



DE VOORT

ADVOCATEN | MEDIATORS

DE WERKKOSTENREGELING IN EEN NOTENDOP

VERSIE 5.0 - JANUARI 2024



ANTWOORDEN OP DE 15 MEEST
GESTELDE VRAGEN OVER DE
WERKKOSTENREGELING

De werkkostenregeling in een notendop

Werkgevers kunnen aan hun werknemers fiscaal-vriendelijk zogenoemde “vergoedingen en verstrekkingen” geven. Toepassing van de werkkostenregeling is vanaf 1 januari 2015 verplicht. Per 1 januari 2024 zijn wederom enkele regels op bepaalde punten gewijzigd. Zo is onder andere de tijdelijke grotere omvang van de vrije ruimte uit 2023 weer verlaagd. Daarnaast is er meer ruimte op het gebied van de thuiswerkvergoeding en de reiskostenvergoeding. De administratie van de werkgever kan op deze wijzigingen aangepast worden. Waar nodig zal de bestuurder personeelsregelingen aan willen passen vanwege de wijzigingen in de werkkostenregeling. Wat is de rol van de ondernemingsraad hierbij? Hieronder geven wij een kort overzicht aan de hand van veel gestelde vragen. Wij sluiten af met enkele praktische tips.

1. Wat is de werkkostenregeling?

De werkkostenregeling is een pakket aan belastingmaatregelen rondom het fiscaal belasten van loon. Het is een belastingtechnische behandeling van vergoedingen en verstrekkingen aan personeel. De regeling geldt sinds 1 januari 2011. Werkgevers konden de werkkostenregeling vanaf dat moment vrijwillig toepassen. Vanaf 1 januari 2015 is de toepassing van de regeling echter verplicht. De basis van de werkkostenregeling is te vinden in de Wet op de Loonbelasting.

2. Geldt de werkkostenregeling voor profit- en non-profitsector en vanaf hoeveel werknemers?

Ongeacht het aantal werkzame personen geldt de werkkostenregeling voor de gehele profit- en non-profitsector. Het doet niet ter zake of het gaat om een private of publieke werkgever. Er bestaan uitzonderingen. Denk daarbij aan enkele Europese en internationale instellingen, artiesten en topsporters, kinderen van jonger dan 15 jaar die bij hun ouders in de zaak werken of vrijwilligers die maximaal € 210 per maand en € 2.100 per jaar vergoed krijgen (stand per 1 januari 2024).

3. Wat houdt de werkkostenregeling in het kort in?

Het uitgangspunt van de werkkostenregeling is dat over loon loonheffing is verschuldigd. Loon is alles wat de werknemer geniet uit de dienstbetrekking of vorige dienstbetrekking. Niet alleen het brutoloon is aan te merken als loon, maar ook de vergoedingen of verstrekkingen aan het personeel in het kader van de dienstbetrekking. Tegenover dit algemene uitgangspunt, staat de uitzondering dat geen belasting is verschuldigd over zogenoemde:

- Intermediaire vergoedingen, en/of;
- Nihilwaarderingen, en/of;
- Gerichte vrijstellingen, en/of;
- De vrije ruimte.

4. Wat is loon?

Zoals gezegd is loon al hetgeen uit een dienstbetrekking of een vroegere dienstbetrekking wordt genoten. Dit is een ruim begrip. Onder het loonbegrip valt niet alleen het brutoloon, maar eveneens vergoedingen of verstrekkingen in het kader van de dienstbetrekking. Loon is bijvoorbeeld ook de dagelijks ter beschikking gestelde lunch. Geen loon is onder meer: pensioenbijdragen, aanspraken wegens vervroegde uittreding, Ziektewetuitkeringen, WW-uitkeringen, WAO- of WIA-uitkeringen, eenmalige uitkeringen wegens overlijden, eenmalige uitkeringen wegens 25- of 40-jarig dienstverband, schade-uitkeringen en aanspraken op vakantie of wettelijk verlof.

5. Wat zijn intermediaire vergoedingen?

Dit zijn vergoedingen voor bedragen die de werknemer voorschiet, maar voor rekening van de werkgever dienen te komen. Het gaat dan vooral om betalingen van zaken die eigendom zijn van de werkgever of kosten die specifiek samenhangen met de bedrijfsvoering. Denk aan bijvoorbeeld de vergoeding voor de aanschaf van printpapier ten behoeve van de kantoorprinter of voor het tanken of het parkeren van de auto van de zaak. Meestal schiet de werknemer deze kosten voor in opdracht van de werkgever. De werkgever betaalt deze kosten vervolgens terug aan de werknemer. Deze terugbetaling is geen loon. Daarover is dus geen loonbelasting verschuldigd.

6. Wat zijn nihilwaarderingen?

Voor een aantal beloningen in natura geldt dat zij op € 0,- mogen worden gewaardeerd. Zij worden daardoor per saldo niet belast. Het gaat dan met name om voorzieningen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek worden gebruikt of verbruikt. De volgende soorten loon in natura worden op nihil gewaardeerd:

- Voorzieningen op de werkplek (zoals een kast, telefoon, vaste computer);
- Consumpties op de werkplek die geen deel uitmaken van een maaltijd (koffie/thee/water/fruit/koekjes/de vrijdagmiddagborrel en dergelijke), waaronder consumpties tijdens personeelsfeesten, recepties en jubileavieringen (indien er meerdere locaties zijn, geldt een locatie van de onderneming als 'werkplek' voor alle werknemers, ongeacht hun standplaats);
- Ter beschikking gestelde werkkleding die aan bepaalde voorwaarden voldoet;
- Een ter beschikking gesteld OV-abonnement, mits dit door de werknemer ook zakelijk (waaronder woon-werkverkeer) wordt gebruikt. De mate van het privégebruik is vervolgens niet van belang en het privégebruik is niet belast;
- Huisvesting en inwoning op de werkplek ter vervulling van de dienstbetrekking (inclusief verstrekte energie, water en bewassing);
- Rentevoordeel van een personeelslening die door de werknemer wordt gebruikt voor aankoop (elektrische) fiets of scooter;
- Voorzieningen in de werkruimte thuis.

Hierbij geldt dat de werkplek ook een thuiswerkplek kan zijn als aan bepaalde voorwaarden wordt voldaan. Ook een auto of een ander vervoermiddel kan een werkplek zijn als een werknemer daarin werkt en de werkgever arboverantwoordelijk is voor dat vervoermiddel. Voorbeelden zijn de (vracht)-auto bij beroepschauffeurs, het vliegtuig bij piloten, en de trein bij conducteurs en machinisten.

7. Wat zijn gerichte vrijstellingen?

Gerichte vrijstellingen zijn specifiek aangewezen posten die onbelast vergoed of verstrekt mogen worden. Het gaat om:

- Reiskosten tot maximaal € 0,23 per km of werkelijke kosten openbaar vervoer, waaronder losse kaartjes voor zakelijke reizen of een OV-abonnement;
- Thuiswerkkosten tot maximaal € 2,35 per dag, wanneer schriftelijk vastligt op welke dagen de werknemer thuiswerkt en aan overige voorwaarden wordt voldaan;
- Tijdelijke verblijfskosten in Nederland. Van tijdelijk verblijf is bijvoorbeeld sprake bij een dienstreis of bij tijdelijke projecten. Onder de kosten vallen bijvoorbeeld maaltijden en overnachtingen;
- Extraterritoriale kosten. Dit zijn tijdelijke verblijfskosten in het buitenland, tot een maximum van 30% van € 233.000. Dat is het algemeen bezoldigingsmaximum zoals vastgesteld volgens de Wet Normering Topinkomens;
- Zakelijke maaltijden, bijvoorbeeld bij overwerk of koopavonden (niet de dagelijkse lunch van werknemers);
- Kosten voor het onderhouden en verbeteren van kennis en vaardigheden die nodig zijn voor het werk (cursussen, seminars, vakliteratuur etc.);
- Studie- en opleidingskosten, waaronder inschrijfgeld en studieboeken;
- Kosten van outplacement;
- Verhuiskosten, als de verhuizing verband houdt met de dienstbetrekking (kosten verhuizen boedel plus een maximale opslag van € 7.750);
- Tot 20% korting op de branche eigen producten tot een bedrag van € 500 per kalenderjaar per werknemer;
- Ter beschikkingstelling, vergoeding of verstrekking van gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur, die noodzakelijk zijn voor behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking (zie punt 8);
- Ter beschikkingstelling, vergoeding of verstrekking van arbovoorzieningen op de werkplek of buiten de werkplek (bijvoorbeeld een medische keuring of een EHBO-cursus);
- Ter beschikkingstelling, vergoeding of verstrekking van hulpmiddelen die ook buiten de werkplek gebruikt kunnen worden en die de werknemer geheel of nagenoeg geheel (90% of meer) zakelijk gebruikt. Hulpmiddelen kunnen gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur zijn, maar kunnen ook andere voorzieningen zijn;
- Verklaring omtrent gedrag (of een vergelijkbare verklaring bij een buitenlandse instantie) aangevraagd in het kader van de dienstbetrekking.

8. Wat is het noodzakelijkheids criterium?

Wanneer aan het noodzakelijkheids criterium wordt voldaan, geldt er een gerichte vrijstelling voor het ter beschikking stellen, vergoeden of verstrekken van gereedschappen, computers (tablet, notebook etc.), mobiele communicatiemiddelen (mobiele telefoon etc.) en dergelijke apparatuur (incl. software en datatransport). Aan het noodzakelijkheids criterium wordt voldaan wanneer de volgende drie voorwaarden zijn vervuld:

- De voorziening naar het redelijke oordeel van de werkgever noodzakelijk is voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. De mate van gebruik van deze middelen is daarbij niet doorslaggevend;
- De werkgever de voorziening betaalt en de kosten niet doorberekent aan de werknemer;
- De werknemer de voorziening teruggeeft of de restwaarde van deze voorziening aan de werkgever betaalt als hij deze niet meer nodig heeft voor de dienstbetrekking.

9. Wat is de vrije ruimte?

De vrije ruimte wordt ook wel de forfaitaire ruimte genoemd. In 2023 is deze tijdelijk verhoogd naar 3% van de eerste € 400.000 van het fiscale loon van alle werknemers tezamen berekend per werkgever per kalenderjaar. Per 1 januari 2024 is de vrije ruimte verlaagd naar 1,92% tot een loonsom van € 400.000. De vrije ruimte bedraagt daarmee € 7.680 bij een loonsom tot € 400.000. Voor het bedrag boven de totale loonsom van € 400.000 blijft het percentage 1,18% gelden.

De vrije ruimte mag per concern worden berekend. Dat kan voordelig zijn omdat zo de vrije ruimte van alle concernonderdelen te benutten valt. Een concern wordt als zodanig gezien wanneer een concernonderdeel vrijwel volledige eigendom (tenminste 95%) in een ander concernonderdeel heeft. Per concern moet worden nagegaan wat de totale loonsom is. De vrije ruimte kan gezien worden als een 'restcategorie.' De werkgever kan daar, in principe naar eigen inzicht, vrijwel alle overige vergoedingen en verstrekkingen in plaatsen die niet te scharen zijn onder intermediaire vergoedingen, nihilwaarderingen of gerichte vrijstellingen.

10. Wat kan in de vrije ruimte worden geplaatst?

Binnen de vrije ruimte kan een divers pallet aan vergoedingen en verstrekkingen vallen. Enkele voorbeelden:

- De betaling van meer dan € 0,23 reiskosten per km. Het meerdere kan worden aangewezen als vergoeding die tot de vrije ruimte behoort. Dit kan een hogere vergoeding per km zijn, maar ook betaling van parkeerkosten;
- Het voor een privé auto van een werknemer ter beschikking stellen of vergoeden van een parkeerplaats, welke onder de verantwoordelijkheid van een derde valt;
- Een korting van meer dan 20% op branche-eigen producten. Het meerdere kan worden aangewezen als vergoeding die tot de vrije ruimte behoort;
- Kortingen op producten of diensten van derden;
- Kerstpakketten en andere geschenken;

- Personeelsfeesten, recepties en jubileaveringen buiten de werkplek;
- Excursies en reizen met een niet-zakelijk (consumptief) karakter;
- Fiets van de zaak (niet in de vorm van een lening verstrekt);
- Bedrijfsfitness of sport buiten de werkplek;
- Vergoeding van contributie aan de personeelsvereniging of de vakorganisatie;
- Gratis of goedkope maaltijden in de bedrijfskantine.

11. Wat is het gevolg van het overschrijden van de vrije ruimte?

De vrije ruimte geldt per kalenderjaar. Per kalenderjaar moet dus worden ingeschat wat de totale loonsom zal gaan zijn en hoe groot de vrije ruimte is. Zodra het kalenderjaar is afgelopen kan met betrekking tot alle vergoedingen en verstrekkingen in één keer worden getoetst of de vrije ruimte is overschreden. Over het geheel aan vergoedingen en verstrekkingen die de vrije ruimte te buiten gaat dient in het eerste tijdvak van het opvolgende jaar een tarief van 80% belasting te worden betaald.

12. Wat is de gebruikelijkheidstoets?

De gebruikelijkheidstoets houdt in dat de vergoedingen en verstrekkingen die de werkgever hanteert, niet meer dan 30% mogen afwijken van wat in vergelijkbare omstandigheden (bij vergelijkbare werkgevers) gebruikelijk is. Het bedrag dat boven de 30%-grens uitkomt, is loon van de werknemer. Een vergoeding of verstrekking van maximaal € 2.400 per persoon per jaar is in ieder geval gebruikelijk. Wanneer de Belastingdienst een vergoeding of verstrekking ongebruikelijk vindt, dient zij dat aan te tonen.

13. Mag de werkgever als gevolg van een wijziging in de werkkostenregeling de arbeidsvoorwaarden wijzigen?

Er is een verschil tussen het belastingrecht en het arbeidsrecht. Een wijziging in de werkkostenregeling biedt daarom geen vrijbrief tot het wijzigen van arbeidsvoorwaarden. Het eenzijdig wijzigen van arbeidsvoorwaarden mag namelijk op grond van het arbeidsrecht niet zonder meer. Arbeidsrechtelijk blijft de werkgever gebonden aan afspraken met werknemers (arbeidsovereenkomsten) en eventueel de vakbonden (cao) of de ondernemingsraad. In principe heeft de werkgever dus overeenstemming nodig met de werknemer/vakbond/ondernemingsraad om afspraken te wijzigen. Instemming van de ondernemingsraad bindt de individuele werknemer niet aan deze wijziging. Slechts wanneer een geldig eenzijdig wijzigingsbeding in de overeenkomst is opgenomen of het een redelijk voorstel tot wijziging is dat van de werknemer kan worden gevegd, mag de werkgever de arbeidsvoorwaarden eenzijdig wijzigen wanneer aan bepaalde voorwaarden is voldaan. Dit hangt dus helemaal af van de specifieke situatie.

Indien de werkkostenregeling ten gunste van de werknemer wijzigt (bijvoorbeeld een hogere onbelaste reiskosten- of thuiswerkvergoeding) dan is de werkgever niet verplicht deze verhoging ook in de eigen arbeidsvoorwaarden door te voeren.

Let op, het bovenstaande geldt slechts als er sprake is van een wijziging in *arbeidsvoorwaarden*. Invoering of wijziging van de werkkostenregeling hoeft niet altijd een wijziging in arbeidsvoorwaarden te betekenen.

14. Wat is de rol van de ondernemingsraad?

De ondernemingsraad heeft op basis van de Wet op de ondernemingsraden (WOR) geen instemmingsrecht op invoering of wijziging van de werkkostenregeling zelf. Wel kan er een instemmingsrecht bestaan als invoering of wijziging van de werkkostenregeling leidt tot wijziging van het beloningssysteem of aanstellingsbeleid. Het is ook mogelijk dat aan de ondernemingsraad extra bevoegdheden zijn toegekend ten aanzien van het arbeidsvoorwaardenbeleid binnen de organisatie. Hierdoor kan er een rol voor ondernemingsraad zijn weggelegd bij het invoeren of wijzigen van de werkkostenregeling.

Dat de ondernemingsraad mogelijk geen instemmingsrecht heeft over de werkkostenregeling betekent niet dat de ondernemingsraad met lege handen staat. De ondernemingsraad beschikt immers over het overlegrecht, het initiatiefrecht, het informatierecht en het bevorderingsrecht van artikel 28 WOR. Vraag dus als ondernemingsraad om informatie over de arbeidsvoorwaardelijke regelingen en de plannen rondom de werkkostenregeling binnen de organisatie. Vraag de achterban welke vergoedingen en verstrekkingen zij belangrijk vindt en doe voorstellen aan de bestuurder hoe de gewenste situatie eruit moet komen te zien.

Als de werkkostenregeling leidt tot de wens tot aanpassing van personeelsregelingen geldt dat de bestuurder mogelijk met de ondernemingsraad overeenstemming wil bereiken over die aanpassing. Als de ondernemingsraad akkoord gaat, wordt een wijziging van arbeidsvoorwaarden namelijk sneller als redelijk gezien in een gerechtelijke procedure. Werknemers zijn dan eerder gehouden tot acceptatie van die wijziging.

Bedenk dat de vakbonden in dit geheel een rol kunnen hebben. Vergoedingen en verstrekkingen kunnen immers voortvloeien uit de cao. De werkgever kan een cao niet zomaar eenzijdig wijzigen. De ondernemingsraad kan er voor kiezen om het contact met de vakbonden in dit verband warm te houden.

15. Waar kan ik terecht met vragen?

Vragen over de werkkostenregeling of de toepassing hiervan kunnen gesteld worden aan onze gespecialiseerde advocaat op dit gebied:



Mr. Drs. Stefan Jansen

s.jansen@devoort.nl

013 466 88 83

Let op, deze publicatie bevat de werkkostenregeling in een notendop. Er bestaan specifieke voorwaarden waaraan vergoedingen en verstrekkingen moeten voldoen om te kunnen kwalificeren als intermediaire vergoedingen, een nihilwaardering of gerichte vrijstelling. Wij zijn in deze publicatie uitgegaan van de op 1 januari 2024 geldende wet- en regelgeving.