**7. Werkkostenregeling**

Opgave 7.1

1. De grondslag voor de bepaling van de vrije ruimte is het fiscale loon. Dit is het loon voor de loonheffing zoals vermeld wordt in kolom 14 van de loonstaat. Onderdeel hiervan is de bijtelling voor de auto van de zaak.
2. Bepaalde verstrekte voordelen kunnen niet worden toegewezen aan de vrije ruimte. Voorbeeld hiervan is de bijtelling voor de auto van de zaak, die dus wel deel uitmaakt van de grondslag voor de vrije ruimte maar zelf buiten de werkkostenregeling om loopt en altijd bij de werknemer belast loon is. Andere loonbestanddelen die niet kunnen worden aangewezen zijn:

a. de dienstwoning

b. boetes (behalve niet verhaalde verkeersboetes die de werkgever zelf krijgt)

c. vergoedingen/verstrekkingen voor criminele activiteiten

d. wapens en munitie (tenzij er een ontheffing is)

e. niet toegestane agressieve dieren

f. overschrijding van de 30% gebruikelijkheidstoets

g. (vanaf 2016) rentevoordeel personeelslening voor eigen woning

1. De eindheffing bij overschrijding van de vrije ruimte bedraagt 80%. Dit komt overeen met een brutering tegen een tarief van ongeveer 45%. Ingeval een werknemer dus valt in het hoogste tarief van 52% en de werkgever wil hem een netto beloning geven, dan is het voor de werkgever voordeliger om de vergoeding toe te wijzen als eindheffingsloon aangezien het eindheffingstarief van 80% voordeliger is dan brutering tegen 52%.
2. Vergoedingen en verstrekkingen aan ex-werknemers (de zogeheten ‘postactieven’) leiden in beginsel tot eindheffing. Alleen voor producten uit het eigen bedrijf en verstrekkingen die ook aan de gewone werknemers worden gedaan geldt dat deze onder de vrije ruimte kunnen vallen.
3. Het benutten van de vrije ruimte wordt begrensd door de zogeheten ‘gebruikelijkheidstoets’. Indien het niet gebruikelijk is dat een vergoeding of verstrekking als eindheffingsloon wordt aangewezen, dus dat een eventuele belastingheffing niet voor rekening van de werkgever moet komen, behoort de vergoeding of verstrekking tot het loon van de werknemer. Daarnaast houdt dat de door de werkgever gedane vergoedingen en/of verstrekkingen niet meer dan 30% mogen afwijken van hetgeen gebruikelijk is. De bewijslast hiervan rust op de Belastingdienst.

Opgave 7.2

1. Onder de werkkostenregeling kunnen vaste kostenvergoedingen alleen betrekking hebben op gerichte vrijstellingen en intermediaire kosten.

2. In alle gevallen moet een daadwerkelijk verricht kostenonderzoek ten grondslag liggen aan de vaste kostenvergoeding. Dit mag ook een kostenonderzoek zijn van vóór het regime van de werkkostenregeling (dus ook vóór 2011). Het moet wel een representatief onderzoek zijn en mag niet te ver in het verleden liggen.

3. Dit zijn kosten die feitelijk kosten van de werkgever betreffen, en voor diens rekening komen en in wiens opdracht de kosten gemaakt worden, maar die door de werknemer worden betaald/voorgeschoten. Het gaat om uitgaven voor verwerving van zaken die tot het vermogen van de werkgever gaan behoren, dan wel gemaakt worden ten behoeve van zaken die tot het vermogen van de werkgever behoren. Of het betreft kosten die samenhangen met de bedrijfsuitoefening door de werkgever en niet met het functioneren van de werkgever.

4. Als werkplek wordt aangemerkt die plaats waar de werkgever verantwoordelijk voor is in de zin van de Arbeidsomstandighedenwet. Uitgezonderd is vrijwel altijd de werkruimte gelegen in de woning van de werknemer.

5. Het is mogelijk de vrije ruimte op concernniveau toe te passen. Voorwaarde hiervoor is dat de ene werkgever een aandelenbelang heeft in de andere werkgever van ten minste 95%. Omdat in dit geval sprake is van volledige dochters kan de concernregeling worden toegepast. Hierbij wordt een verschuldigde eindheffing betaald door het concernonderdeel met de hoogste fiscale loonsom, dus dat kan ieder der vennootschappen zijn.

Opgave 7.3

1. Per loontijdvak kunnen de aangewezen vergoedingen en verstrekkingen worden bepaald en vergeleken worden met de fiscale loonsom over dat loontijdvak. Het kan ook anders. De verschuldigde eindheffing kan ook worden bepaald aan het einde van het kalenderjaar, nadat fiscale loonsom en eindheffingsloon bekend zijn. De eindheffing wordt dan betaald bij de aangifte over het eerste loontijdvak van het volgende kalenderjaar.
2. De financiële administratie moet dusdanig zijn ingericht dat de omvang van de vergoedingen en verstrekkingen (per loontijdvak, doch in ieder geval per jaar) moet kunnen worden herleid en het cumulatieve bedrag (inclusief btw) vergeleken kan worden met de vrije ruimte op basis van de fiscale loonsom. Logischerwijs gaat het om het bedrag van de posten voor zover die ten laste van de vrije ruimte komen, gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen tellen hierbij niet mee en forfaitair te waarderen posten alleen meetellen voor het forfaitaire bedrag.
3. Wat betreft werkkleding geldt dat die aan de werknemer *ter beschikking* wordt gesteld, dus in bruikleen (en dus eigendom blijft van de werkgever). Voor werkkleding geldt uiteraard dat deze als zodanig kwalificeert.

Voor de telefoon en computerapparatuur geldt dat deze onbelast kunnen worden verstrekt of vergoed als deze noodzakelijk zijn voor uitoefening van de dienstbetrekking. Bij einde van gebruik voor de dienstbetrekking moet de voorziening worden teruggegeven aan de werkgever of vergoeding plaatsvinden van de restwaarde.

1. Een iPad kan onbelast worden vergoed, verstrekt of ter beschikking gesteld, mits de werkgever deze noodzakelijk acht voor de uitoefening van de dienstbetrekking. De regeling voor computers geldt ook voor de iPad. Er is sprake van een gerichte vrijstelling als aan het noodzakelijkheidscriterium wordt voldaan. Als de iPad niet noodzakelijk is voor de dienstbetrekking, is er sprake van loon voor de werknemer of aanwijzing als eindheffingsloon.

Opgave 7.4

1. Onjuist. Het betreft een onbelaste aanspraak, die zich afspeelt buiten de sfeer van de vergoedingen en verstrekkingen waarop de werkkostenregeling betrekking heeft.
2. Juist. Bijtelling behoort tot het fiscale loon en is overeenkomstig onderdeel van de grondslag. (Maar let op: de bijtelling zelf is verplicht werknemersloon; aanwijzen als eindheffingsloon is niet toegestaan).
3. Onjuist. De eindheffing betreft alleen loonbelasting.
4. Juist. Het betreft verstrekkingen/vergoedingen aan niet-werknemers. Maar aangezien alle bedragen van aangewezen vergoedingen en verstrekkingen niet meer per werknemer behoeven te worden geadministreerd, kan het wel.

Opgave 7.5

1. Onjuist. Het verstrekken van een telefoon kan als gerichte vrijstelling kwalificeren. Voorwaarde hiervoor is dat de telefoon naar de mening van de werkgever noodzakelijk is voor de uitoefening van de dienstbetrekking. Daarnaast geldt dat de telefoon bij einde van het gebruik voor de dienstbetrekking aan de werkgever moet worden teruggegeven of de werknemer moet de dan geldende restwaarde aan de werkgever vergoeden.
2. Juist.
3. Onjuist. De werkruimte in de woning van de werknemer wordt niet aangemerkt als werkplek in de zin van de werkkostenregeling. Van een werkruimte is echter wel sprake als het gaat om een zelfstandige ruimte (eigen opgang en sanitair), waarvoor de werkgever een reële huurovereenkomst met de werknemer heeft afgesloten, waardoor de ruimte alleen aan de werkgever beschikbaar staat en de werknemer hierin werkt. Wel kunnen arbovoorzieningen als gerichte vrijstellingen onbelast worden verstrekt of vergoed.
4. Juist. (Deze zijn per definitie onbelast te vergoeden aangezien het kosten van de werkgever zijn.)

Opgave 7.6

1. Onjuist. De vrije ruimte kan ‘vrij’ ingevuld worden door de werkgever met vergoedingen en verstrekkingen aan werknemers. Voor het geven van vergoedingen (in geld) is het niet noodzakelijk dat tegenover het geven van de vergoeding in geld (is loon) daadwerkelijke uitgaven worden gedaan door de werknemer. Rekening moet worden gehouden met de gebruikelijkheidstoets, waarbij de aanwijzing als eindheffingsloon gebruikelijk moet zijn.
2. Juist. Een meer correcte beantwoording is dat de iPad in deze situatie als gerichte vrijstelling ter beschikking kan worden gesteld.
3. Onjuist. Gedoeld wordt op de concernregeling zoals deze geldt sinds 2015. Dochtervennootschappen tellen hiervoor mee onder de voorwaarde dat de holding het gehele jaar een belang heeft van ten minste 95%.
4. Onjuist. Het gaat om de waarde van verstrekkingen die de werknemers in het economisch verkeer genieten, dit is de waarde inclusief omzetbelasting. Bij de bepaling van de hoogte van de vergoedingen en verstrekkingen moet in de financiële administratie de waarde inclusief omzetbelasting kunnen worden herleid.
5. Onjuist. Als de verstrekte korting per werknemer wordt geadministreerd, is de korting binnen de hiervoor gestelde grenzen (20% korting per aanschaf en € 500 per jaar) gericht vrijgesteld.

Opgave 7.7

1. De fiscale loonsom is € 1,5 miljoen en de vrije ruimte (1,2%) dus maximaal € 18.000. De vraag is dus in hoeverre de vergoedingen en verstrekking, als ze zouden worden toegewezen, ten laste komen van de vrije ruimte. De werkkleding kan op nihil worden gewaardeerd. De reiskosten voor woon-werkverkeer zijn gericht vrijgesteld. De kerstpakketten (40 x € 70 = € 2.800) en de personeelsreis (€ 9.500) komen wel ten laste van de vrije ruimte. Het totale beslag op de vrije ruimte is dus € 12.300.
2. Uitgaande van het normale niveau van de vergoedingen en verstrekkingen wordt de vrije ruimte niet overschreden. Het ligt dan ook niet voor de hand de arbeidsvoorwaarden aan te passen (om eindheffing te voorkomen).

Opgave 7.8

1. De kosten van de maaltijden die door de relaties worden genoten, zijn intermediaire kosten van Piet Smolders Kantoormeubelen. De kosten van de maaltijden van de verkoopmedewerkers en het management zijn verblijfskosten en vallen onder de gerichte vrijstellingen. De volledige vergoeding van de facturen van deze maaltijden nemen geen vrije ruimte in beslag.
2. De kosten van de maaltijden tijdens de dienstreizen van de verkoopmedewerkers zijn gericht vrijgesteld (verblijfskosten).
3. De aan de werknemers ter beschikking gestelde werkkleding kan op nihil worden gewaardeerd. De vergoeding voor de waskosten thuis valt dan onder de intermediaire kosten.
4. Hier is sprake van een werkplek aangezien de ontwerpers hier meer dan 20 dagen werkzaam zijn. De maaltijden in de bedrijfskantine worden gewaardeerd op € 3,25 per maaltijd.
5. Het rentevoordeel komt ten laste van de vrije ruimte gelet op het bestedingsdoel (studie van het kind). De waarde van dit rentevoordeel is het verschil met de normale rente op een vergelijkbare lening (zoals af te sluiten bij een bank). Ingeval er geen vergelijkbare lening zou zijn, dan moet het rentevoordeel bepaald worden ten opzichte van de heffingsrente.
6. De regeling voor producten uit het eigen bedrijf kan worden toegepast, zodat de werknemer 20% korting krijgt op de verkoopprijs van een aangekocht product, met een maximum van € 500 korting per werknemer per jaar. Om de werknemer nog verder tegemoet te komen, kan een hogere verstrekte korting als eindheffingsloon worden aangewezen.

Opgave 7.9

1. Op basis van de fiscale loonsom van het voorgaande jaar (€ 3.600.000) is de vrije ruimte waarmee gerekend kan worden op jaarbasis € 43.200. Per loontijdvak (maand) is deze vrije ruimte op basis van het voorgaande jaar dus € 3.600. In de maanden januari tot en met april is het bedrag van de vergoedingen en verstrekkingen (€ 3.500) lager dan de vrije ruimte op grond van het voorgaande jaar. In de maand mei zijn de kosten € 7.500 , dat is hoger dan de maandelijkse vrije ruimte op basis van voorgaande jaar. Er hoeft geen 80% eindheffing berekend te worden, maar dit vormt wel een indicatie dat een overschrijding van de vrije ruimte mogelijk is. In de maanden juni tot en met november is, net als in de eerste vier maanden, de vrije ruimte op basis van het voorgaande jaar hoger dan de kosten. In december zijn de totale kosten € 6.000 en dus weer hoger dan de vrije ruimte op basis van het voorgaande jaar. In januari van het volgende jaar wordt een eindafrekening gemaakt en blijkt de vrije ruimte op basis van de werkelijke fiscale loonsom € 45.600 (€ 3.800.0000 x 1,2%) te bedragen. De totale kosten zijn (10 x € 3.500) + € 7.500 + € 6.000 = € 48.500. De te betalen eindheffing bedraagt dus 80% x ( € 48.500 -/- € 45.600) = 80% x € 2.900 = € 2.320.
2. De overschrijding van de vrije ruimte is in dat geval € 6.000 hoger en leidt derhalve tot een extra eindheffing van 80% hierover ad € 4.800, dus in totaal € 7.120.

Opgave 7.10

1. Werkkostenregeling

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Soort vergoeding of verstrekking** | **Gerichte vrijstelling** | **Nihilwaardering** | **Verplicht loon van de werknemer** | **Kan in de vrije ruimte worden opgenomen** |
| a. | Motor van de zaak, waarmee maandelijks 200 kilometer in privé wordt gereden |  |  |  | X |
| b. | Bovenmatige reiskostenvergoeding van € 0,19 per kilometer |  |  |  | X |
| c. | Maaltijden tijdens dienstreizen | X |  |  |  |
| d. | Ter beschikking gestelde telefoon die noodzakelijk geacht wordt voor de dienstbetrekking |  | X |  | Ook goed |
| e. | Parkeerboete vanwege onjuist parkeren in Almere |  |  | X |  |
| f. | Bedrijfsfitness op de werkplek |  | X |  | Ook goed |
| g. | Cadeaus voor de kinderen tijdens Sinterklaasfeest op de werkplek |  |  |  | X |
| h. | Spijkerbroek van goede kwaliteit voor de onderhoudsmedewerkers van het bedrijf |  |  |  | X |
| i. | Extraterritoriale kosten | X |  |  | Ook goed |
| j. | Producten uit eigen bedrijf voor de huidige actieve werknemers |  |  |  | X |

Opgave 7.11

1. Onjuist. Alle vormen loon, maar mits aangewezen komen gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen niet ten laste van de vrije ruimte van 1,2% van de fiscale loonsom.
2. Onjuist. Meestal geldt de factuurwaarde inclusief btw. Als er geen factuur is of een factuur van een verbonden vennootschap, geldt de waarde in het economisch verkeer (ofwel de gebruikelijke verkoopwaarde). Soms is er sprake van forfaitaire waarderingen, zoals bij een maaltijd die in het bedrijfsrestaurant wordt genuttigd.
3. Onjuist. Als aanvullende voorwaarde geldt dat de laptop na gebruik voor de dienstbetrekking teruggegeven moet worden aan de werkgever of dat de werknemer een vergoeding moet betalen ter grootte van de restwaarde van de laptop.
4. Onjuist. De aangewezen kosten die onder de gerichte vrijstelling vallen hebben geen invloed op de vrije ruimte.
5. Onjuist, althans niet helemaal volledig. Bestaat kolom 14 van de loonstaat voor meer dan 10% uit loon uit vroegere dienstbetrekking, dan dient voor het bepalen van de loonsom met de bedragen boven de 10% van het loon uit vroegere dienstbetrekking geen rekening te worden gehouden. Ook goed: Juist, indien het totale loon van kolom 14 van de loonstaat alleen wordt gevormd door loon uit tegenwoordige dienstbetrekking.
6. Onderhavige vergoeding is een vergoeding voor intermediaire kosten (kosten van de werkgever, die betaald zijn door de werknemer). Deze hebben niets met de loonheffingen te maken , bijgevolg ook niet met de werkkostenregeling.
7. Verstrekkingen zijn in beginsel belast. Het verstrekken van de fruitmand vindt niet plaats op basis van de relatie werkgever/werknemer maar gebeurt op basis van een persoonlijke relatie. Dit is daarom geen loon. De vraag is of diezelfde persoonlijke relatie (wellevendheid) ook aan de orde is bij het verstrekken van de boekenbon. De staatssecretaris heeft bij het tot stand komen van de werkkostenregeling alleen aangegeven dat de fruitmand en de rouwkrans geen loon vormen. Bij het verstrekken van een boekenbon heeft men meer het idee dat een cadeau wordt verstrekt. De boekenbon vormt geen vrijgesteld loon en valt evenmin onder de gerichte vrijstellingen. Indien de vrije ruimte niet wordt overschreden is het bedrag van € 50 vrij van loonheffing. Is de vrije ruimte overschreden dan is Kamp bv 80% van € 50 aan eindheffing verschuldigd.

De Belastingdienst neemt in elk geval aan dat geen sprake is van loon als de werkgever diens werknemer een persoonlijke attentie geeft in situaties waarin ook anderen dan de werkgever een dergelijke attentie plegen te geven bij de desbetreffende gelegenheid, mits het geen geld of waardebonnen betreft en de attentie niet een factuurwaarde (incl. btw) heeft die hoger is dan € 25).

1. Vergoedingen zijn in beginsel belast. Een kilometervergoeding valt voor € 0,19 onder de gerichte vrijstellingen, zodat van deze vergoeding € 0,21 ondergebracht wordt in (ten laste komt van) de vrije (of forfaitaire) ruimte. Als de vrije ruimte door deze kilometervergoeding niet wordt overschreden wordt niets belast. Wordt de vrije ruimte (1,2% van de loonsom) wel overschreden dan dient Kamp bv 80% eindheffing over het aantal kilometers maal € 0,21 af te dragen.

Opgave 7.12

1. De reiskostenvergoeding valt voor een bedrag van € 0,19 onder de gerichte vrijstelling. Uit de vergoeding blijkt dat Hans 30.000 kilometer per jaar rijdt. Een bedrag van € 5.700 is in ieder geval onbelast. De vergoeding bedraagt € 8.700, zodat een bedrag van € 3.000 niet gericht vrijgesteld is. Indien de vrije ruimte gelijk is aan of meer dan € 3.000, dan heeft dit tot gevolg dat ook dat bedrag onbelast kan worden verstrekt. De gehele vergoeding valt dan dus buiten de heffing.
2. Oron bv heeft de mogelijkheid het te vergoeden bedrag te splitsen in een deel dat valt onder de gerichte vrijstelling, een deel onder te brengen in de vrije ruimte en een deel als belast loon aan te merken.
3. Als de gereedschapskoffer door Oron noodzakelijk wordt geacht voor de dienstbetrekking, dan is deze als gerichte vrijstelling onbelast. Dat de gereedschappen ook buiten de dienstbetrekking worden gebruikt, en de mate waarin het wel voor de dienstbetrekking wordt gebruikt, is verder niet relevant.
4. De maaltijden dienen te worden gewaardeerd op € 3,25. Hierop komt in mindering de bijdrage van de werknemers ad € 1,50, zodat die tot de vrije ruimte kan worden gerekend, mits deze toereikend is, een bedrag van € 1,75 per maaltijd en dat is totaal € 4.550. Aantal maaltijden: 2.600 (3.900/1,50). € 1,75 x 2.600= € 4.550.
5. 80% van € 4.550 = € 3.640.