknemer meer expertise heeft en beter dan de werkgever kan beoordelen wat moet worden aangeschaft. Daarnaast kan de werkgever binnen de door hem gestelde voorwaarde ook rekening houden met bepaalde voorkeuren van de werknemer. Als de werknemer kan kiezen welke merk of model mobiele telefoon aan hem verstrekt of vergoed wordt, betekent dit dan ook niet automatisch dat het noodzakelijkheids criterium dan niet van toepassing is. Dit is wel het geval voor niet noodzakelijke meerkosten, zoals bijvoorbeeld bij een upgrade van een mobiele telefoon naar een smartphone op verzoek van de werknemer, waar andere vergelijkbare werknemers deze upgrade niet krijgen. Deze meerkosten moeten worden aangewezen als eindheffingsbestanddeel in de vrije ruimte of individueel worden belast bij de werknemer.

Uitsluitingen noodzakelijkheids criterium

In de regeling is nog een voorwaarde aan het noodzakelijkheids criterium verbonden. Het noodzakelijkheids criterium kan alleen worden toegepast als de werknemer verplicht is tot teruggaaf van de voorziening of tot vergoeding van de restwaarde als de voorziening naar het oordeel van de werkgever niet langer noodzakelijk is voor de vervulling van de dienstbetrekking. Dit is bijvoorbeeld het geval bij het einde van de dienstbetrekking of bij een functiewisseling of als de werkgever overstapt op andere voorzieningen of programmatuur en de werknemer de eerder verstrekte of vergoede voorziening behoudt.

Daarnaast zijn voorzieningen die met toepassing van een cafetariaregeling worden vergoed of verstrekt expliciet uitgesloten van het noodzakelijkheids criterium. Dit geldt niet alleen voor inwisseling van brutoloon maar ook voor de inwisseling van bijvoorbeeld vakantiedagen. Daarnaast vallen onder deze uitsluiting ook voorzieningen die in het kader van een cao zijn bedongen ten laste van de loonruimte. Maar ook zogenaamde budgetten van waaruit een werknemer naar eigen inzicht voorzieningen kan bekostigen, worden door dit artikel uitgesloten van het noodzakelijkheids criterium.

Bewijslastverdeling

De bewijslastverdeling dat een voorziening noodzakelijk is ligt bij de werkgever. De werkgever moet aannemelijk maken dat de voorziening voor een bepaalde groep noodzakelijk is, onder meer aan de hand van de hiervoor beschreven indicatoren. Het is vervolgens aan de inspecteur om aannemelijk te maken dat de voorziening redelijkerwijs niet als noodzakelijk voor de uitoefening van de dienstbetrekking kan worden beschouwd.

Dit is anders als de werknemer tevens bestuurder of commissaris is van de organisatie waarvoor hij werkzaamheden verricht. In dat geval is het noodzakelijkheids criterium niet van toepassing, tenzij de werkgever aannemelijk maakt dat de voorziening een voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking van de desbetreffende werknemer gebruikelijke voorziening is. Dit betreft een verzwaaring van de bewijslast voor bestuurders en commissarissen waarbij de nadruk ligt op de gebruikelijkheid van de voorziening.

2.5 Vergoedingen en verstrekkingen die geen loon of geen belast loon vormen

Niet al hetgeen de werknemer van de werkgever krijgt, vormt loon. Geen loon vormen in ieder geval:

Vergoedingen en verstrekkingen die op grond van een andere relatie opkomen

Te denken valt hierbij aan een rouwkrans of een fruitmand voor een zieke werknemer.

Het beslissende criterium is of er een verband is tussen het loon en de dienstbetrekking.

Kleine geschenken

Kleine geschenken zijn in ieder geval geen loon als voldaan is aan de volgende drie cumulatieve voorwaarden:

- a werkgever geeft een persoonlijke attentie in situaties waarin ook anderen zo'n attentie geven (geen kerstcadeau);
- b attentie betreft geen geld of een waardebon;
- c factuurwaarde (inclusief btw) van de attentie is maximaal € 25.

Intermediaire kosten

Dit zijn kosten die de werknemer als tussenpersoon voor de werkgever voorschiet en op declaratiebasis vergoed krijgt. Van intermediaire kosten is sprake bij:

- aanschafkosten van zaken die tot het vermogen van de werkgever gaan behoren;
- kosten die gemaakt worden voor zaken die behoren tot het vermogen van de werkgever (en die aan de werknemer ter beschikking zijn gesteld);
- kosten die specifiek samenhangen met de bedrijfsvoering (en dus niet specifiek met het functioneren van de werknemer).

Voorbeelden hiervan zijn:

- Werknemer die zaken koopt voor het bedrijf en de kosten daarvoor voorschiet en later terugontvangt.
- Kosten van het diner van de zakenrelatie waarmee een werknemer gaat eten (Let op! De kosten van het zakendiner voor de werknemer zelf vallen hier niet onder. Dit is een gerichte vrijstelling).
- Kosten die samenhangen met de auto van de zaak (benzinekosten, parkeerkosten, tolwegen, waskosten etc.).

Vrijgesteld loon

Vrijgesteld loon is niet belast en raakt de WKR dan ook niet. Het betreft:

- vrijgestelde aanspraken ingevolge/op:
 - pensioen-, prepensioen- en VUT-regelingen
 - verlof
 - ZW, WAZO, WW, WAO/WIA en overeenkomstige aanspraken
 - uitkeringen wegens overlijden of invaliditeit ten gevolgen van een ongeval.
- vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen:
 - vergoedingen en verstrekkingen wegens schade aan of verlies van persoonlijke zaken
 - eenmalige uitkeringen en verstrekkingen bij overlijden
 - uitkeringen uit fondsen
 - diensttijd uitkeringen
 - vergoedingen voor arbeid in de onderneming van de partner die lager zijn dan € 5.000.

Jubileumgratificatie

De in artikel 62 cao genoemde gratificaties is een vrijgestelde uitkering en valt daarmee buiten het loonbegrip voor Werkkostenregeling.

Verstrekingen waarvoor werknemer eigen bijdrage van min. (factuur)waarde betaalt

Als een werknemer een eigen bijdrage van minimaal de (factuur)waarde betaalt voor een verstreking is er geen sprake van belast loon.

Etentje

Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan een etentje met werknemers waarbij de werkgever de rekening betaald. Als de werknemers hun eigen deel van de factuur aan de werkgever betalen, dan zal er geen sprake zijn van een vergoeding aan de werknemer. De kosten zijn namelijk al betaald door de werknemer zelf.

2.6 Verstrekingen die op nihil worden gewaardeerd

Sommige verstrekingen worden op nihil gewaardeerd. Deze verstrekingen gebruiken niet de vrije ruimte van 1,2% omdat de waarde nihil is. Om die reden onderscheiden wij ook deze categorie. Het gaat om voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek worden gebruikt of verbruikt met de volgende kenmerken:

- Voorzieningen waarvan het niet gebruikelijk is deze elders te gebruiken of verbruiken, te denken valt aan de inrichting van de werkplek.
 - Arbovoorzieningen, in geval van thuiswerk kunnen ook de arbovoorzieningen op de werkplek thuis op nihil gewaardeerd worden.
 - Werkkleding die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt is om tijdens het werk te dragen, werkkleding die voorzien is van één of meer logo's met een oppervlakte van samen minimaal 70 cm² of werkkleding die op het werk achterblijft.
 - Consumpties tijdens werktijd, die geen deel uitmaken van de maaltijd.
 - Huisvesting en inwoning met inbegrip van het genot van energie, water en bewassing, ter vervulling van de dienstbetrekking, als de werknemer niet op de werkplek woont en zich redelijkerwijs niet aan deze voorziening kan onttrekken.
-

Bedrijfskleding

In de categorie bedrijfskleding wordt onder de WKR nog een onderscheid gemaakt tussen het vergoeden of verstrekken van bedrijfskleding.

Het vergoeden van bedrijfskleding valt altijd onder de vrije ruimte van 1,2%. De eigendom van deze kleding ligt bij de werknemer die dus vrij is om te bepalen wat er met deze kleding wordt gedaan. Het maakt daarbij dus niet uit dat de kleding achterblijft op de werkplek.

Het verstrekken van bedrijfskleding kan onbelast (nihil-waardering) onder de volgende voorwaarden:

- kleding is nagenoeg uitsluitend geschikt om in te werken;
- of kleding die achterblijft op werkplek;
- of kleding met bedrijfslogo van tenminste 70 cm².

Wassen bedrijfskleding

Zodra kleding die achterblijft op de werkplek wel thuis wordt gewassen door de werknemer is er niet langer sprake van een nihil-waardering, maar zal de verstreking in de vrije ruimte vallen of individueel worden belast bij de werknemer. Om het wassen van de kleding buiten de vrije ruimte te houden, zal de kleding door de werkgever of in opdracht van de werkgever moeten worden gewassen.

Daarnaast zijn de volgende zaken op nihil gewaardeerd:

- de in het kader van de dienstbetrekking ter beschikking gestelde openbaarvervoerkaart en voordeelurenkaart als aannemelijk is dat deze mede zakelijk gebruikt wordt;
- de waarde van het rentevoordeel van een door de inhoudingsplichtige of met hem verbonden vennootschap aan de werknemer verstrekte lening voor de eigen woning, een fiets, elektrische fiets of elektrische scooter.

Inrichting werkplek

Een werkplek is elke plaats die in verband met het verrichten van arbeid wordt gebruikt en waarvoor de werkgever op grond van de Arbeidsomstandighedenwet verantwoordelijk is. Deze zorgplicht kan blijken uit een arboplan of uit een risico-inventarisatie op grond van de Arbeidsomstandighedenwet. Onder werkplek wordt niet verstaan de werkplek thuis. Dit is slechts anders als er sprake is van een ruimte met bijvoorbeeld een eigen opgang en sanitair (de ruimte moet een zelfstandige deel van de woning zijn), waarin de werknemer werkt en waarvoor een zakelijke huurovereenkomst tussen werknemer en werkgever is afgesloten, waardoor alleen de werkgever over de ruimte beschikt.

Een aantal voorzieningen die thans nog in artikel 3.7 van de Uitvoeringsregeling Loonbelasting 2011 is opgenomen zal, als gevolg van de introductie van het noodzakelijkheids criterium (zie paragraaf 2.4) en de nieuwe gerichte vrijstelling voor werkplekgerelateerde voorzieningen (zie paragraaf 2.3), vanaf 2015 hierin niet meer zijn opgenomen:

- arbovoorzieningen (vanaf 2015 gericht vrijgesteld);
- hulpmiddelen, die ook elders gebruikt kunnen worden en die voor minimaal 90% zakelijk gebruikt worden (vanaf 2015 gericht vrijgesteld);
- laptops en notebooks en dergelijke, gereedschappen en toebehoren, die ook elders gebruikt kunnen worden en die voor minimaal 90% zakelijk gebruikt worden (vanaf 2015 noodzakelijkheids criterium);
- mobiele communicatiemiddelen (mobiele telefoon) die voor meer dan 10% zakelijk worden gebruikt (vanaf 2015 noodzakelijkheids criterium).

De wetgever heeft het niet nodig geacht ook de overige nihilwaarderingen onder te brengen in de nieuwe gerichte vrijstelling voor werkplekgerelateerde voorzieningen omdat het minder goed denkbaar is dat deze voorzieningen vergoed worden.

Parkeren elders

Voor kosten van parkeren elders geldt geen specifieke vrijstelling. Voor door de werkgever ter beschikking gestelde auto's geldt dat deze kosten zijn opgenomen in de forfaitaire waarderingsregels voor het privégebruik auto en dus verder buiten het loon blijven. Voor werknemers met een eigen auto geldt dat deze kosten zijn begrepen in gerichte vrijgestelde vergoeding van € 0,19 per kilometer. Het is afhankelijk van de keuze van de werkgever of een werknemer loonbelasting moet betalen over de vergoeding van de parkeerkosten elders of verstrekking van een parkeerplek in de buurt van de werkplek. De werkgever kan de parkeerkosten individueel verlonen of in de vrije ruimte onderbrengen. De werkgever kan er ook voor kiezen de parkeerkosten niet te vergoeden maar uit te gaan van de kilometervergoeding.

2.7 Vaste onkostenvergoedingen

Er kan een vaste onkostenvergoeding worden gegeven voor vergoedingen die in de vrije ruimte zijn aangewezen. Vaste onkostenvergoedingen voor vergoedingen die niet in de vrije ruimte zijn ondergebracht vormen individueel te belasten loon van de werknemer.

Gerichte vrijstellingen en intermediaire kosten kunnen alleen onderdeel zijn van een vaste onkostenvergoeding als voldaan is aan de volgende voorwaarden:

- Het bedrag van de vrijstellingen en de kosten kan aannemelijk gemaakt worden.
- Er is een omschrijving van elke vrijstelling en kostenpost met een geschat bedrag.

- Er is een specificatie van de opbouw van de vaste kostenvergoedingen per vrijstelling en per kostenpost.
- Er is een onderbouwing van de vaste onkostenvergoeding met een onderzoek vooraf naar de werkelijk gemaakte kosten. Op verzoek van de Belastingdienst of als de omstandigheden wijzigen wordt dit onderzoek herhaald.

Het onderzoek vooraf is alleen noodzakelijk als het gaat om nieuwe vaste onkostenvergoedingen. Voor vaste onkostenvergoedingen die al bestonden voordat de WKR werd toegepast, hoeft niet opnieuw onderzoek te worden gedaan zolang de omstandigheden niet zijn veranderd.

Vaste onkostenvergoedingen voor gerichte vrijstellingen en intermediaire kosten die niet voldoen aan de hiervoor genoemde voorwaarden, zijn belast. Het is wel mogelijk om deze toe te wijzen aan de vrije ruimte.

2.8 Waardering verstrekkingen (loon in natura)

Loon in natura wordt gewaardeerd op het bedrag van de inkoopfactuur inclusief btw.

Vastlegging in de financiële administratie door werkgevers die btw-belaste prestaties verrichten, gebeurt in principe exclusief btw. In de brief van 3 juli 2014 (DB2014/272) heeft staatssecretaris Wiebes aangegeven dat voor het berekenen van het bedrag dat in de vrije ruimte moet worden geboekt, de werkgever met de inspecteur kan afspreken dat hij de gemiddelde btw-druk over de verschillende voorzieningen uit de vrije ruimte in aanmerking neemt.

Als er:

- geen factuur is;
- of een factuur is van een verbonden vennootschap;

wordt niet gewaardeerd op het bedrag van de inkoopfactuur inclusief btw, maar op de waarde in het economische verkeer.

Producten uit eigen bedrijf worden gewaardeerd tegen de prijs die aan klanten in rekening wordt gebracht. Krijgen werknemers een korting op deze verkoopprijs, dan vormt die korting loon voor de werknemer. Dit bedrag mag ook worden aangewezen in de vrije ruimte van 1,2%. Sommige verstrekkingen worden op nihil gewaardeerd (zie paragraaf 2.6). Vanaf 1 januari 2015 is een gerichte vrijstelling voorgesteld voor personeelskortingen voor branche-eigen producten (zie paragraaf 2.3).

Boek kopen

Een werknemer koopt een boek van € 20 met 50% korting (€ 10) van de bibliotheek. Maximaal 20% (korting) mag onbelast worden vergoed door de werkgever. Een korting van € 4 (20% van € 20) valt onder de gerichte vrijstelling van branche-eigen producten. Dus van de totale korting van € 10 valt het restant van de gegeven korting van € 6 in de vrije ruimte of dient individueel te worden belast bij de werknemer.

Voor sommige verstrekkingen gelden normbedragen. Zo gelden voor de volgende voorzieningen die op de werkplek gebruikt of verbruikt worden de daarbij vermelde bedragen:

- maaltijden: € 3,15 (bedrag 2014) per maaltijd;
- huisvesting en inwoning (anders dan de ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking te beschikking gestelde woning) met inbegrip van genot van energie, water en bewassing: € 5,35 (bedrag 2014) per dag.

Bedrijfsuitjes/personeelsfeestjes

Voor feestjes op de werkplek geldt een nihilwaardering. Voor feestjes elders kan de vrije ruimte van 1,2% van de totale fiscale loonsom worden aangewend. De waarde in het economische verkeer van personeelsfeestjes elders wordt bepaald door de factuurwaarde. Het is daarbij niet van meer van belang dat de festiviteit open moet staan voor tenminste driekwart van de werknemers.

Fitness op de werkplek, buiten de werkplek en werkplekgerelateerde fitness

Voor fitness op de werkplek geldt een nihilwaardering. Fitness buiten de werkplek is belast voor zover het niet-werkplekgerelateerde fitness betreft. Voor deze fitness kan gebruik worden gemaakt van de vrije ruimte.

Werkplekgerelateerde fitness is gericht vrijgesteld (zie paragraaf 2.3).

Maaltijden

Voor maaltijden op de werkplek geldt onder de WKR een normbedrag van € 3,15 per maaltijd. Dit bedrag valt in zijn geheel in de vrije ruimte van de WKR. Een eventueel betaalde eigen bijdrage door de werknemer kan in mindering worden gebracht op het normbedrag.

Als een werknemer gebruik maakt van een restaurant bij een bibliotheek dat niet door de bibliotheek wordt geëxploiteerd, is er bij de lunchkosten geen sprake van een vergoeding van een werkgever aan een werknemer van de bibliotheek. Het restaurant is tenslotte geen onderdeel van de werkgever, tenzij de werkgever bijdraagt in de kosten.

Als het restaurant onderdeel is van de bibliotheek en door de bibliotheek wordt geëxploiteerd zal er wel sprake zijn van een vergoeding vanuit de werkgever. In dat geval zal het normbedrag van toepassing zijn. Er zal € 3,15 per lunch / per werknemer moeten worden toegevoegd aan de vrije ruimte. Als werknemers een bijdrage betalen voor de lunch kan de eigen bijdrage in mindering worden gebracht op het normbedrag.

2.9 Vrijwilligers en Werkkostenregeling

Voor vrijwilligers geldt een bijzondere regeling waarbij ervan wordt uitgegaan dat, in het geval een vrijwilliger uitsluitend vergoedingen en verstrekkingen ontvangt met een gezamenlijke waarde van ten hoogste € 150 per maand met een maximum van € 1.500 per jaar, deze vrijwilliger geacht wordt niet in dienstbetrekking te zijn. Voorwaarde voor toepassing van deze regeling is dat de vrijwilliger niet bij wijze van beroep arbeid verricht voor een algemeen nut beogende instelling, een sportorganisatie of een niet als zodanig aan te merken lichaam dat niet is onderworpen aan de vennootschapsbelasting of daarvan is vrijgesteld.

De Werkkostenregeling brengt hierin geen verandering. De vrijwilligersvergoeding van ten hoogste € 150 per maand met een maximum van € 1.500 per jaar vormt vanwege deze fictie geen loon en telt dan ook niet mee voor de bepaling van de loonsom waarover de vrije ruimte wordt berekend. De vergoedingen en verstrekkingen aan de vrijwilligers die binnen de grenzen van de vrijwilligersregeling blijven, hoeven dan ook niet aangewezen te worden als eindheffingsbestanddeel en kunnen als zodanig ook geen beslag leggen op de vrije ruimte. Voor de bepaling van het totaal aan vergoedingen en verstrekkingen zijn geen uitzonderingen gemaakt. Dat betekent dat de waarde van kerstpakketten of een bedrijfsuitje meetelt voor de maximumbedragen van de vrijwilligersregeling. Ook op dit punt brengt de Werkkostenregeling geen verandering.

Vergoedingen

Alle vergoedingen en verstrekkingen aan vrijwilligers, waaronder dus ook bijvoorbeeld de vergoeding van een aansprakelijkheidsverzekering voor leden van een onbezoldigd bestuur, zijn onbelast als het bedrag van € 1.500 op jaarbasis (€ 150 per maand) niet wordt overschreden. De vrijwilligers zijn dan niet in dienstbetrekking, waardoor de WKR niet van toepassing is. Als het bedrag van € 1.500 (of € 150 per maand) wordt overschreden, wordt aangenomen dat er sprake is van een dienstbetrekking (volgens de Wet op de Loonbelasting) en is de WKR van toepassing. De vergoedingen zullen dan onder de WKR afzonderlijk gekwalificeerd moeten worden, waardoor bijvoorbeeld de kosten voor een beroepsaansprakelijkheidsverzekering in de vrije ruimte van 1,2% zullen vallen.

2.10 Fietsenregeling

Tijdens de parlementaire behandeling is herhaaldelijk aangegeven dat de fietsenregeling zoals die geldt onder de oude regeling, onder de Werkkostenregeling niet zal terugkomen. Volgens de staatssecretaris zijn er voldoende mogelijkheden om de fietsenregeling te continueren. In de schriftelijke antwoorden van 30 oktober 2014 geeft de staatssecretaris van Financiën aan hoe de fietsenregeling zou kunnen worden gecontinueerd:

“Werkgevers kunnen op verschillende manieren hun fietsregeling continueren. Dat kan door gebruik te maken van de vrije ruimte, maar ook door de onbelaste kilometervergoeding voor woon-werkverkeer in te zetten om de aankoop van een fiets uit een cafetarieregeling mee af te betalen. Er zijn marktpartijen die er al op inspelen om langs laatstgenoemde weg de fiets te laten cafetarisieren zonder dat het de werkgever geld kost en zonder dat het ten koste gaat van de vrije ruimte. Overigens gelden bij de toepassing van deze maatregel geen voorwaarden zoals onder de ‘oude’ fietsregeling wel het geval was. Er is geen maximum wat betreft de prijs van de fiets en er zijn ook geen voorwaarden gesteld aan het gebruik.”

Fietsenplan

De cao kent een franchise voor de reiskostenvergoeding woon-werkverkeer voor de eerste 10 km enkele reis. De werknemer kan dus onder de Werkkostenregeling de vergoeding van maximaal 10 x 2 x € 0,19 per werkdag dus inzetten voor de aanschaf van een fiets in het kader van de fietsregeling uit Bijlage L van de cao Openbare Bibliotheken.

2.11 Samenvattend

Vergoedingen en verstrekkingen	Wijze van heffing
Vergoedingen en verstrekkingen die geen (belast) loon vormen	Niet belast in LB
Vergoedingen en verstrekkingen onder het noodzakelijkheids criterium	Niet belast in LB
Vergoedingen die verplicht individueel loon vormen	Belast in LB bij werknemer
Gerichte vrijstellingen	Vrijgesteld
Verstrekkingen die op nihil gewaardeerd worden	Niet belast (waarde nihil)
Vrije (aangewezen) ruimte (1,2%) (2015)	Vrijgesteld
Meerdere boven de vrije ruimte	Belast met 80% eindheffing
Niet aangewezen vergoedingen en verstrekkingen (voor zover niet vallend onder één van de voorgaande categorieën)	Belast in LB bij werknemer

3 Gebruikbaarheidstoets

Het uitgangspunt van de WKR is dat een belangrijke administratieve vereenvoudiging wordt bereikt. Om die reden kunnen inhoudingsplichtigen zelf bepalen op welke manier zij de kostenvergoedingen over hun werknemers verdelen. Dit biedt de mogelijkheid aan specifieke werknemers een relatief zeer hoge kostenvergoeding te geven en aan anderen geen. Ook bestaat de mogelijkheid om een eventueel resterende vrije ruimte aan het einde van het jaar te benutten door enkele werknemers nog een aanvullende kostenvergoeding te geven.

Om excessen daarbij te voorkomen is een gebruikbaarheidstoets opgenomen. De vergoedingen en verstrekkingen die aan de vrije ruimte worden toegewezen, mogen niet in belangrijke mate (30%) afwijken van hetgeen in voor het overige overeenkomstige omstandigheden gebruikelijk is. Of iets gebruikelijk is, is niet altijd eenvoudig aan te geven. Elementen die bij de gebruikbaarheidstoets van belang zijn, zijn onder meer:

- Soort vergoedingen en verstrekkingen en de waarde ervan.
- Hoogte van de vergoedingen en verstrekkingen.
- Wie de vergoedingen en verstrekkingen krijgen.

Beoordeling

De beoordeling of een vergoeding gebruikelijk is of niet, vindt achteraf plaats. Ook vindt deze op werknemersniveau plaats. De inspecteur krijgt hiermee de mogelijkheid extreme situaties aan te pakken, zoals ongebruikelijke omvangrijke omzettingen van belast loon in een onbelaste vergoeding. Overigens ligt de bewijslast dat bepaalde vergoedingen en verstrekkingen ongebruikelijk zijn bij de inspecteur. Het Handboek Loonheffingen geeft bij twijfel over de gebruikbaarheid van een vergoeding of verstrekking het volgende handvat:

- beoordeel iedere vergoeding of verstrekking op gebruikbaarheid;
- beoordeel in de loop van het kalenderjaar het totaal van alle vergoedingen en verstrekkingen. Als dit totaal meer dan 30% ongebruikelijk is, is het bedrag boven de 30%-grens loon van de werknemer.

Als een vergoeding of verstrekking niet gebruikelijk is, kan deze niet aan de vrije ruimte worden toegewezen en behoort de vergoeding tot het individueel belastbaar loon van de werknemer.

Vergoedingen of verstrekkingen van maximaal € 2.400 per persoon per jaar beschouwt de Belastingdienst in ieder geval als gebruikelijk. Naast een algemene kostenvergoeding van € 2.400 per jaar mogen er, aldus het Handboek Loonheffingen, specifieke gebruikelijke vergoedingen of verstrekkingen gegeven worden, zoals een vergoeding voor de telewerkplek of een kerstpakket.

Ter illustratie volgen hier nog een aantal voorbeelden ontleend aan het Handboek Loonheffingen:

Kerstpakket

U heeft een bibliotheek en geeft uw werknemers met kerst een e-reader. Binnen uw sector is het gebruikelijk dat het personeel met kerst een duur cadeau krijgt. U mag de e-reader volledig in de vrije ruimte onderbrengen.

Elektrische fiets

U geeft een van uw werknemers een elektrische fiets van € 1.000. De werknemer komt op deze fiets naar het werk. Deze situatie en de prijs van de fiets zijn niet ongebruikelijk. U mag de fiets volledig in de vrije ruimte onderbrengen.

Personeelsuitje naar Londen

Uw organisatie (bibliotheek) gaat met het gehele personeel in het kader van het personeelsfeest een weekend naar Londen. Binnen de branche van bibliotheken is het niet gebruikelijk dat het personeelsfeest in het buitenland plaatsvindt. Deze keuze is ongebruikelijk en het deel van de verstrekking dat meer dan gebruikelijk is, zal tot het loon van de werknemers gerekend moeten worden.

Extra groot kerstpakket

U geeft uw werknemers met kerst een kerstpakket in de vorm van een boekenbon. De directeur van de bibliotheek krijgt met kerst een ander kerstpakket ter waarde van € 1.000. Een kerstpakket van € 1.000 is niet gebruikelijk: de waarde van het pakket wijkt meer dan 30% af van de waarde van pakketten die andere werkgevers in vergelijkbare omstandigheden aan hun directeurs geven. U rekent het deel van de verstrekking dat meer dan gebruikelijk is tot het loon van de directeur.

4

Administratieve verplichtingen WKR

De volgende zaken moeten in de administratie worden bijgehouden:

- Alle vergoedingen en verstrekkingen die zijn aangewezen als eindheffingsbestanddeel in de vrije ruimte, worden in de administratie opgenomen als eindheffingsloon. Deze gegevens hoeven niet op werknemersniveau te worden vastgelegd.
- Als een vergoeding of verstrekking niet is aangewezen in de vrije ruimte, maar wordt behandeld als individueel loon van de werknemer, moet deze vergoeding of verstrekking wel op werknemersniveau worden vastgelegd in de loonstaat van de werknemer.
- Een gerichte vrijstelling is eindheffingsloon welke op werknemersniveau moet worden vastgelegd. Voor zover meer wordt vergoed of verstrekt dan het gericht vrijgestelde bedrag, is er sprake van een bovenmatige vergoeding. Als deze bovenmatige vergoeding is aangewezen als eindheffingsbestanddeel in de vrije ruimte, dan moet deze als eindheffingsloon worden opgenomen in de administratie. Als deze bovenmatige vergoeding wordt aangemerkt als individueel loon van de werknemer, moet deze op werknemersniveau worden geadministreerd in de loonstaat van de werknemer.

Let op: Zijn in de administratie de vergoedingen en verstrekkingen opgenomen exclusief btw, dan moet de btw worden toegevoegd (zie paragraaf 2.8). Vastlegging in de financiële administratie door werkgevers die btw-belaste prestaties verrichten, gebeurt in principe exclusief btw. In de brief van 3 juli 2014 (DB2014/272) heeft staatssecretaris van Financiën aangegeven dat voor het berekenen van het bedrag dat in de vrije ruimte moet worden geboekt, de werkgever met de inspecteur kan afspreken dat hij de gemiddelde btw-druk over de verschillende voorzieningen uit de vrije ruimte in aanmerking neemt. In dat geval hoeft niet per voorziening separaat de btw geadministreerd te worden.

Daarnaast is het raadzaam om in de administratie bij te houden hoeveel vrije ruimte er nog is. Op die manier houdt de inhoudingsplichtige grip op de eventuele verschuldigde eindheffing.

Afdracht

Vanaf 2015 hoeft de inhoudingsplichtige echter nog maar één keer per jaar de eventuele eindheffing als gevolg van overschrijding van de vrije ruimte te berekenen en af te dragen. Na afloop van het kalenderjaar kan de inhoudingsplichtige de totale loonsom (kolom 14-loon) berekenen, daaruit afleiden wat zijn vrije ruimte is en bepalen of die is overschreden. De inhoudingsplichtige geeft de eventueel verschuldigde belasting als gevolg van een overschrijding van de vrije ruimte aan en draagt deze af uiterlijk met de belasting over het eerste tijdvak van het nieuwe kalenderjaar. Bij een aangiftetijdvak van een maand is dit de aangifte over januari die in februari wordt gedaan.

De inhoudingsplichtige mag er overigens voor kiezen om de verschuldigde belasting als gevolg van overschrijding van de vrije ruimte op een eerder moment al aan te geven en af te dragen.

Eindigt de inhoudingsplichtige gedurende een kalenderjaar, dan mag de inhoudingsplichtige niet wachten met aangeven en afdragen van de verschuldigde belasting als gevolg van overschrijding van de vrije ruimte tot het nieuwe kalenderjaar. In dat geval moet de verschuldigde belasting uiterlijk worden aangegeven en afgedragen in de aangifte over het tijdvak waarin de inhoudingsplichtige is geëindigd.

5

Stappenplan introductie Werkkostenregeling

Stap 1 Inventariseer vergoedingen en verstrekkingen

De eerste stap is het inventariseren van alle feitelijke vergoedingen en verstrekkingen aan het personeel binnen de onderneming. Inventariseer in ieder geval de volgende zaken:

- 1 Welke feitelijke vergoedingen en verstrekkingen zijn er binnen de organisatie?
Bronnen die hiervoor gebruikt kunnen worden zijn:
 - financiële administratie;
 - loonadministratie;
 - arbeidsvoorwaarden (wellicht wordt niet alles gebruikt);
 - overige informatie welke voortkomt uit gesprekken en beoordelingen.
- 2 Welke vaste kostenvergoedingen worden aan werknemers betaald en waarvoor dienen deze (onderbouwing)?
- 3 Aan welke werknemers (functies) worden de kostenvergoedingen betaald?
- 4 Hoe verhoudt de hoogte van de verstrekte kostenvergoedingen zich tot het werkelijke kostenniveau dat redelijkerwijze hoort bij de betreffende werkzaamheden (mogelijk per functiegroep)?
- 5 Welke kosten(soorten) kunnen redelijkerwijs gemaakt worden ten behoeve van de dienstbetrekking?

Stap 2 Deel de vergoedingen en verstrekkingen in categorieën in

De volgende stap is het indelen van de vergoedingen en verstrekkingen volgens de volgende verdeling:

- 1 Vergoedingen en verstrekkingen die geen loon vormen
Niet al hetgeen de werknemer van de werkgever krijgt, vormt loon. Het beslissende criterium is het verband tussen loon en dienstbetrekking, zoals dat uit de wetsgeschiedenis en jurisprudentie naar voren komt. Geen loon is/zijn in ieder geval:
 - a vergoedingen en verstrekkingen die op grond van een andere relatie opkomen;
 - b intermediaire kosten;
 - c vrijgesteld loon;
 - d verstrekkingen waarvoor de werknemer een eigen bijdrage van minimaal de (factuur) waarde betaalt (zie paragraaf 2.5).
- 2 Gerichte vrijstellingen
Niet over alle vergoedingen en verstrekkingen is belasting verschuldigd. Bepaalde vergoedingen en verstrekkingen zijn gericht vrijgesteld (zie paragraaf 2.3).
- 3 Vergoedingen en verstrekkingen onder het noodzakelijkheidscriterium
Een nieuwe gerichte vrijstelling per 2015 betreft het noodzakelijkheidscriterium. Een vergoeding of verstrekking die in redelijkheid noodzakelijk is voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking voldoet aan het noodzakelijkheidscriterium en is gericht vrijgesteld (zie paragraaf 2.4).
- 4 Vergoedingen die verplicht individueel loon vormen
Bepaalde vergoedingen en verstrekkingen kunnen niet als eindheffingsbestanddeel worden aangewezen en vormen verplicht individueel loon (zie paragraaf 2.2).
- 5 Alle overige vergoedingen en verstrekkingen (die niet gerangschikt zijn onder de vier hiervoor genoemde categorieën) kunnen als eindheffingsbestanddeel worden aangewezen (vallend in de vrije ruimte van 1,2%).
Hierbij geldt als voorwaarde dat de totale omvang van de aangewezen vergoedingen en verstrekkingen niet in belangrijke mate mag afwijken van hetgeen gebruikelijk is onder voor

het overige overeenkomstige omstandigheden (zie hoofdstuk 3).

Voor verstrekkingen geldt dat deze in principe worden gewaardeerd naar:

- de waarde in het economische verkeer;
- of in het geval door een derde een bedrag in rekening is gebracht aan de werkgever:
het in rekening gebrachte bedrag.

Sommige verstrekkingen worden op nihil gewaardeerd. Deze verstrekkingen gebruiken niet de vrije ruimte van 1,2% omdat de waarde nihil is. Om die reden onderscheiden wij ook deze categorie. De verstrekkingen die als eindheffingsbestanddeel kunnen worden aangewezen, kunnen daarom verdeeld worden in twee categorieën:

- a Verstrekkingen welke gewaardeerd worden tegen nihil;
Het gaat om voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek worden gebruikt of verbruikt. (zie paragraaf 2.6).
- b Overige verstrekkingen welke een waardering hoger dan nihil hebben.

Stap 3 Bepaal de vrije ruimte

De derde stap is het bepalen van de vrije ruimte en het vergelijken met de als eindheffingsbestanddeel aangewezen vergoedingen en verstrekkingen:

- 1 Bepaal de loonsom in het jaar waarin de WKR wordt toegepast.
Voor het jaar 2015 zal dit dus de loonsom van 2015 zijn. Omdat deze loonsom nog niet beschikbaar is, bepaalt men die zo goed als mogelijk. Houd daarbij alvast rekening met wijzigingen die bekend zijn. Denk aan reorganisaties, ontslag van mensen of juist uitbreiding van een afdeling.
- 2 Bepaal de vrije ruimte: 1,2% van de loonsom. De uitkomst is de (onbelaste) vrije ruimte.
- 3 Bepaal de vergoedingen die zijn aangewezen als eindheffingsbestanddeel en de verstrekkingen met een waardering hoger dan nihil die zijn aangewezen als eindheffingsbestanddeel. Is het saldo hiervan hoger dan de vrije ruimte? Dan is het meerdere belast tegen 80%.

Stap 4 Beoordeel de arbeidsvoorwaarden

Beoordeel of bepaalde arbeidsvoorwaarden moeten/kunnen worden aangepast. De cao Openbare Bibliotheken is een minimum cao. Het staat werkgevers vrij ten gunste van de werknemer(s) van bepalingen af te wijken.

Op grond van de verkregen informatie uit de voorgaande stappen kan beoordeeld worden wat de invloed van de WKR is en welke stappen er nog genomen moeten worden.

Waar werkgevers bijvoorbeeld onder het bedrag van de vrije ruimte zitten, kan men er voor kiezen om de kostenvergoedingen/verstrekkingen naar boven bij te stellen.

Anderzijds kan het raadzaam zijn om de arbeidsvoorwaarden te beoordelen en waar nodig te herzien, zodat op de langere termijn de WKR niet leidt tot een forse kostenstijging. Te denken valt bijvoorbeeld aan het uitruilen van arbeidsvoorwaarden die onder de gerichte vrijstelling, intermediaire kosten of nihilwaardering vallen. Ook kan het raadzaam zijn vergoedingen en verstrekkingen die thans onbelast zijn, onder de WKR als individueel loon aan te merken (goedkoper dan de 80% eindheffing), zodat de werknemer zelf de loonheffing voor zijn rekening moet nemen. Als de werkgever de loonheffing voor zijn rekening neemt, kan het anderzijds weer aantrekkelijker zijn om bepaalde vergoedingen en verstrekkingen onder te brengen in de vrije ruimte (als de 80% eindheffing goedkoper is dan de brutering).

De volgende aandachtspunten zijn hierbij van belang:

- Een hoger brutoloon kan gevolgen hebben voor de door de werkgever te betalen premies werknemersverzekeringen, de opbouw van pensioen en vakantiegeld.
- Voor het aanpassen van arbeidsvoorwaarden (buiten de cao) is soms instemming noodzakelijk van de werknemer of de ondernemingsraad.
- Bij het aanpassen van de arbeidsvoorwaarden is het verstandig om een mogelijkheid in te bouwen dat kostenvergoedingen in de toekomst eenzijdig (door werkgever) gewijzigd kunnen worden, met inachtneming van de cao Openbare Bibliotheken.

Colofon

Tekst Kamphuis & Berghuizen Accountants/Belastingadviseurs

Redactie John Hogenes (VSA SalarisService), Rob Logtenberg (Assist Registeraccountants)

Toon Kets en Christine Oyen (VOB)

Eindredactie Barbara Rudz (VOB)

Ontwerp Comma-S ontwerpers, 's-Hertogenbosch

@ Uitgave van de Vereniging van Openbare Bibliotheken

Den Haag, december 2014

Kamphuis & Berghuizen Accountants / Belastingadviseurs hebben zich ten doel gesteld voor een zo betrouwbaar mogelijke handreiking te zorgen. Kamphuis & Berghuizen is niet aansprakelijkheid voor eventuele onvolledigheid of onjuistheid van de informatie in deze handreiking, of voor de gevolgen daarvan.