



# **De noodzakelijkheid van een werkkostenregeling op maat**

## Inhoud

<b>1. Inleiding</b>	<b>3</b>
<b>2. Toelichting enquête</b>	<b>3</b>
<b>3. Algemene conclusie</b>	<b>4</b>
<b>4. Het noodzakelijkheids criterium</b>	<b>5</b>
4.1 Beoordeling van de noodzakelijkheid	5
4.1.1 Eenvoudig (intuïtief) toepasbaar	5
4.1.2 Mate van zakelijk gebruik	5
4.1.3 Alleen terbeschikkingstelling	5
4.1.4 Beter uitvoerbare werkkostenregeling	5
4.1.5 Bijdrage werknemer / cafetariaregeling	6
4.2 Toepassing van het noodzakelijkheids criterium	6
4.2.1 Internet thuis	6
4.2.2 Kleding	6
4.2.3 Verhuizing	7
4.2.4 Maaltijden	7
4.2.5 Evenementenbezoek	7
4.2.6 Sportbeoefening en fitness	7
4.2.7 Thuiswerkplek	8
4.2.8 Huisvesting en levensonderhoud expats	8
4.2.9 Familiebezoek (home leave) expats	8
4.3 Conclusies noodzakelijkheids criterium	8
<b>5. Regelingen die als knelpunt worden ervaren</b>	<b>9</b>
5.1 Verschil in fiscale behandeling tussen vergoedingen, verstrekkingen en voorzieningen	9
5.2 Werkplek	9
5.3 Parkeren bij de werkplek	9
5.4 Salderen vrije ruimte binnen concernverband	9
5.5 Afrekenen bij overschrijding vrije ruimte	10
5.6 Gebruikelijkheids criterium	10
5.7 Personeelskortingen producten uit het eigen bedrijf	10
5.8 Loon uit vroegere dienstbetrekking	10
5.9 Maaltijden	10
5.10 Personeelsfeesten	10
5.11 Conclusies knelpunten	11



## 1. Inleiding

Staatssecretaris Weekers van Financiën heeft de keuzemogelijkheid om de werkkostenregeling wel of niet toe te passen met een jaar verlengd tot 1 januari 2015. Daarna is de invoering verplicht. De Staatssecretaris wil het extra jaar gebruiken om de werkkostenregeling te verbeteren. Onlangs heeft Staatssecretaris Weekers een verkenning gepubliceerd met daarin twee oplossingsrichtingen: het wegnemen van praktische knelpunten en de herinvoering van een zakelijkheidsbegrip, het noodzakelijkheids criterium.

Via een internetconsultatie wil de Staatssecretaris graag de mening horen van het bedrijfsleven. Deloitte heeft daarom onder haar cliënten een enquête georganiseerd ten einde een bijdrage te leveren aan de totstandkoming van een maatschappelijke geaccepteerde werkkostenregeling. De resultaten hiervan treft u aan in deze rapportage.

## 2. Toelichting enquête

Aan de werkkosten enquête van Deloitte hebben ruim 700 bedrijven en instellingen deelgenomen. Hiervan hebben 227 bedrijven en instellingen de enquête volledig ingevuld. Wij hebben de uitkomsten van de volledig ingevulde enquêtes als uitgangspunt genomen voor onze rapportage. De bedrijven en instellingen laten zich als volgt over de verschillende bedrijfstakken verdelen:

• Bouw	: 4,85 %
• Communicatie	: 3,08 %
• Detailhandel	: 2,20 %
• Groothandel	: 10,57 %
• Horeca	: 2,64 %
• Industrie	: 14,98 %
• Landbouw	: 0,88 %
• Onderwijs	: 4,41 %
• Openbaar bestuur	: 8,37 %
• Vervoer	: 3,52 %
• Welzijn en maatschappelijke dienstverlening	: 3,52 %
• Woningcorporaties	: 12,78 %
• Zakelijke en financiële dienstverlening	: 19,38 %
• Zorg	: 8,81 %

22% van deelnemers heeft meer dan 1000 werknemers in dienst en 39% van deelnemers maakt onderdeel uit van een concern.

### 3. Algemene conclusie

In opzet levert de werkkostenregeling een goede bijdrage aan de vereenvoudiging van de salarisverwerking. In essentie wilde de wetgever met de oorspronkelijke werkkostenregeling de vraag of een voorziening zakelijk was, buiten de deur houden. Alles is belast, maar we geven een deel van die belasting terug door middel van een forfaitaire vrijstelling. Die benadering, ingegeven door drang naar eenvoud, vraagt van de werkgever een groot inlevingsvermogen. Over alle werkgevers genomen is het een rechtvaardige heffing, maar voor de individuele werkgever mogelijk niet. Naar nu blijkt was dit een brug te ver. Vandaar dat er allerlei uitzonderingen zijn om de scherpste kanten van de werkkostenregeling weg te nemen: voorzieningen op de werkplek, de nihilwaarderingen al naar gelang de wijze waarop de voorziening de werknemer ten goede komt, enz. Uit de enquête blijkt dat werkgevers met die uitzonderingen niet echt geholpen zijn, en dat het loonbegrip – is er sprake van een beloning of niet – in ere zou moeten worden hersteld.

Die toets – is een voorziening ter beloning of niet – wil de wetgever mogelijk nu via het noodzakelijkheids criterium handen en voeten geven. Uit de enquête blijkt dat werkgevers liever naar een zakelijkheids criterium willen, waarbij een grens van 50% voldoende zakelijk zou moeten zijn om een voorziening buiten de heffing te laten. Hiermee worden de gevreesde discussies met de belastingdienst over de noodzaak van een bepaalde voorziening voorkomen.

Daarmee lijken we terug bij af maar je zou ook kunnen stellen dat dit wellicht de opmaat is naar een alternatief. Laat die werkgevers die aan een heffing naar draagkracht een zwaarder gewicht toekennen dan de kostenbesparing door eenvoud, de discussie over de zakelijkheid starten. Zij die de eenvoud laten prevaleren, zouden de werkkostenregeling zoals die in oorsprong was bedoeld, moeten omarmen. Zelfs als dat zou leiden tot een heffing over volstrekt zakelijke voorzieningen.

Dus een werkkostenregeling met een laag vrijgesteld forfait maar met een vrijstelling voor zakelijke voorzieningen – overigens met de bewijslast van dien – of een hoog vrijgesteld forfait zonder of slechts met enkele uitzonderingen. Wat het verschil in forfait moet zijn, en hoever die uitzonderingen bij het hoge forfait nog moeten reiken, zou onderzoek voor de nabije toekomst kunnen zijn.



## **4. Het noodzakelijkheids criterium**

### **4.1 Beoordeling van de noodzakelijkheid**

#### **4.1.1 Eenvoudig (intuïtief) toepasbaar**

65% is van mening dat eenvoudig kan worden beoordeeld of een voorziening in redelijkheid noodzakelijk is voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking.

Van de respondenten die denken deze beoordeling niet eenvoudig te kunnen maken, vindt 85% een concrete afbakening van het noodzakelijkheids criterium wenselijk.

Een argument voor concrete afbakening is, een intuïtieve beoordeling kan op veler wijze worden geïnterpreteerd en zal tot veel onduidelijkheid en verschillen in uitvoering leiden; zo niet binnen een bedrijf, dan toch zeker ten opzichte van andere bedrijven.

#### **4.1.2 Mate van zakelijk gebruik**

Uit het onderzoek blijkt dat ruim 75% van mening is dat voor de noodzakelijkheid van een voorziening een bepaalde mate van zakelijk gebruik is vereist. Bijna de helft van deze groep vindt dat de voorziening grotendeels (50% of meer) zakelijk moet worden gebruikt.

#### **4.1.3 Alleen terbeschikkingstelling**

50% is van mening dat alleen ter beschikking gestelde voorzieningen noodzakelijk kunnen zijn. Voor 30% heeft het onderscheid tussen het vergoeden, verstrekken en ter beschikking stellen geen invloed op de noodzakelijkheid.

Een argument om het onderscheid los te laten is, dat anders het systeem van bring your own device niet uitvoerbaar is.

#### **4.1.4 Beter uitvoerbare werkkostenregeling**

Meer dan 75% is van mening dat het noodzakelijkheids criterium de werkkostenregeling begrijpelijker of beter uitvoerbaar maakt, dan wel stelt zich neutraal op.

Opgemerkt is dat het noodzakelijkheids criterium alleen duidelijkheid zal scheppen indien het onderscheid tussen intermediaire kosten, nihilwaarderingen en gerichte vrijstellingen komt te vervallen.



#### **4.1.5 Bijdrage werknemer / cafetariaregeling**

Op de vraag of een bijdrage van de werknemer, dan wel een cafetariaregeling afbreuk doet aan de noodzakelijkheid van een voorziening antwoordt 45% met 'ja'. Meer dan de helft deelt deze mening niet of stelt zich neutraal op.

Argumenten voor toestaan bijdrage: in het kader van choose your own device kunnen medewerkers bijbetalen voor een gsm. Het noodzakelijkheids criterium blijft de basis voor de beoordeling van het al dan niet verstrekken van een telefoon.

Argumenten tegen cafetariaregeling: indien de werknemer afziet van brutoloon benadrukt dit het persoonlijk belang van de voorziening. Hierdoor neemt de onderbouwing van de noodzaak af. De keuze van de werknemer lijkt te duiden op een privé-voordeel. Een bijdrage van de werknemer of het afzien van bruto loon zal alleen maar onduidelijkheid of twijfels veroorzaken.

### **4.2 Toepassing van het noodzakelijkheids criterium**

#### **4.2.1 Internet thuis**

Ruim 55% is van mening dat de noodzakelijkheid van een vergoeding voor internet thuis afhankelijk is van de omstandigheden.

Eenzelfde percentage is van mening dat alleen het de kosten van het feitelijk gebruik voor de dienstbetrekking zou moeten worden vergoed.

Argumenten voor vergoeding van internet thuis: in het kader van het steeds meer vervagen van de grenzen privé en zakelijk en het belang van internet voor de bedrijfsvoering is het gerechtvaardigd om deze kosten (ten dele) te vergoeden. Er dient dan wel enige mate van zakelijk gebruik te zijn. Indien het noodzakelijk is dat de werknemer vanuit huis kan inloggen, kun je dus het gehele abonnement vergoeden, of je het verder nu ook privé gebruikt of niet, het is een voorwaarde om te kunnen werken.

Argumenten tegen vergoeding van internet thuis: een vergoeding voor internet wordt als achterhaald ervaren. Anno 2013 mag van een medewerker worden verwacht dat hij/zij een privé-internetverbinding heeft, die zonder noemenswaardige kosten ook zakelijk kan worden gebruikt.

#### **4.2.2 Kleding**

Het is opvallend dat maar 8% het voorzien van werknemers van kleding als niet noodzakelijk beschouwd. De groepen die enerzijds kleding noodzakelijk vindt of anderzijds het laat afhangen van de omstandigheden, zijn ongeveer gelijk (circa 45%).

67% van de respondenten vindt een verplicht kledingvoorschrift van belang voor de noodzakelijkheid.



### **4.2.3 Verhuizing**

80% van de respondenten vindt dat het initiatief voor de verhuizing van de werkgever moet uitgaan om de vergoeding noodzakelijk te laten zijn.

Gebruikt argument is: alleen op verzoek van de werkgever dient er een vergoeding fiscaal gefaciliteerd te worden

### **4.2.4 Maaltijden**

Bijna 40% vindt het voorzien in een lunch niet noodzakelijk. Iets meer dan 40% stelt dit afhankelijk van de omstandigheden.

Opvallend is dat in de bedrijfstak Horeca ruim 66% het voorzien van werknemers in een lunch als noodzakelijk aanmerkt. Echter, in de bedrijfstak Welzijn en maatschappelijke dienstverlening vindt 62% de voorziening weer niet noodzakelijk.

Behalve in de bedrijfstak Landbouw lijkt het ambulant zijn van de werknemer niet van invloed te zijn op de noodzakelijkheid van de voorziening.

Argumenten voor het vergoeden van lunches zijn: alleen als een maaltijd door omstandigheden verplicht is, kan dit onder het noodzakelijkheids criterium vallen. Lunchen moet iedereen; alleen indien er bedrijfsbelang is, kan de vergoeding gerechtvaardigd zijn. Belastingheffing over lunches is een onnodige administratieve last.

### **4.2.5 Evenementenbezoek**

Ruim 51% stelt de noodzakelijkheid van een evenementbezoek afhankelijk van de omstandigheden.

Gebruikte argumenten zijn: als werknemers een evenement bezoeken zoals een beurs of iets dergelijks, dan moet dit ter bevordering van hun kennis op het gebied van de werkzaamheden binnen het bedrijf zijn. Als het voor een plezierige dag is en geen voordelen voor het bedrijf heeft, dan is dit geen vergoeding die noodzakelijk is.

### **4.2.6 Sportbeoefening en fitness**

De mening over de noodzakelijkheid van sportbeoefening is ongeveer gelijk verdeeld over wel, niet of afhankelijk van de omstandigheden.

Bijna 80% van de respondenten vindt het niet belangrijk dat werknemers sporten met (potentiële) klanten of relaties. Ook wordt het niet van belang geacht dat de sportbeoefening op de eigen locatie plaatsvindt. Bijna 70% vindt het wel relevant of werknemers voor hun werkzaamheden fit moeten zijn.



#### **4.2.7 Thuiswerkplek**

67% stelt de noodzaak van de vergoeding afhankelijk van de aard van de kosten.

Gebruikte argumenten zijn: de geboden voorzieningen zijn niet meer dan een laptop en een internetvergoeding. Thuiswerken is gemeengoed geworden, werknemers gaan met een iPad op de bank zitten en niet op een arbo-burostoel op de studeerkamer.

#### **4.2.8 Huisvesting en levensonderhoud expats**

60% vindt een vergoeding voor huisvesting en levensonderhoud voor expats noodzakelijk. Bijna 35% stelt dit afhankelijk van de omstandigheden.

#### **4.2.9 Familiebezoek (home leave) expats**

85% vindt een vergoeding voor familiebezoek in het land van herkomst noodzakelijk of stelt zich neutraal op.

Het aantal malen dat de expat op familiebezoek gaat, heeft geen invloed op de noodzakelijkheid.

### **4.3 Conclusies noodzakelijkheids criterium**

Uit de antwoorden kan worden afgeleid dat de noodzakelijkheid van een voorziening afhankelijk is van de omstandigheden. Daarnaast vindt het merendeel van de respondenten dat de voorziening grotendeels (50% of meer) moet worden gebruikt bij de uitoefening van de dienstbetrekking.

Om discussies te voorkomen tussen de individuele werkgever en de belastingdienst is een afbakening of invulling van het noodzakelijkheids criterium gewenst. Naar onze mening doet een minimaal vereist zakelijk gebruik geen afbreuk aan de beoogde open norm voor het nieuwe loonbegrip. Indien een voorziening grotendeels bij de uitoefening van de dienstbetrekking wordt gebruikt, dan zou de noodzakelijkheid – en daarmee een eventuele beloningsgedachte – naar onze mening niet meer ter discussie mogen worden gesteld. Dit schept in de relatie met de Belastingdienst de gewenste duidelijkheid. Ook doet bij deze mate van zakelijk gebruik een eventuele cafetariaregeling naar onze mening geen afbreuk aan de noodzakelijkheid.

Wat opvalt, is dat de meningen van de werkgevers over de noodzakelijkheid van een bepaalde voorziening uiteenloopt. De vraag is hoe de belastingdienst hier in de praktijk mee om zal gaan. Voorkomen moet worden dat de belastingdienst de mening van de ene werkgever kan gebruiken tegen een andere werkgever. Of de begrenzing van het noodzakelijkheids criterium aan de hand van de redelijkheid, het feitelijke en daadwerkelijke gebruik en de financiering voldoende richting geeft, valt te bezien. Een uitgebreide toelichting op het noodzakelijkheids criterium door de wetgever is van groot belang.





## **5. Regelingen die als knelpunt worden ervaren**

### **5.1 Verschil in fiscale behandeling tussen vergoedingen, verstrekkingen en voorzieningen**

83% is van mening dat het verschil in fiscale behandeling zou moeten verdwijnen ter beperking van administratieve rompslomp.

Uit de commentaren blijkt dat men het doel van de regeling voorop stelt. Met andere woorden, indien een regeling een zakelijk doel dient zou belastingheffing achterwege moeten blijven ongeacht de vorm.

### **5.2 Werkplek**

68% is van mening dat de huidige werkplekregeling dient te vervallen, omdat voorzieningen met betrekking tot het werk, ongeacht waar de werkzaamheden plaatsvinden, per definitie voldoende zakelijk zijn. 18% stelt zich hierbij neutraal op.

Voor wat betreft voorzieningen met betrekking tot de thuiswerkplek is 71% van mening dat belastingheffing achterwege dient te blijven. Argumenten die men aanvoert: het “Nieuwe Werken” en technische ontwikkelingen waardoor een vaste werkplek niet langer is vereist.

Uit de commentaren blijkt verder dat er wel verband moet zijn tussen voorzieningen en werkzaamheden.

### **5.3 Parkeren bij de werkplek**

86% is van mening dat parkeren bij de werkplek een noodzakelijkheid betreft en dat daarom belastingheffing achterwege dient te blijven. Aanvullende is 90% van mening dat parkeerkosten in verband met het werk onbelast vergoed moeten kunnen worden in aanvulling op de vrijgestelde kilometervergoeding.

Argumenten die men aanvoert: hoge parkeerkosten in de binnensteden, wanverhouding werkelijk autokosten en belastingvrije kilometervergoeding, voor bepaalde beroepsgroepen zoals monteurs is gebruik van de auto onvermijdelijk.

### **5.4 Salderen vrije ruimte binnen concernverband**

Van de respondenten die onderdeel uitmaken van een concern is 70% voorstander van een salderingsmogelijkheid en 15% stelt zich neutraal op. Argumenten die de voorstanders aanvoeren: werken met een personeels BV, niet kunnen salderen kan resulteren in verschil in arbeidsvoorwaarden binnen hetzelfde concern, voorkomen onderling schuiven met kosten.



## **5.5 Afrekenen bij overschrijding vrije ruimte**

74% ervaart de huidige regeling als administratief bewerkelijk en is voorstander van eenmalig afrekenen per kalenderjaar. In aanvulling hierop ervaart meer dan 50% het rekenen met bedragen inclusief BTW als een knelpunt en is voorstander van een vaste omrekenfactor.

Argument voor aanpassing: huidige werkwijze bewerkelijk en veelal boekt men exclusief BTW.

## **5.6 Gebruikelijkheids criterium**

Slechts 19% beschouwd het gebruikelijkheids criterium als werkbaar, omdat niet duidelijk is wat onder gebruikelijk dient te worden verstaan. 60% is voorstander van laten vervallen van dit criterium.

## **5.7 Personeelskortingen producten uit het eigen bedrijf**

Van alle respondenten ervaart 36% de huidige regeling als een knelpunt en is voorstander van een afzonderlijke vrijstelling. Voor respondenten uit de detailhandel is dit percentage 100% en daarvan is een grote meerderheid voorstander van afzonderlijk regelingen.

Argument vanuit de detailhandel: personeelskorting belangrijk voor binding tussen bedrijf en personeel, vult de vrije ruimte volledig.

## **5.8 Loon uit vroegere dienstbetrekking**

33% beschouwt de huidige regeling als een knelpunt en 35% staat hier neutraal tegenover. 60% is voorstander van het volledig buiten de grondslag laten. Uit het beperkte commentaar kan worden afgeleid dat de huidige regeling bij velen niet bekend is.

## **5.9 Maaltijden**

Slechts 16% beschouwt de huidige regeling als praktisch en administratief eenvoudig. Argument hiervoor: de regeling vergt een nauwkeurige vastlegging van het aantal verstrekte maaltijden, diversiteit aan situaties. 45% is daarom voorstander van een algemene vrijstelling in ruil voor een lager werkkostenforfait,

## **5.10 Personeelsfeesten**

Slechts 25% ziet de huidige regeling als praktisch en werkbaar.

De vraag of men voorstander is van herinvoering van de regeling zoals die gold voor 2011 beantwoordt 85% met 'Ja'. Argumenten die men aanvoert: personeelsfeest dient bedrijfsbelang en kan bijdragen aan saamhorigheid, onderscheid tussen eigen locatie en externe locatie is onlogisch.

## 5.11 Conclusies knelpunten

Uit de antwoorden kan worden afgeleid dat een ruime meerderheid van mening is dat het zakelijke karakter en in het bijzonder het werkgeversbelang van een regeling als uitgangspunt dient te gelden. Met andere woorden, men is in meerderheid voorstander van de invoering van een zakelijkheidstoets die ruimer is dan het noodzakelijkheids criterium. Illustratief in dit verband is de gewenste terugkeer van de vrijstelling voor personeelsfeesten. Daarbij staat het algemene bedrijfsbelang als zodanig voorop en niet de noodzaak van de functievervulling als zodanig. Kortom, de invoering van een dergelijke zakelijkheidstoets kan volgens de respondenten in principe veel van de bestaande onduidelijkheden en administratieve rompslomp wegnemen.

Overige opvallende constatering:

- het gebruikelijkheids criterium wordt door meer dan 80% als onduidelijk wordt ervaren;
- de werkkostenregeling heeft geen administratieve lastenverlichting opgeleverd. Treffend voorbeeld hiervan is de regeling voor maaltijden op de werkplek;
- het onderscheid tussen vergoeden, verstrekken en ter beschikking stellen wordt als zeer onpraktisch ervaren en dient te verdwijnen;
- 2/3 van de respondenten die onderdeel uitmaken van een concern is voorstander van een salderingsregeling met betrekking tot de vrije ruimte. Daarbij bestaat behoefte aan een keuzemogelijkheid en niet aan een verplichte regeling;
- een ruime meerderheid is voorstander van een afzonderlijke vrijstellingsregeling voor personeelskortingen;
- de wijze van afrekenen dient te worden aangepast. Een meerderheid is voorstander van eenmalig afrekenen per jaar.