

NOTITIE
INLEIDING
WERKKOSTENREGELING EN
IMPLEMENTATIE
SPORTSECTOR



PGGM HR Advies
Judith van Vlijmen
Senior adviseur

19 november 2014

1 Inleiding

Op 1 januari 2011 is de werkkostenregeling ingevoerd. Per die datum kan de loonheffing over arbeidsvoorwaarden plaatsvinden via de zogenaamde 'werkkostenregeling'. Per 1 januari 2015 *moeten* alle werkgevers in Nederland de werkkostenregeling toepassen. In deze notitie wordt inzicht gegeven in de systematiek van de werkkostenregeling en de stappen naar implementatie van deze regeling. Allereerst vindt een korte schets van de werkkostenregeling plaats.

2 Wat houdt de werkkostenregeling in?

De werkkostenregeling is een fiscale behandeling van vergoedingen en verstrekkingen aan personeel. Dit kan uiteenlopen van een vaste kosten- of kilometervergoeding voor het gebruik van eigen vervoer, het verstrekken van een telefoon tot personeelsfeesten. De werkkostenregeling vervangt het systeem van vrije vergoedingen en verstrekkingen, dat bestaat uit 29 verschillende fiscale regelingen voor vormen van 'loon in natura'. Met de werkkostenregeling wordt de regelbrij vereenvoudigd tot één enkele regeling.

De werkkostenregeling houdt in dat u 1,2% van de aan loonbelasting onderworpen loonsom van uw organisatie mag besteden aan belastingvrije vergoedingen en verstrekkingen aan uw werknemers. Deze vrijgestelde ruimte wordt ook wel de forfaitaire ruimte genoemd. De forfaitaire ruimte wordt gevuld met de waarde van vergoedingen en verstrekkingen die u als eindheffingsbestanddeel aanwijst. Wordt de forfaitaire ruimte overschreden? Dan bent u over het meerdere 80% eindheffing verschuldigd.

Als hoofdregel voor de belastingheffing over loon geldt dat loonheffing voor rekening van de *werknemer* komt. In de werkkostenregeling komt de loonheffing voor rekening van de *werkgever* wanneer de waarde van de eindheffingsbestanddelen de forfaitaire ruimte overschrijdt. Vergoedingen of verstrekkingen die onder de werkkostenregeling worden gebracht zijn *binnen* de forfaitaire ruimte onbelast voor zowel werkgever als de werknemers.

2.1 Geldt de werkkostenregeling voor alle vergoedingen en verstrekkingen?

De werkkostenregeling geldt voor alle vergoedingen en verstrekkingen die tot het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking horen en waarvoor geen andere vrijstelling kan worden benut. Vergoedingen en verstrekkingen (of kort samengevat met de term 'voorzieningen') die geen loon zijn of geen belast loon, vallen niet onder de regeling en gaan dus niet ten koste van de vrije ruimte. Ook loon uit vroegere dienstbetrekking valt niet onder de werkkostenregeling. Hieronder treft u een overzicht aan van situaties waarin u de vergoedingen en verstrekkingen niet als eindheffingsbestanddeel aan de forfaitaire ruimte hoeft toe te wijzen.

Intermediaire kosten

Intermediaire kosten zijn kosten die uw personeel voor u maakt en voorschiet op grond van een (soms impliciete) opdracht en die samenhangen met uw bedrijfsvoering. Dit speelt zich af in de vermogenssfeer van uw organisatie en treft niet aan de privé-situatie van uw medewerker(s). De terugbetaling van deze voorgesloten kosten speelt zich af buiten de loonsfeer en hoeft niet in de loonadministratie te worden geboekt. Declaraties voor intermediaire kosten kunnen in de financiële boekhouding worden verwerkt.

Voorbeelden

Intermediaire kosten zijn bijvoorbeeld kosten van een zakendiner, die de werknemer voor de organisatie afrekent. Duidelijk is dat hier geen beloningsaspecten voor de werknemer aan verbonden zijn.

De maaltijd voor de werknemer zelf is overigens geen intermediaire kostenpost. Die maaltijd moet gewaardeerd worden en afhankelijk van de waardering tot het loon worden gerekend. Voor de maaltijd met een zakelijke relatie geldt dat die onder de gerichte vrijstelling voor tijdelijk verblijf kan worden gebracht (zie hierna onder “gerichte vrijstellingen”).

Een ander voorbeeld is: kosten die samenhangen met de door de werkgever ter beschikking gestelde auto, zoals parkeerkosten, tolwegen en waskosten. Deze kosten hangen zo nauw samen met de auto dat die voor rekening van de eigenaar/werkgever komen.

Vrijgesteld loon

Een aantal aanspraken (recht op loon) en vergoedingen en verstrekkingen zijn ook onder de werkkostenregeling vrijgesteld. Dit zijn de volgende:

Vrijgestelde aanspraken

- Eenmalige uitkeringen bij ontslag
- Pensioen-, prepensioen- en VUT-regelingen
- Periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon
- Verlof
- ZW, Wet Wajong, WAZO, WW, WAO/WIA en overeenkomstige aanspraken

Deze aanspraken leiden overigens te zijner tijd wel tot belastbare uitkeringen.

Vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen

- Vergoedingen en verstrekkingen wegens schade aan of verlies van persoonlijke zaken
- Uitkeringen uit fondsen
- Dienstitjduitkeringen
- Kostenvergoedingen voor vrijwilligerswerk (binnen de vrijwilligersregeling)

Deze loonbestanddelen worden op de gebruikelijke manier in de loonadministratie verwerkt.

Belastbaar loon

Dit is het bedrag waarover loonheffing (belasting) wordt betaald. De werkkostenregeling is alleen van toepassing op niet-vrijgestelde loonbetalingen aan werknemers.

Is sprake van een betaling die zijn oorzaak vindt in de dienstbetrekking, dan is er sprake van een betaling van loon. Hierover moet loonheffing worden berekend. Hoofregel is dat de loonheffing een schuld is van de werknemer. Immers, de loonheffing is een ‘voorheffing’ op de heffing van inkomstenbelasting. De werknemer is degene die uiteindelijk de belasting over het loon, via de heffing van inkomstenbelasting, aan de Belastingdienst is verschuldigd.

Voor de werkkostenregeling geldt als uitgangspunt dat vergoedingen en verstrekkingen in eerste instantie als belastbaar loon worden aangemerkt. De organisatie kan besluiten dat zij loonsoorten niet tot het belastbare loon rekent, maar dat gebruik wordt gemaakt van een gerichte vrijstelling of van de eindheffing.

Voor het gebruik maken van een gerichte vrijstelling of van de eindheffing zie: *gerichte vrijstellingen en eindheffingsbestanddelen*.

Geen loon

De Belastingdienst neemt aan dat sprake is van loon bij verstrekkingen en betalingen die duidelijk gerelateerd zijn aan de dienstbetrekking, zoals bloemen ter gelegenheid van secretaressedag of een ambtsjubileum. Vindt een betaling plaats uit een andere relatie dan die van werkgever/werknemer, dan is geen sprake van loon. Wordt bijvoorbeeld een fruitmand aan een zieke werknemer verstrekt, of een rouwkrans voor een overleden werknemer, dan vindt dit niet de oorzaak in de dienstbetrekking. In deze gevallen is sprake van een uiting van sympathie, wellevendheid of piëteit.

Daarnaast is onder de werkkostenregeling de € 25-regeling geïntroduceerd. Deze regeling houdt in dat een geschenk aan uw werknemer in ieder geval geen loon is als:

- u een persoonlijke attentie geeft in situaties waarin ook anderen zo'n attentie zouden geven;
- u geen geld of een waardebon geeft; en
- de factuurwaarde (inclusief btw) van de attentie maximaal € 25 bedraagt.

Bij situaties waarin ook anderen zo'n attentie zouden geven, kan worden gedacht aan een verjaardag, huwelijk, geboorte ziekte en dergelijke. Geschenken, die aan deze voorwaarden voldoen, komen niet ten laste van uw vrije ruimte.

Dienstwoning

Voor de dienstwoning blijft een individuele heffing bij de werknemer bestaan. De waarde van de gebruikte dienstwoning wordt gesteld op 18% van het loon (om te rekenen naar een 36-urige werkweek).

2.2 Werkkostenregeling: Gerichte vrijstellingen

Binnen de werkkostenregeling bestaan een aantal gerichte vrijstellingen. Het vergoeden en verstrekken van kosten die hieronder vallen, kan onbelast plaatsvinden zonder dat deze de forfaitaire ruimte van 1,2% van de loonsom beïnvloeden.

Gerichte vrijstellingen zijn er voor:

- Extraterritoriale kosten
- Kosten van onderhoud en verbetering van kennis en vaardigheden
- Inschrijving in een beroep(kwaliteits)register
- Outplacement
- Vakliteratuur
- Kosten van EVC-procedure
- Tijdelijke verblijfkosten
- Vergoedingsregeling voor reiskosten
- Verhuiskosten
- Maaltijden met een meer dan bijkomstig zakelijk karakter -> bij overwerk, koopavonden, dienstreizen, lunchvergaderingen, therapeutisch mee-eten e.d.
- Product eigen bedrijfsregeling / personeelskortingen
- Vrijstelling voor ARBO-voorzieningen

- Voorzieningen volgens het noodzakelijkheids criterium

Splitsing gerichte vrijstelling

Wordt een hogere vergoeding toegekend dan de voor de vrijstelling geldende normering? Dan kan de organisatie het meerdere tot het belaste loon van de werknemer rekenen of aanwijzen als eindheffingsbestanddeel.

Bijvoorbeeld

Een werknemer ontvangt een kilometervergoeding voor zakelijke reiskosten die hoger is dan € 0,19 / kilometer. Tot € 0,19 / km mag de vergoeding onder de gerichte vrijstelling voor reiskosten worden gebracht. Het meerdere mag de organisatie naar keuze tot het belastbare loon rekenen of in de forfaitaire ruimte brengen.

Vaste vergoeding voor gerichte vrijstellingen

De gerichte vrijstellingen mogen worden opgenomen in een vaste kostenvergoeding. Daarvoor gelden wel twee voorwaarden:

1. De vaste kostenvergoeding moet de *gebruikelijkheidstoets* doorstaan; en
2. de vaste kostenvergoeding moet tevoren worden onderbouwd.

Ad 1. De gebruikelijkheidstoets

De gebruikelijkheidstoets houdt in dat de vergoedingen en verstrekkingen die u aanwijst als eindheffingsbestanddeel, niet meer dan 30% mogen afwijken van wat in vergelijkbare omstandigheden gebruikelijk is. Het bedrag dat boven de 30%-grens uitkomt, is loon van de werknemer. De gebruikelijkheidstoets is voor bijzondere situaties. De Belastingdienst gaat ervan uit dat een vergoeding of verstrekking van maximaal € 2.400 per persoon per jaar in ieder geval gebruikelijk is. Als de Belastingdienst vindt dat de vergoedingen en verstrekkingen ongebruikelijk zijn, moet de Belastingdienst dat aantonen.

Ad 2. Onderbouwing van de vaste kostenvergoeding

Aan de vaste kostenvergoeding moet een onderzoek van de werkelijk gemaakte kosten ten grondslag liggen.

Wat betekent dit?

- ➔ Breng in kaart welke vaste kostenvergoedingen in de organisatie zijn toegekend
- ➔ Inventariseer of de vaste kostenvergoedingen zijn onderbouwd naar aard en omvang. Dat wil zeggen: naar kostensoort en aan de kostensoorten toegerekende bedragen.
- ➔ Is er geen (voldoende) onderbouwing aanwezig? Stel die op.
- ➔ Is er een onderbouwing met de Belastingdienst afgestemd? Kijk of die kan worden verlengd.

2.3 Werkkostenregeling: Waarderingsregelingen

Naar welke waarde wordt een vergoeding of verstrekking in aanmerking genomen?

Hoofdregel

Voor de waardering kan van het volgende schema worden uitgegaan:

Vergoeding / Verstreking	Waardering
Vergoeding in geld	De omvang van de vergoeding (het bedrag)
Verstreking in natura	
<ul style="list-style-type: none"> Ingekocht product, met factuur 	Factuurwaarde
<ul style="list-style-type: none"> Geen factuur aanwezig 	Waarde in het economische verkeer
<ul style="list-style-type: none"> Factuur aanwezig, maar van niet-onafhankelijke derde, bijvoorbeeld sponsor. 	Waarde in het economische verkeer

N.b.

Op de waarde mag een eigen bijdrage van de werknemer in mindering worden gebracht, maar maximaal tot nihil. Het gaat hierbij om een eigen bijdrage vanuit het **netto** loon van de werknemer. Een eigen bijdrage vanuit het brutoloon, zoals bij het meerkeuzesysteem arbeidsvoorwaarden gebruikelijk is, mag **niet** op de waarde van de vergoeding of verstrekking in mindering worden gebracht!

N.b. 2

Een eigen bijdrage vanuit het bruto loon, vindt dikwijls plaats bij uitruil van arbeidsvoorwaarden, bijvoorbeeld in het kader van het meerkeuzesysteem arbeidsvoorwaarden. Vindt uitruil plaats van bruto loon voor een doel waarvoor (onder de wkr) geen vrijstelling (meer) geldt? Dan kan de waarde van het bedrag waarvoor de uitruil plaatsvindt, aan de forfaitaire ruimte worden toegewezen.

Bijzondere waardering

Voor een aantal voorzieningen die geheel of gedeeltelijk *op de werkplek* gebuikt worden, zijn de volgende bijzondere waarderingsregelingen getroffen. Deze waarderingsregelingen mag de organisatie in aanmerking nemen bij de bepaling van het belastbare loon, maar deze mogen ook worden toegepast, als de organisatie de voorziening aanwijst als eindheffingsbestanddeel.

Nihilwaardering

De volgende voorzieningen *op de werkplek* worden gewaardeerd op nihil.

Voorziening	voorwaarden	Opmerkingen
Inrichting van de werkplek in brede zin	mits arbeidsomstandighedenwet op die plek van toepassing	Bijvoorbeeld computer, kopieerapparaat, telefoon, fietsenstalling, parkeergelegenheid, fitness ruimte, inclusief het genot van het gebruik van deze ruimten en het gebruik van materialen in deze ruimten (schrijfgerei e.d.)

ARBO-voorzieningen	mits in redelijkheid	<p>Bijvoorbeeld geneeskundige keuringen, inentingen, veiligheidsbril, stoelmassage, ergo-inrichting werkplek. Niet: verstrekken van een fiets in het kader van gezondheidsbevordering.</p> <p>NB: voor arbo-voorzieningen geldt met ingang van 1 januari 2015 een gerichte vrijstelling ingeval deze voorzieningen geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt worden, of voortkomen uit de arbeidsomstandighedenwet. Ook hulpmiddelen die elders gebruikt kunnen worden en die geheel of nagenoeg geheel zakelijk gebruikt worden vallen volgens het Belastingplan 2015 met ingang van 2015 onder een gerichte vrijstelling.</p>
Consumpties	mits in redelijkheid	<p>Hoeft niet meer tijdens werktijd.</p>
Werkkleding* en reinigingskosten, ter beschikking gesteld	<p>met een logo van >70 cm² of kleding die achterblijft op de werkplek</p> <p>Reinigingskosten volgen de werkkleding, maar als de kleding - die op de werkplek moet achterblijven - mee naar huis gaat om te wassen dan geldt de nihilwaardering niet (noch voor kleding noch voor de reinigingskosten).</p>	<p>Uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt om tijdens het werk te dragen (uniform);</p> <p><i>of</i></p> <p>Die achterblijft op de werkplek</p> <p>Wilt u de nihilwaardering voor deze ter beschikking gestelde werkkleding met voldoende groot logo benutten? Zorgt u dan voor:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Toets omvang logo - Ter beschikking stelling - Gebruiksovereenkomst waarin dat is vastgelegd - Innameregistratie <p>Laat u inname op het daarvoor meest logische moment achterwege? Dan bestaat de kans dat de Belastingdienst van mening is dat feitelijk op dat moment een <i>verstrekking</i> plaatsvindt. Dan verstrekt u alsnog een te belasten loonvoordeel!</p>

Gereedschappen en andere hulpmiddelen	mits ter beschikking gesteld <i>en</i> >90% zakelijk gebruik (wetgeving 2014)	NB: voor een deel van deze voorzieningen geldt volgens het Belastingplan 2015 met ingang van 1 januari 2015 het "noodzakelijkheids criterium". Dit gaat gelden voor computers, notebooks en gereedschappen. Voor hulpmiddelen blijft gelden dat voor de nihilwaardering het hulpmiddel (aantoonbaar) tenminste 90% zakelijk moet worden gebruikt
Mobiele telefoons	mits ter beschikking gesteld <i>en</i> >10% zakelijk gebruik (wetgeving 2014)	NB: deze voorzieningen worden met ingang van 1 januari 2015 geschaard onder het "noodzakelijkheids criterium" voor overige ter beschikking gestelde communicatiemiddelen.

** Opmerking bij werkkleding:*

De waarde van kleding die ook buiten werktijd gedragen kan worden, wordt niet op nihil gesteld. Dit bijvoorbeeld in de situatie dat de werkgever sportkleding zonder logo verstrekt, en waarbij de kleding niet achterblijft op de werkplek. Deze kleding komt - mits als eindheffingsbestanddeel aangewezen - tegen de factuurwaarde of waarde in het economische verkeer ten laste van de forfaitaire ruimte. Dit laatste geldt dus ook voor kleding met voldoende groot logo, die toch wordt vergoed of verstrekt (niet wordt ingenomen).

Forfaitaire waardering

Voorziening	Forfaitaire norm	Opmerkingen
Maaltijden	€ 3,15 per maaltijd (normbedrag 2014)	Forfaitaire waarde voor alle maaltijden (ontbijt, lunch of diner)
Huisvesting en inwoning	€ 5,35 per dag (normbedrag 2014)	Inclusief energie, water, bewassing
Kinderopvang, cf. Wet kinderopvang	Aantal uren * uurprijs volgens Wet kinderopvang -> € 6,70 per uur (normbedrag 2014)	Buiten de werkplek: factuurwaarde of w.e.v.

Specifieke waarderingsnormen

Voor de volgende voorzieningen geldt een specifieke norm. Hiervoor geldt niet de voorwaarde van gebruik op de werkplek.

Voorziening	Forfaitaire norm	Opmerkingen
Waarde privégebruik OV-kaart en voordeelurenkaart	Nihil	Mits ter beschikking gesteld en tevens zakelijk gebruikt. NB. in geval van opname in een meerkeuzesysteem arbeidsvoorwaarden: nacalculatie. Voor vergoeden of verstrekken? Zie schema in de bijlage bij deze notitie.
Rentevoordeel personeelsleningen	Rentevoordeel aftrekbaar in IB: nihil.	NB: er zijn voorstellen om deze nihilwaardering te beëindigen. NB: opnemen in loonadministratie van een schriftelijke verklaring, met vermelding van het bestedingsdoel en onderbouwing met schriftelijke stukken, plus vermelding in loonadministratie van toepassing artikel 3.10 lid 1 Uitvoeringsregeling loonbelasting.
Rentevoordeel personeelslening voor (elektrische) fiets of scooter	Nihil	Die voor ten minste 50% wordt gebruikt voor woon-werkverkeer.
Genot dienstwoning	18% jaarloon naar werkweek van 36 uur	Geen beschikking lagere waarde meer mogelijk.
Ziektekostenregelingen	Oude regeling blijft van overeenkomstige toepassing.	

2.4. Forfaitaire ruimte

De forfaitaire ruimte is het deel van de door de organisatie aangewezen *eindheffingsbestanddelen* waarover geen loonheffing en premies werknemersverzekeringen worden berekend. De forfaitaire ruimte bedraagt per 1 januari 2015: 1,2% van het bedrag zoals dat wordt geboekt in kolom 14 van de cumulatieve loonstaat op kalenderjaarbasis en per inhoudingsplichtige (per loonheffingsnummer).

De organisatie bepaalt welke vergoedingen en verstrekkingen tot de eindheffingsbestanddelen worden gerekend, en dus de forfaitaire ruimte zullen vullen. De aanwijzing als eindheffingsbestanddeel kan blijken uit de wijze waarop de vergoeding of verstrekking wordt geadmistreerd en in de aangifte loonheffingen wordt verwerkt. Deze keuze kan de organisatie per kostensoort, maar ook per werknemer of per groep van werknemers maken. Deze keuze moet uiterlijk worden gemaakt voorafgaand aan het moment waarop het loon wordt uitbetaald (het zogenaamde fiscale genietingsmoment).

De forfaitaire ruimte is voor de organisatie van belang om de belastingdruk op vergoedingen en verstrekkingen zoveel als mogelijk te kunnen beperken. Wordt een vergoeding of verstrekking voor een werknemer of groep van werknemers of voor een kostensoort aangewezen als eindheffingsbestanddeel dan komt de belastingheffing voor rekening van de organisatie. Deze betaalt 0% loonheffing over het bedrag aan vergoedingen en verstrekkingen binnen de werkkostenregeling als het totaal van alle als eindheffingsbestanddeel aangewezen vergoedingen en verstrekkingen binnen de forfaitaire ruimte blijft. Wordt de forfaitaire ruimte overschreden, dan betaalt de organisatie over het meerdere 80% eindheffing. De eindheffingsbestanddelen worden niet via de loonstrook van de werknemer verwerkt, zodat de werknemer er niets van ziet. Over eindheffingsbestanddelen worden geen premies werknemersverzekeringen berekend. Ze maken dus ook geen deel uit van het uitkeringsdagloon van de werknemersverzekeringen (ZW, WIA, WW). N.B. Wijst u structurele loonbestanddelen toe aan de forfaitaire ruimte? Dan blijft dat doorgaans wel onderdeel uitmaken van de pensioengrondslag.

Voor vergoedingen en verstrekkingen die door de organisatie als eindheffing bestanddeel worden aangewezen gelden – afgezien van de gebruikelijkheidstoets – geen wettelijke voorwaarden voor de fiscale vrijstelling.

De forfaitaire ruimte biedt daarom ook kansen!

De organisatie kan bijvoorbeeld – met inachtneming van de *gebruikelijkheidstoets* – een eigen, alternatieve fietsregeling creëren of andere vergoedingen en verstrekkingen onbelast toekennen, zolang het totaalbedrag aan vergoedingen en verstrekkingen maar binnen het bedrag van de forfaitaire ruimte past (over het meerdere is de organisatie immers 80% eindheffing verschuldigd). U kunt dus passend binnen uw organisatiebeleid een regeling opstellen met eigen voorwaarden, die afwijken van de oude voorgeschreven voorwaarden. Hiermee kunt u uw arbeidsvoorwaardenpakket ‘op maat maken’. Geldt voor u de CAO Sport? Let u dan op de regelingen voor vergoeding contributie vakbond en lidmaatschap sportorganisatie. Deze worden met voorrang aan de forfaitaire ruimte toegewezen (artikel 44 en 45 CAO Sport).

Overigens kan een zekere overschrijding van de forfaitaire ruimte zelfs aanvaardbaar zijn. Immers, ook in de kostenvergoedingensystematiek van *voor* de invoering van de werkkostenregeling, kan de organisatie te maken hebben met een bepaalde belastingdruk over kostenvergoedingen en verstrekkingen. Bijvoorbeeld doordat hij vergoedingen of verstrekkingen bruteert, of doordat een specifieke eindheffing geldt.

Wordt de forfaitaire ruimte overschreden en leidt dit tot een hogere belastingdruk dan in de oude situatie, dan zult u uw arbeidsvoorwaardenpakket in ogenschouw moeten nemen en beoordelen of er zodanige aanpassing mogelijk is dat de belastingdruk aanvaardbaar blijft. Wellicht kunt u voorwaarden voor regelingen wijzigen of het gebruik van bepaalde regelingen beperken door een maximaal budget op te nemen. Let dan wel goed op of u hiervoor instemming van uw werknemers(vertegenwoordiging) nodig heeft.

Let op!

Naast de door de *werkgever* aangewezen eindheffingsbestanddelen blijft er ook nog een aantal andere door de *wet* aangewezen eindheffingsbestanddelen bestaan, bijvoorbeeld:

- Verstrekking van geschenken aan ex-werknemers die u ook aan uw werknemers geeft (kerstpakketten e.d.).
- Producten uit uw eigen bedrijf voor ex-werknemers. Vanaf 2015 geldt hiervoor een gerichte vrijstelling, zie ook 2.5.4.

Gebruikbaarheidstoets

De gebruikbaarheidstoets houdt in dat de vergoedingen en verstrekkingen die u aanwijst als eindheffingsbestanddeel, niet meer dan 30% mogen afwijken van wat in vergelijkbare omstandigheden gebruikelijk is. Het bedrag dat boven de 30%-grens uitkomt, is loon van de werknemer. De gebruikbaarheidstoets is voor bijzondere situaties. De Belastingdienst gaat ervan uit dat een vergoeding of verstrekking van maximaal € 2.400 per persoon per jaar in ieder geval gebruikelijk is. Als de Belastingdienst vindt dat de vergoedingen en verstrekkingen ongebruikelijk zijn, moet de Belastingdienst dat aantonen.

Wat betekent dit?

- ➔ Breng in kaart wat de belastingdruk is voor invoering van de werkkostenregeling en onder toepassing van de werkkostenregeling.
- ➔ Is de belastingdruk vergelijkbaar of lager, dan kan de organisatie over naar de werkkostenregeling.
- ➔ Is de belastingdruk onder toepassing van de werkkostenregeling hoger, dan is het zinvol de inrichting en het gebruik van het systeem van vergoedingen en verstrekkingen opnieuw te beoordelen.
- ➔ Houd de gebruikbaarheidstoets in de gaten.

2.5 Belastingplan 2015

In het Belastingplan 2015 zijn de volgende vereenvoudigingen in de werkkostenregeling uitgewerkt:

- De facultatieve toepassing van de werkkostenregeling eindigt op 1 januari 2015. Hiermee krijgt de werkkostenregeling een verplicht karakter. Daarnaast vervallen de voorwaarden voor vrijstelling uit het huidige regime voor vergoedingen en verstrekkingen. Denk hierbij aan de regels die nu gelden bij de fietsregeling of voor bedrijfsfitness. De forfaitaire ruimte daalt met ingang van 1 januari 2015 naar 1,2% van de aan loonheffing onderworpen loonsom (kolom 14-loonstaat). Met de daling van 1,5% naar 1,2% financiert het kabinet de volgende overige vereenvoudigingen:
 1. Introductie van het noodzakelijkheids criterium voor gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur
 2. Jaarlijkse afrekensystematiek
 3. Concernregeling
 4. Vrijstelling voor personeelskorting op branche-eigen producten
 5. Wegnemen van het onderscheid tussen vergoedingen, verstrekkingen en ter beschikkingstellingen

2.5.1 Introductie van het noodzakelijkheids criterium voor gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur

Met de introductie van het ‘noodzakelijkheids criterium’ mag u als werkgever voortaan gereedschappen, computers, communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur onbelast aan uw werknemer vergoeden of verstrekken. Dit betekent dat u niet langer hoeft te bewijzen dat uw werknemer de voorziening in voldoende mate zakelijk gebruikt.

Let op! U zult wel moeten onderbouwen dat een vergoeding overeenkomt met de waarde van het zakelijke gebruik!

Wat verstaan we onder gereedschappen?

Een gereedschap gebruikt men om iets te maken, te meten of te controleren. Men kan het naar zijn aard meerdere keren gebruiken. Daarbij gaat het om de gezamenlijke voorwerpen die voor het verrichten van een werkzaamheid nodig zijn, met name de werktuigen van een ambachtsman. Voorbeelden van gereedschap zijn: de hamer of de duimstok van een timmerman, het fototoestel van een fotograaf, een muziekinstrument van een muzikant, de kwast van een schilder en de naaimachine van een kledingmaker. De verf waar een schilder mee schildert en de stof waar de kleding van wordt gemaakt, zijn geen gereedschap, net zomin als werkkleding of kantoormeubilair.

Wat verstaan we onder apparatuur?

Met computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur gaat het om ICT-middelen zoals desktops, laptops, tablets en mobiele telefoons (waaronder smartphones). Ook printers kunnen onder omstandigheden noodzakelijk gereedschap zijn. Het gaat niet alleen om het vergoeden of verstrekken van deze gereedschappen en ICT-middelen, maar ook om alle vergoedingen en verstrekkingen die daarmee direct verband houden. Het kan ook gaan om het bij deze voorzieningen behorende gebruik van datatransport, zoals een zogenoemde dongel of een abonnement via een 4G-kaartje. Of voor het gebruik van voor de dienstbetrekking benodigde programmatuur en dergelijke.

Uitgangspunt is dat als u als werkgever een voorziening voor uw bedrijfsvoering *redelijkerwijs noodzakelijk* acht, u deze onbelast aan uw werknemer kunt vergoeden of verstrekken. De voorziening moet “zonder meer nodig” zijn. *Zonder meer nodig* betekent dat uw werknemer zonder de voorziening zijn dienstbetrekking niet goed kan uitoefenen. Ook impliceert het dat hij de voorziening in ieder geval daadwerkelijk bij de uitoefening van zijn dienstbetrekking gebruikt.

Steeds zijn de omstandigheden bepalend voor de vraag of u al dan niet aan het noodzakelijkheidsvereiste voldoet. Hieronder treft u enkele aanknopingspunten:

- Uw werknemer is verplicht tot teruggaaf van de voorziening of tot vergoeding van de restwaarde wanneer deze voorziening volgens de inhoudingsplichtige niet langer noodzakelijk is voor de vervulling van de dienstbetrekking. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn bij een functiewissel of bij het einde van de dienstbetrekking. Ook kan het voorkomen dat de inhoudingsplichtige overstapt op andere voorzieningen of programmatuur en dat de werknemer de eerder verstrekte of vergoede voorziening behoudt.
- In principe ligt het initiatief voor het verstrekken of vergoeden van een noodzakelijke voorziening bij u als werkgever. Dat u moet bepalen welke voorziening noodzakelijk is, betekent overigens niet dat uw werknemer geen keuze mag hebben in de vorm van de voorziening.

Aan het noodzakelijkheids criterium kan nog steeds zijn voldaan als uw werknemer binnen het gegeven dat een mobiele telefoon noodzakelijk is, de keuze maakt of mag maken voor het merk of model mobiele telefoon. De omstandigheden van het geval zijn daarin bepalend. Wanneer de werkgever een groep werknemers in het kader van bereikbaarheid voorziet van een mobiele telefoon, maar bereid is op verzoek van een werknemer ook een smartphone voor zijn rekening te nemen, dan is deze voorziening niet vanzelfsprekend noodzakelijk. Hiervoor is de vrije ruimte bedoeld.

- Ook zijn vaste kostenvergoedingen voor door de werknemer aangeschafte en betaalde noodzakelijke voorzieningen mogelijk. Voorwaarde is wel dat de inhoudingsplichtige expliciet de vereisten bepaalt, waaraan de uit de vergoeding te bekostigen voorzieningen moeten voldoen.
- Dat de voorziening noodzakelijk verbonden is aan de bedrijfsvoering maakt dat de vrijstelling niet geldt als de werknemer zelf aan de verstrekking bijdraagt. Denkt u bijvoorbeeld aan het inleveren van een bruto loonbestanddeel of verlof. Wordt een dergelijke voorziening als doel opgenomen in het meerkeuzesysteem arbeidsvoorwaarden? Dan drukt de waarde ervan dus als eindheffingsbestanddeel op de forfaitaire ruimte.

Let op!

Voor de voorziening aan een bestuurder of commissaris geldt een verzwaarde bewijslast! In dit geval geldt de gerichte vrijstelling alleen als u aannemelijk maakt dat deze voorziening voor de behoorlijke uitoefening van dienstbetrekking van deze werknemer gebruikelijk is.

2.5.2 Jaarlijkse afrekensystematiek

Vanaf 1 januari 2015 hoeft u als werkgever nog maar één keer per jaar vast te stellen wat uw verschuldigde belasting voor de werkkostenregeling is. Hierdoor is het niet meer nodig dat u per tijdvak toetst of u de forfaitaire ruimte overschrijdt. Als het kalenderjaar is afgelopen kunt u voor alle vergoedingen en verstrekkingen uit dat kalenderjaar in één keer toetsen of u de vrije ruimte overschrijdt. Vervolgens kunt u de eventueel verschuldigde belasting tegelijk met de aangifte over het eerste tijdvak van het volgende kalenderjaar aangeven en afdragen.

Let op!

In de wettekst staat expliciet dat de aangifte over het eerste tijdvak van het volgende kalenderjaar een uiterste termijn is. Het blijft dus mogelijk om, wanneer u dat wenst, de belasting al eerder in gedeelten af te dragen. Het is raadzaam aan om toch periodiek de ontwikkelingen ter zake van het vollopen van de forfaitaire ruimte te blijven monitoren.

2.5.3 Concernregeling

Met de introductie van de zogenoemde concernregeling creëert het *kabinet voor samenhangende vennootschappen* een soort collectieve generieke vrijstelling (vrije ruimte). Van daaruit kunt u alle aangewezen vergoedingen en verstrekkingen belastingvrij vergoeden en verstrekken. U hoeft dan niet langer een splitsing te maken tussen vergoedingen en verstrekkingen die deels ten behoeve van werknemers van het ene concernonderdeel komen en deels ten behoeve van een ander. Voorwaarde is wel dat er gedurende het hele kalenderjaar sprake is van vrijwel volledig eigendom (95%-eis) van de moedermaatschappij in de (klein)dochtermaatschappij(en).

De verschuldigde eindheffing draagt u in de concernregeling af bij het onderdeel met het grootste bedrag aan loon waarover in het kalenderjaar bij de werknemer belasting is geheven (kolom 14-loonstaat). In een ministeriële regeling is vastgelegd welke gegevens u in de administratie(s) moet opnemen om de concernregeling toe te passen.

2.5.4 Vrijstelling voor personeelskorting op branche-eigen producten

Er komt een gerichte vrijstelling voor vergoedingen en verstrekkingen voor branche-eigen producten van uw bedrijf of van een met u verbonden vennootschap. Voorwaarde voor deze vrijstelling is dat het voordeel niet meer mag bedragen dan 20% van de waarde in het economische verkeer van deze producten en niet meer dan € 500 per werknemer per jaar. U kunt hierbij denken aan personeelskorting op toegangskarten voor door u georganiseerde tegen betaling voor publiek toegankelijke wedstrijden.

Let op!

In afwijking van de oude regeling kunt u het niet-gebruikte deel van de personeelskorting niet langer doorschuiven naar volgende kalenderjaren.

2.5.5 Vrijstelling voor arbo-voorzieningen op de werkplek en geheel of nagenoeg geheel gebruikte hulpmiddelen

Een nieuwe maatregel maakt het mogelijk ARBO-voorzieningen voortaan ook onbelast te vergoeden of te verstrekken. Deze nieuwe gerichte vrijstelling neemt het nu bestaande onderscheid tussen – al dan niet in eigendom – verstrekte voorzieningen (nihilwaardering) en vergoedingen voor deze voorzieningen weg.

3. Praktische voorbereiding op de werkkostenregeling

Hierna bespreken wij de stappen in de voorbereiding op de werkkostenregeling en de daaraan te verbinden acties op fiscaal/administratief terrein en enkele aandachtspunten op arbeidsvoorwaardelijk terrein.

De voorbereiding ziet eruit als volgt:

1. Inventariseren
2. Analyseren uitkomsten van de inventarisatie
3. Etiketteren voorzieningen
4. Beoordelen/aanpassen regelingen en documenten
5. Beoordelen/aanpassen processen
6. Inrichten FA en codering grootboek en SA
7. Inrichting monitoring
8. Besluitvorming

3.1. Inventarisering arbeidsvoorwaarden

Het is van belang om voor de werkkostenregeling te inventariseren welke arbeidsvoorwaarden op de forfaitaire ruimte zullen gaan drukken. Dit zijn de eindheffingsbestanddelen. Voorzieningen die onder een zogenaamde 'gerichte vrijstelling' vallen drukken niet op het forfait. Geldt een bijzondere waarderingsnorm dan kan een lager bedrag in het forfait worden gebracht. In beginsel zullen de arbeidsvoorwaarden die in de huidige situatie onbelast (netto) worden toegekend als eindheffingsbestanddeel worden aangewezen. Geldt onder de werkkostenregeling géén vrijstelling of bijzondere waarderingsnorm, dan moet de werkgever bepalen of hij de netto voorzieningen via de loonstrook verwerkt.

In dit geval komt de loonheffing door brutering voor rekening van de werkgever. De werkgever kan er dus voor kiezen de netto arbeidsvoorwaarden als eindheffingsbestanddeel aan te wijzen. Door te inventariseren wordt de uitgangspositie van de werkgever bepaald en kunnen de daarbij het best passende vervolgacties worden gekozen.

Waarom is inventariseren zo belangrijk?

Zonder inventarisering kunt u niet voorzien of de werkkostenregeling meer of minder kosten oplevert. Het arbeidsvoorwaardenpakket is nu vaak zo samengesteld dat optimaal van de bestaande voorwaarden voor vrijstelling gebruik wordt gemaakt. Er wordt dan dus over die arbeidsvoorwaarden geen loonheffing berekend. Onder de werkkostenregeling is dit soms wel het geval, zodra de waarde van de eindheffingsbestanddelen de forfaitaire ruimte overschrijdt. Hierdoor kan de belastingdruk stijgen.

- Bij de inventarisatie brengt u dus alle netto loonbestanddelen in kaart, maar tevens in welke mate hierover nu loonheffing wordt betaald, bijvoorbeeld door eindheffing of door brutering.

Stijgt de belastingdruk door invoering van de werkkostenregeling, dan zult u zich hier op willen voorbereiden en wellicht door aanpassingen in het arbeidsvoorwaardenpakket de ongewenste belastingeffecten willen beperken. Daalt de belastingdruk, dan biedt de werkkostenregeling kansen om het arbeidsvoorwaardenpakket te verbeteren. Blijkt dat de belastingeffecten neutraal zijn, dan kunt u zich zonder arbeidsvoorwaardelijk traject op invoering van de werkkostenregeling voorbereiden. In dat geval is een kortere doorlooptijd voor implementatie voorzienbaar. Uiteindelijk moet de werkkostenregeling per 1 januari 2015 worden toegepast.

Een zorgvuldige inventarisatie geeft een helder beeld van de te verwachten kostenaspecten en vervolgacties en voorkomt onaangename verrassingen!

Hulpmiddelen!

De WOS heeft opgemerkt dat veel behoefte bestaat aan ondersteuning bij de inventarisatie en de vervolgstappen. Daarom is deze notitie geschreven en zijn hulpmiddelen opgesteld.

Op Sportwerkgever.nl is een praktische inventarisatietool beschikbaar gesteld, waarmee u zich een eerste beeld kunt vormen over de gevolgen van de werkkostenregeling in uw situatie.

Denk bij het inventariseren aan de volgende bronnen:

- Kassen
- Declaraties
- Facturen

- Vaste kosten vergoedingen
- Overige voorzieningen via FA of SA
- Overige voorzieningen van derden, zoals sponsors

Daarnaast dient ook gedacht te worden aan:

- Attentieregeling
- Declaratieregeling
- ARBO-plan
- Processen ter beschikking stelling hulpmiddelen

Neem bij de inventarisatie de volgende zaken mee:

1. Alle – voor de werknemer – netto voorzieningen volgens:
 - CAO
 - Arbeidsovereenkomst
 - Gebruik
2. Waar nu nog een vrijstelling voor bestaat, maar onder de WKR niet meer: bijvoorbeeld fiets, contributie vakbond, fitness.
3. Waar de werkgever nu eindheffing over afdraagt: bijvoorbeeld kerstpakketten.
4. Waarvoor de werkgever nu bruteert: bijvoorbeeld netto afgesproken reiskostenvergoeding.
5. Ook: vergoedingen waarvoor de medewerker bruto loon of verlof inlevert en de vrijstelling vervalt.

Neem de volgende zaken niet mee:

1. Voorzieningen die onder de WKR onder een gerichte vrijstelling zijn te brengen, mits aan de voorwaarden wordt voldaan.
2. Voorzieningen die altijd al tot het bruto loon gerekend werden: bijvoorbeeld tegemoetkoming zorgverzekering, gratificatie 10-jarig dienstjubileum

Inventariseren van sport-specifieke zaken:

1. Betalingen aan vrijwilligers of aan derden?
2. Voorzieningen
 - Bovenmatige reiskostenvergoeding op grond van een *netto* afspraak
 - Personeelskorting voor betaald toegankelijke wedstrijden
 - Telefonie
 - Gereedschappen / hulpmiddelen
 - Fietsregeling
 - Vergoeding VOG
 - Kledingvoorziening
 - Gezondheidsbeleid: verzorging, vaccinatiebeleid, ARBO-preventie etc.
 - Maaltijdregeling en/of andere verblijfskosten

Sport-specifieke kleding:

Voorziening	voorwaarden	Opmerkingen
Werkkleding	Naar aard of door logo te onderscheiden	Vrij ter beschikking te stellen
Kleding als ARBO-voorziening	Isolerende of beschermende kleding. Onder hoofdregels voor ARBO-vrijstelling	Vrij ter beschikking te stellen
Kleding op de werkplek	Kleding gaat niet mee naar huis en wordt niet thuis gereinigd	Vrij ter beschikking te stellen
Overige kleding		Factuurwaarde of waarde economisch verkeer is loon

Aandachtspunten bij het inventariseren:

In het inventarisatietraject kan al een aantal acties plaatsvinden die bij de latere implementatiefase relevant kunnen zijn. Neem in het algemeen de volgende punten in acht:

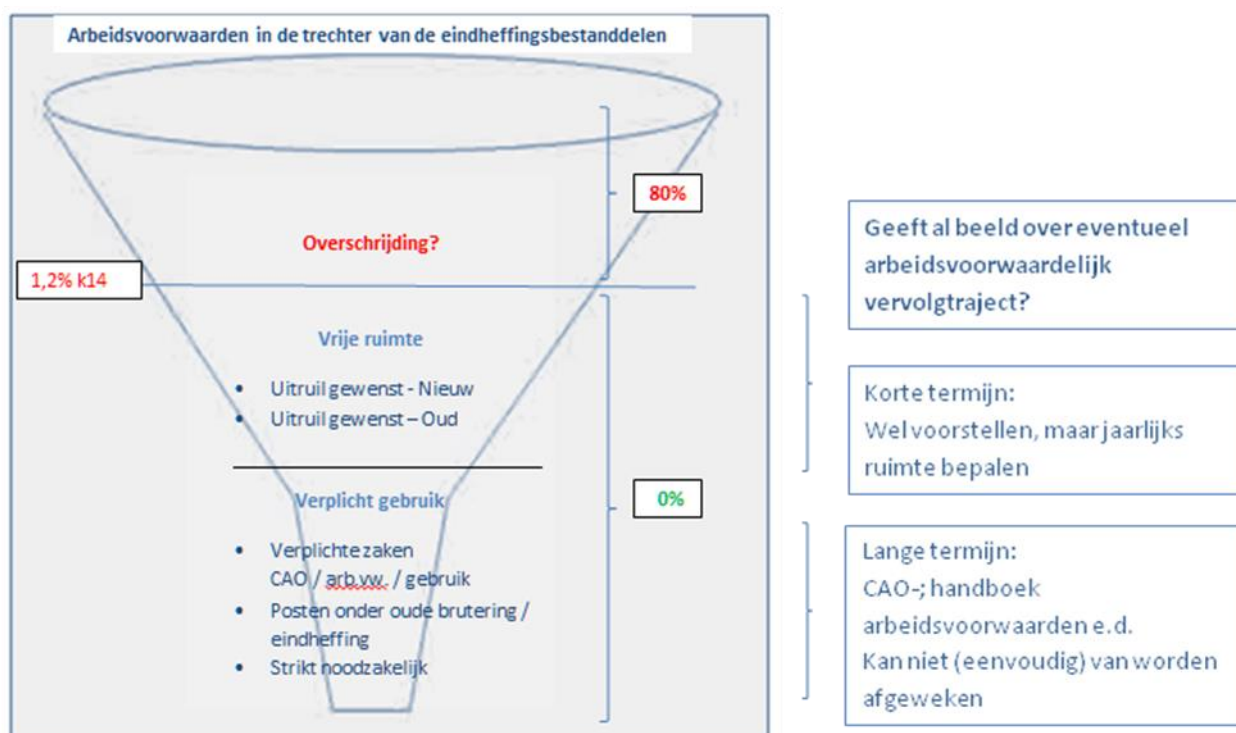
1. Haal deze arbeidsvoorwaarden zowel uit de financiële administratie als uit de salarisadministratie (NB. waar nodig: ontdebelen).
2. Controleer in de financiële administratie alle grootboekrekeningen op mogelijke boekingen met een personeel karakter. Bij deze beoordeling kan blijken dat op sommige grootboekrekeningen diffuse boekingen plaatsvinden, bijvoorbeeld zowel voor derden, vrijwilligers als voor werknemers. Het is raadzaam de grootboeken hierop te zuiveren. Ook kan blijken dat bepaalde kostensoorten op diverse grootboekrekeningen worden geboekt. Het is dan raadzaam de boekingen op een rekening samen te voegen.
3. Breng bij inventarisatie in de salarisadministratie in kaart welke loonuitvoercodes aan de arbeidsvoorwaarden zijn verbonden.
4. Verwacht u 'ruimte' in het forfait, beoordeel dan meteen welke arbeidsvoorwaarden die nu nog 'bruto' aan de werknemer worden uitbetaald (loonheffing komt via bruto/netto-traject voor rekening van de werknemer) wellicht onder de werkkostenregeling als eindheffingsbestanddeel kunnen worden aangewezen.
5. Met de inventarisatietool kan worden gesimuleerd. Nadat in het blad 'invullen oude situatie' arbeidsvoorwaarden zijn toegevoegd of geschrapt, geeft het blad 'effecten van conversie' de gevolgen daarvan weer. Zo kunt u proberen een optimale invulling van de werkkostenregeling te benaderen.
6. Bedenk steeds: de inventarisatie staat slechts model voor de toekomstige situatie; uiteindelijk zijn de in het lopende jaar geldende loonsom en arbeidsvoorwaarden bepalend!

3.2 Analyseren uitkomsten van de inventarisatie

De analyse van de inventarisatie levert een beeld op van het vervolgtraject. De verschillende keuzes staan uitgewerkt in het 'Stroomschema voor implementatietraject' (bijlage 1).

Het analyseren moet een beeld opleveren over de volgende punten:

- Welke arbeidsvoorwaarden gaat u als eindheffingsbestanddelen aanwijzen?
- In welke mate vullen die de forfaitaire ruimte?
- In geval van *overschrijding* van de forfaitaire ruimte:
 - Leidt dit tot een stijging van de belastingdruk?
 - Waar is eenvoudig budgettaire ruimte te behalen?
Bijvoorbeeld moeten regelingen worden geschrapt of moet het gebruik worden gemaximeerd (in aantal of in bedragen?)?
 - Wat kan daardoor getroffen medewerkers compenseren?
 - Welke weg moet worden bewandeld om de arbeidsvoorwaarden te wijzigen?
- geval van *onderschrijding* van de forfaitaire ruimte:
 - Zijn alle arbeidsvoorwaarden nauwkeurig beoordeeld op effecten voor de werkkostenregeling?
 - Zijn er regelingen die u aan het arbeidsvoorwaardenpakket wil toevoegen?
 - Zijn er regelingen die u uit het arbeidsvoorwaarden wil schrappen?
 - Welke weg moet worden bewandeld om de arbeidsvoorwaarden aan te vullen, te wijzigen of te schrappen?
- In geval van geen of weinig ruimte, denk dan aan de buffer 'onvoorzien':
 - Controleren: waar kan aanpassing plaatsvinden zodat toch een vrijstelling of bijzondere waardering kan worden benut?
 - Kunnen voorzieningen worden gemaximeerd, beperkt of beëindigd?
→ instemming OR.
 - Wat is duurder: aanwijzen in forfait of bruteren
 - Kunnen regelingen die zwaar drukken worden beëindigd en omgeruild voor een 'goedkopere' regeling?



3.3 Etiketteren

De eindheffingsbestanddelen die via de salarisadministratie lopen, zullen gecodeerd moeten worden. Loonbestanddelen die als eindheffingsbestanddeel worden aangewezen, moeten door codering middels een loonuitvoercode herkenbaar door de salarisadministratie lopen, zodat ze niet in de loonverwerking meelopen. Deze boekingen kunnen bijvoorbeeld via een journaalpost op een grootboekrekening eindheffingsbestanddelen worden geboekt. De eindheffingsbestanddelen die via de financiële administratie lopen, kunnen wellicht op een of meer herkenbare grootboekrekening(en) worden geboekt. Hiervoor gelden geen wettelijke voorschriften. Doel is dat u uiteindelijk een analyse kunt draaien waaruit blijkt of u een aangifte eindheffing moet doen wegens overschrijding van de forfaitaire ruimte.

De volgende etikettering van loonbestanddelen kan een handreiking geven voor de wijze van boeking in de financiële- en/of salarisadministratie.

Etikettering:

- Intermediaire kosten
- Gerichte vrijstellingen
- Nihil waarderings
- Eindheffingsbestanddelen
 - Waarde economisch verkeer
 - Bijzondere waarderingsnormen
- Overig

Bij de eventuele (her)inrichting van de financiële administratie kan met deze etiketten rekening worden gehouden. Wij lichten enkele van deze etiketten kort toe.

Intermediaire kostenpost

Intermediaire kosten zijn kosten die uw personeel voor u maakt en voorschiet op grond van een (soms impliciete) opdracht en die samenhangen met uw bedrijfsvoering. Dit speelt zich af in de vermogenssfeer van uw organisatie en treft niet aan de privé-situatie van uw medewerker(s). De terugbetaling van deze voorgeschoten kosten speelt zich af buiten de loonsfeer en hoeft niet in de loonadministratie te worden geboekt. Declaraties voor intermediaire kosten kunnen in de financiële boekhouding worden verwerkt.

Voorbeelden

Intermediaire kosten zijn bijvoorbeeld kosten van een zakendiner, die de werknemer voor de organisatie afrekent. Duidelijk is dat hier geen beloningsaspecten voor de werknemer aan verbonden zijn.

De maaltijd voor de werknemer zelf is overigens geen intermediaire kostenpost. Die maaltijd moet gewaardeerd worden en afhankelijk van de waardering tot het loon worden gerekend. Voor de maaltijd met een zakelijke relatie geldt dat die onder de gerichte vrijstelling voor tijdelijk verblijf kan worden gebracht (zie hierna onder “gerichte vrijstellingen”).

Een ander voorbeeld is: kosten die samenhangen met de door de werkgever ter beschikking gestelde auto, zoals parkeerkosten, tolwegen en waskosten. Deze kosten hangen zo nauw samen met de auto dat die voor rekening van de eigenaar/werkgever komen.

Gericht vrijgesteld loon

Voor een loonbestanddeel dat onder een gerichte vrijstelling is te brengen, geldt dat de sportorganisatie noch de werknemer loonheffing verschuldigd zijn, mits aan de desbetreffende voorwaarden wordt voldaan. De gebruikelijk wijze van boeking kan worden gehandhaafd.

Eindheffingsbestanddeel

De sportorganisatie wijst een loonbestanddeel aan als eindheffingsbestanddeel. Dit drukt op de forfaitaire ruimte. In geval van overschrijding, betaalt de werkgever 80% eindheffing.

Het is aanbevelenswaardig om de eindheffingsbestanddelen op daarvoor vrijgemaakte grootboekrekeningen te boeken, zodat het vollopen ervan gevolgd kan worden. Hierbij kan rekening worden gehouden met:

- een (of meer) grootboekrekening(en) eindheffingsbestanddelen die tegen de waarde in het economische verkeer geboekt moeten worden;
- een (of meer) grootboekrekening(en) eindheffingsbestanddelen die tegen een bijzondere waardering geboekt mogen worden, bijvoorbeeld: maaltijden, inwoning;
- een (of meer) grootboekrekening(en) eindheffingsbestanddelen die tegen nihilwaarde geboekt mogen worden, bijvoorbeeld: echte werkkleding, ter beschikking gestelde mobiele telefoons;
- Verder kan het raadzaam zijn te rekenen met een grootboekrekening voor intermediaire kosten (zie hierna).

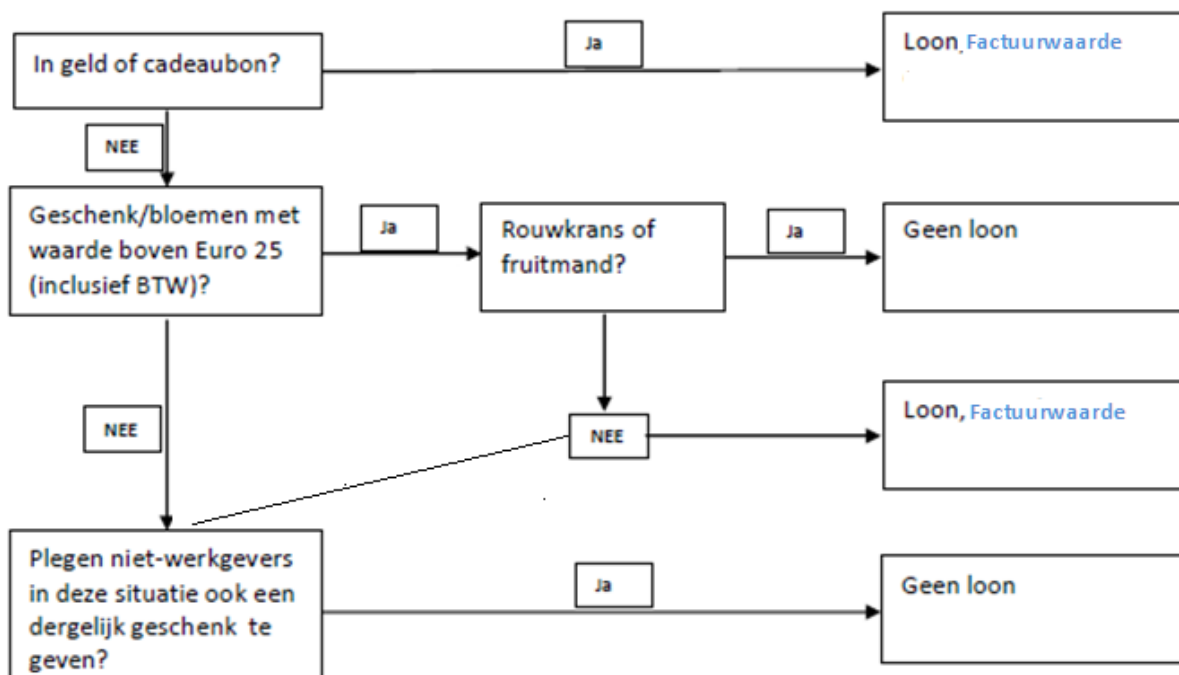
Maar u kunt dit ook inzichtelijk maken door het toekennen van kostendragers, of kostenplaatsen. Het gaat erom dat u juiste loonbestanddelen in uw WKR-analyse kunt betrekken.

3.4 Beoordelen en aanpassen regelingen en documenten

Mogelijk heeft de inventarisatie aanleiding gegeven om regelingen, documenten en processen aan te passen. U kunt daarbij denken aan de volgende zaken:

Regeling	Actie
Attentieregeling	Toets model bloemen of klein geschenk
Declaratieregeling	Ziet op vergoedingen, kan dat nog? Denk aan: werkplekgerelateerde voorzieningen voor thuiswerkplek, internetvergoeding Moeten declaratieformulieren worden aangepast?
ARBO-plan	Valt voorziening in redelijkheid onder ARBO-verantwoordelijkheid? Zijn de voorzieningen te relateren aan de werkplek? Deskundig oordeel nodig?
Processen ter beschikking gestelde hulpmiddelen	Gereedschappen → toets noodzakelijkheids criterium Hulpmiddelen → toets 90% criterium N.b. → Gebruiksovereenkomsten N.b. → Innameregistratie

In paragraaf 2.1 is reeds aangegeven welke kleine verstrekkingen geen loon vormen. Onderstaand model is een handig hulpmiddel om te beoordelen of een verstrekking van een cadeau loon vormt.



3.5 Beoordelen en aanpassen processen

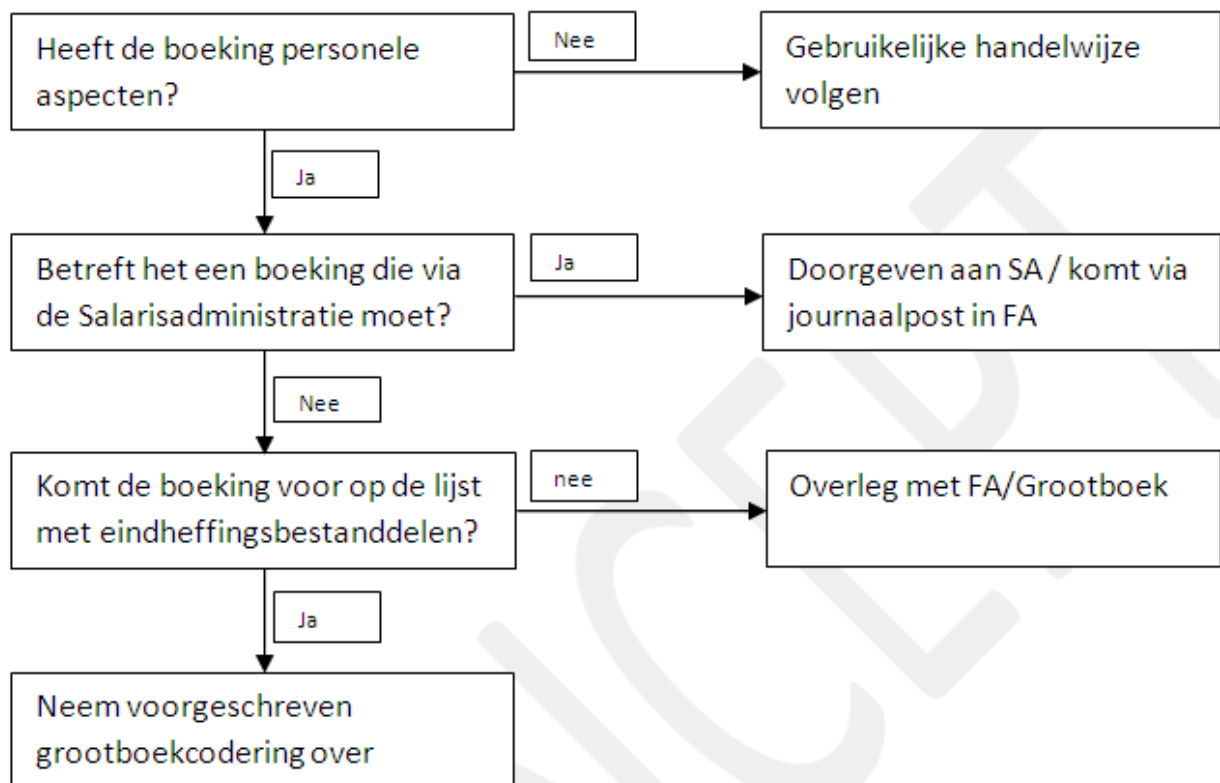
De volgende processen dienen te worden beoordeeld en waar nodig te worden aangepast:

- Inkoopproces
 - Facturen bloemen
 - Maaltijden
 - overige 'bulk'
- Declaratieproces
 - Hoe gaat dit lopen? Via FA of SA?
- Accordering budgethouders benodigd?
- Eventuele Kassen
 - Relatie attentieregeling te duiden?

3.6 Inrichting FA en SA

Schematisch kan het grootboek en boekingsproces er als volgt uitzien:

Schematisch:



3.7 Inrichting monitoring

De WKR kosten kunnen als volgt worden gemonitord om zo tot een analyse te komen en te kunnen bepalen of een aangifte eindheffing moet plaatsvinden;

Maandrecap WKR-kosten tbv Loonaangifte

WKR-Kosten	Jan	Febr	Maart	April	Mei	Juni	Juli	Aug	Sept	Okt	Nov	Dec	TOTALEN
Fin Adm	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Sal Adm (analyse)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Kleding e.d. (analyse)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
...	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
...	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Totaal	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Totaal (cumulatief)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Ln Lh vorig jaar (vast bedrag)	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000	600.000
WerkKstrForfait (1,2%)	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000
WerkKstr-/Forfait (cumulatief)	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000	9.000
Eindheffing 80% (cumulatief)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Reeds aangegeven (cumulatief)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

3.8 Besluitvorming

Als laatste stap dient de besluitvorming plaats te vinden. Zijn/worden alle voornoemde stappen bevestigd? En beoordeel of de OR of PVT betrokken dienen te worden.

3.9 Samenvatting implementatieproces

Het implementatieproces kan als volgt kort en schematisch worden samengevat:

- Inventarisering uitdiepen
 - Kassen, facturen, declaraties
 - Attentieregeling, declaratiereglement, ARBO-plan
 - Combinatierekeningen
- Analyseren van de uitkomsten aanscherpen
 - Voorstellen voor beëindiging of aanpassing regelingen?
 - Noodzaak om te maximaleren?
- Aanwijzing eindheffingsbestanddelen
- Beoordelen/aanpassen regelingen en documenten
 - Declaratieregeling
 - ARBO-plan
 - Attentieregeling
 - Kasinstructie

- Beoordelen/aanpassen processen
 - Bekijk declaratieprocedure
 - Bekijk inkoopprocedure
 - Bekijk factuurverwerking
 - Boekingsinstructie/training medewerkers administratie
 - Boekingsinstructie / training budgethouders
 - Reglement instructie hulpmiddelen
- Inrichten FA en codering / SA en loonuitvoercode
- Inrichting monitoring
- Besluitvorming
 - NB. Betrekken directie en OR
 - Combineren met digitalisering?
- Toepassen per 1 januari 2015
- Arbeidsvoorwaardelijk traject: daarna?
 - Denk aan de noodzaak om regelingen -al eerder- eventueel bij te stellen of in omvang gebruik te maximaliseren
 - Instemmingsrecht OR
 - Optimalisering? Bij voorkeur via een meerkeuzesysteem, uitgezonderd voorzieningen waarvoor het noodzakelijkheids criterium geldt.

3.10 Optimalisering aan de orde?

Indien de forfaitaire ruimte mogelijkheden biedt om aanvullende regelingen te treffen, kunt u dit voor de werkgever budgettair neutraal uitvoeren. U stuurt dan op de inrichting van 'ruilregelingen' waarbij brutoloon als volgt kan worden omgezet in een onbelast uit te betalen loonbestanddeel:

- a. Bruto loon voor een als gerichte vrijstelling onbelast uit te keren vergoeding. Deze vergoeding drukt niet op de forfaitaire ruimte, maar geeft de medewerker wel belastingvoordeel ; *of*
- b. Bruto loon voor een als eindheffingsbestanddeel aan te wijzen en onbelast uit te keren vergoeding(en). Hier maakt u dus wel gebruik van de forfaitaire ruimte.
→ Bij deze inrichting loopt u tegen een 'voorrangsregeling' aan op grond van de artikelen 44 en 45 van de CAO Sport. U mag eerst ruimte in de forfaitaire ruimte beschikbaar stellen voor vergoeding contributie vakbond en lidmaatschap van een sportorganisatie. U kunt die ruimte naar rato beschikbaar stellen aan de medewerkers die aan de voorwaarden voldoen. Heeft u daarna nog forfaitaire ruimte beschikbaar? Dan kunt u die naar eigen zicht beschikbaar stellen voor andere 'ruilregelingen'.

Let op!

Wilt u *bestaande* regelingen *beëindigen of wijzigen*? Daarvoor is instemmingsrecht van de OR (of PVT) aan de orde. Datzelfde geldt voor het invoeren van een eventuele *nieuwe* regeling.

Meer informatie en een voorbeeldregeling voor een meerkeuzesysteem arbeidsvoorwaarden vindt u op: www.sportwerkgever.nl.

4 Enkele bijzondere situaties in de sport

4.1 Vrijwilligers

In de sportsector wordt zeer dikwijls samengewerkt met vrijwilligers. Soms ontvangen zij een geringe en soms een wat ruimhartige(r) vergoeding voor hun inzet of voor de door hen gemaakte kosten. Past de vergoeding binnen de marges van de zogenaamde 'vrijwilligersregeling'? Dan maken deze vergoedingen en/of verstrekkingen geen onderdeel uit van de werkkostenregeling.

De vrijwilligersregeling houdt in dat u aan een vrijwilliger een onbelaste kostenvergoeding mag verstrekken, zonder dat dit leidt tot de aanwezigheid van een dienstbetrekking. U bent dan geen loonheffingen verschuldigd. De voorwaarden zijn:

- *U betaalt uitsluitend een vergoeding voor werkelijke en in redelijkheid door de vrijwilliger gemaakte kosten.*
In dit geval geldt geen absoluut maximum; *of*
- *U betaalt deels ook nog een vergoeding voor inzet van de vrijwilliger.*
Deze vergoeding mag niet hoger zijn dan € 4,50 per uur voor iemand die ouder is dan 23, en € 2,50 voor iemand die jonger is.
→ Vult u deze 'inzet'-vergoeding nog aan met een deel kostenvergoeding, bijvoorbeeld reiskosten? Dan mag de totale vergoeding, dus zowel de vergoeding voor inzet als de vergoeding voor gemaakte kosten gezamenlijk **niet** uitkomen boven € 150 per maand en tevens niet boven € 1.500 per jaar.
- *Betaalt u meer uit dan alleen de werkelijke kosten van de vrijwilliger? En betaalt u op enig moment meer dan € 150 in een maand, of uiteindelijk meer dan € 1.500 per jaar?*
Dan is de vrijwilligersregeling *niet* van toepassing. De samenwerking moet dan worden getoetst. Mocht blijken dat wordt voldaan aan de criteria van een privaatrechtelijke - of van een fictieve dienstbetrekking? Dan is het loonbestanddeel onderdeel van de omvang van de forfaitaire ruimte en dienen eventuele niet-vrijgestelde kostenvergoedingen aan het forfait te worden toegewezen.

Meer informatie, waaronder een stroomschema voor de dienstbetrekkingen toets alsmede een overzicht van veel gestelde vragen over vrijwilligers vindt u op: www.sportwerkgever.nl.

4.2 Onderhoud zakelijke relaties, bijvoorbeeld sponsors of andere 'derden'

Geeft u uw relaties (niet-werknemers) toegangsbewijzen voor wedstrijden en sportevenementen of andere geschenken? Dan kan dat voor de relatie inkomen of winst betekenen. De waarde in het economische verkeer van de geschenken is in dat geval inkomen of winst voor de relatie. Als u de geschenken zowel aan uw werknemers als aan uw relaties geeft, mag u de belasting die uw relaties moeten betalen, voor uw rekening nemen. Dat doet u door eindheffing toe te passen.

Zie voor de voorwaarden en tarieven 'Eindheffing bij geschenken en verstrekkingen aan anderen dan uw werknemers bij "Tijdelijke knelpunten van ernstige aard" op de website van de Belastingdienst of in het Handboek Loonheffingen van de Belastingdienst.

5 Ten slotte

Als de werkkostenregeling eenmaal wordt toegepast en routines zijn ontwikkeld, levert dat waarschijnlijk eenvoud op. Een groot aantal fiscale voorwaarden vervalt en eindheffingsbestanddelen hoeven niet meer op persoonsniveau in de loonadministratie te worden geboekt, maar kunnen eenvoudig in de FA worden geboekt. Het voortraject vraagt alleen de nodige aandacht. U zult tijdig willen weten of overgang naar de werkkostenregeling u geen nadeel en misschien zelfs wel kansen biedt. Bereidt u zich tijdig voor dan kunt u in ieder geval erop sturen dat u uiterlijk per 1 januari 2015 zoveel als mogelijk kostenneutraal over kunt. De hulpmiddelen op www.sportwerkgever.nl kunnen u hierbij alvast op weg helpen.

BIJLAGE

Vergoeden, verstrekken of ter beschikking stellen van REIZEN PER OPENBAAR VERVOER

Volgens de hoofdregel kunnen zakelijke reiskosten worden vergoed tegen € 0,19/km. Wenst de werkgever de werkelijke kosten van openbaar vervoer te vergoeden, dan moet worden aangetoond dat werkelijk met het openbaar vervoer is gereisd. Voorts geldt dan de volgende regeling voor de behandeling voor de werkkostenregeling. Dit is afhankelijk van de vorm waarin de ‘voorziening’ is gegoten en sluit aan bij het uitgangspunt, vergoeden, verstrekken, of ter beschikking stellen:

- Vergoeden:
De medewerker koopt en declareert de kosten bij de werkgever.
- Verstrekken:
De werkgever koopt en draagt de eigendom aan de werknemer over.
- Ter beschikking stellen:
De werkgever koopt en geeft de medewerker een (tijdelijk) gebruiksrecht.

De gevolgen staan in de volgende tabel verwerkt :

	OV-abonnement OV-jaarkaart / jaartrajectkaart	Voordeelurenkaart	Losse plaatsbewijzen
Vergoeden	<p><i>Twee wegen</i></p> <p><i>1. Nacalculatie</i></p> <p>Op basis van nacalculatie de waarde van de ritten bepalen (binnen 1 maand na afloop geldigheid).</p> <ul style="list-style-type: none"> • Lager dan de vergoeding? Verschil verhalen of aanwijzen als eindheffingsbestanddeel. • Waarde van de ritten is hoger dan de vergoeding? Gerichte vrijstelling. 	<p><i>Waarde aantonen</i></p> <p>Is de prijs van de voordeelurenkaart lager dan de korting op de zakelijke reizen? Dan is de vergoeding onbelast.</p> <p>Is de prijs van de voordeelurenkaart hoger? Dan is het verschil tussen de prijs van de voordeelurenkaart en de korting belast loon van de werknemer, of aan te wijzen als eindheffingsbestanddeel in forfait.</p>	<p><i>Gerichte vrijstelling</i></p> <p>De werkelijke kosten mogen onbelast worden vergoed.</p> <p>Eventuele vertraguingsvergoeding van de vervoerder mag buiten beschouwing blijven.</p> <p><i>Opslaan bij loonadministratie:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • (kopieën) vervoersbewijzen • Overzichten transacties met OV chipkaart.

	OV-abonnement OV-jaarkaart / jaartrajectkaart	Voordeelurenkaart	Losse plaatsbewijzen
	<p>2. <i>Kosten aannemelijk maken</i></p> <p>Over een bepaalde periode aantonen dat de kosten van de zakelijke reizen overeen komen met de kosten van het abonnement en dit extrapoleren naar een volledige duur van het abonnement.</p>		
Verstrekken	<p><i>Twee wegen</i></p> <p>1. <i>Nacalculatie</i></p> <p>Op basis van nacalculatie de waarde van de ritten bepalen (binnen 1 maand na afloop geldigheid).</p> <ul style="list-style-type: none"> Lager dan de kostprijs van het abonnement? Verschil verhalen of aanwijzen als eindheffingsbestanddeel. Waarde van de ritten is hoger dan de kostprijs? Gerichte vrijstelling. <p>2. <i>Kosten aannemelijk maken</i></p> <p>Over een bepaalde periode aantonen dat de kosten van de zakelijke reizen overeen komen met de kosten van het</p>	<p><i>Waarde aantonen</i></p> <p>Is de prijs van de voordeelurenkaart lager dan de korting op de zakelijke reizen? Dan is de vergoeding onbelast.</p> <p>Is de prijs van de voordeelurenkaart hoger? Dan is het verschil tussen de prijs van de voordeelurenkaart en de korting belast loon van de werknemer, of aanwijzen als eindheffingsbestanddeel.</p>	<p><i>Gerichte vrijstelling</i></p> <p>Vervoer vanwege de werkgever. Geenreiskostenvergoeding meer mogelijk. Hooguit maximaal € 0,19/km voor reizen naar en van in/uitstapplaats.</p>

	OV-abonnement OV-jaarkaart / jaartrajectkaart	Voordeelurenkaart	Losse plaatsbewijzen
	abonnement en dit extrapoleren naar een volledige duur van het abonnement.		
Ter beschikking stellen	<p><i>Nihilwaardering</i></p> <p>Als de medewerker het abonnement (ook) gebruikt voor reizen voor het werk.</p> <p>Mag op naam van de werknemer staan.</p> <p>Wordt de kaart <i>niet</i> voor het werk gebruikt? Dan de factuurwaarde rekenen tot het belaste loon van de werknemer, of aanwijzen als eindheffingsbestanddeel in forfait.</p> <p>→ Laten inleveren bij wijziging feiten en omstandigheden. Echter, ingegaan OV-jaarkaart: factuurwaarde is loon of aan te wijzen als eindheffingsbestanddeel in het forfait.</p>	<p><i>Nihilwaardering</i></p> <p>Mits deze recht geeft op een korting van maximaal 50% op de standaardtarieven en de medewerker de kaart (ook) voor reizen voor het werk gebruikt.</p> <p>Daarnaast geldt de gerichte vrijstelling voor de vergoeding van plaatsbewijzen.</p> <p>→ Laten inleveren bij wijziging feiten en omstandigheden.</p>	<p><i>Gerichte vrijstelling</i></p> <p>Vervoer vanwege de werkgever. Geenreiskostenvergoeding meer mogelijk. Hooguit maximaal € 0,19/km voor reizen naar en van in/uitstapplaats.</p>