

Notitie werkkostenregeling

Versie oktober 2020

*Vereniging voor toezichthouders in
onderwijsinstellingen en kinderopvang*

VTOI  NVTK

Disclaimer

Aan de inhoud van deze publicatie kunnen op geen enkele wijze rechten worden ontleend of aanspraken worden gemaakt. VTOI-NVTK is niet aansprakelijk voor enige directe of indirecte schade die zou kunnen ontstaan door het gebruik van de hierin aangeboden informatie. U kunt zich niet in rechte beroepen op de teksten en eventuele bijlagen.

Wijzigingen

Dit document zal regelmatig geüpdate en gewijzigd worden. Het is raadzaam om regelmatig te controleren of de op of via deze website aangeboden informatie gewijzigd is.

Vragen

Bij vragen over de inhoud van deze publicatie of het toepassen ervan, vragen wij u nadrukkelijk deze schriftelijk in te dienen via bureau@vtOI-nvTK.nl.

© VTOI-NVTK, 2020

Alle rechten voorbehouden. Niets van deze uitgave mag worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van VTOI-NVTK. Leden mogen informatie op deze website wel afdrukken en/of downloaden voor eigen persoonlijk gebruik.

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a database or retrieval system, or published, in any form or in any way, electronically, mechanically, by print, photoprint, microfilm or any other means without prior written permission from VTOI-NVTK.



1 Inleiding

In deze notitie schetsen wij de hoofdlijnen van de werkkostenregeling (WKR) en behandelen wij in dit verband de kostenvergoedingen die kunnen voorkomen in arbeidsvoorwaardenafspraken met een bestuurder in het primair en voortgezet onderwijs. Insteek van de notitie is informatie verstrekken aan de intern toezichthouder in het onderwijs die van nut kan zijn bij het vaststellen van de arbeidsvoorwaarden van de bestuurder, rekening houdende met de toepasselijke WNT norm OCW-sectoren. Belaste kostenvergoedingen tellen immers mee als bezoldiging voor de toetsing aan de WNT norm. In deze notitie gaan wij uit van één stichting of vereniging die één of meerdere scholen exploiteert, met een College van Bestuur of directeur-bestuurder en een intern toezichtorgaan, en die inhoudingsplichtige is voor de loonheffingen. Hierna duiden wij deze stichting of vereniging aan als werkgever.

De opzet van deze notitie is niet een uitputtende behandeling van de werkkostenregeling en de daarbij behorende voorwaarden en administratieve verplichtingen, doch een *hulpmiddel* om verder uit te zoeken welke gunstige fiscale regelingen er zijn om de secundaire arbeidsvoorwaarden van een bestuurder vorm te geven.

2 Vrije ruimte

Uitgangspunt van de werkkostenregeling is dat in beginsel alle vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen aan (ex-)werknemers loon vormen. Vervolgens kan de werkgever er voor kiezen bepaalde vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen aan te wijzen als eindheffingsbestanddelen. Voor zover de hiermee samenhangende geldswaarden binnen de zogenoemde vrije ruimte van 1,2% (2021: 1,18%)¹ van de totale fiscale loonsom van de werkgever vallen, is er geen loonbelasting verschuldigd. Indien en voor zover de grens van 1,2% van de totale loonsom wordt overschreden is de werkgever loonbelasting via eindheffing verschuldigd. Het eindheffingstarief bedraagt 80%.

Het aanwijzen van vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen als eindheffingsbestanddelen houdt concreet in dat indien een voordeel belast dient te worden de belastingheffing niet via de loonstrook van een bestuurder loopt. Dat betekent dat het belaste voordeel niet meetelt als bezoldigingscomponent voor de WNT.

Uitzonderingen

Sommige vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen kan de werkgever niet aanwijzen als eindheffingsbestanddelen. Uitzonderd zijn – mogelijk voor de onderwijssector relevant:

- de auto van de zaak;
- geldboetes (bijvoorbeeld verkeersboetes).

3 Gerichte vrijstellingen

Voorts zijn er aangewezen vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen waarvoor een gerichte vrijstelling geldt. Het voordeel hiervan is dat het aanwijzen als eindheffingsbestanddelen niet leidt tot het opsouperen van een deel van de vrije ruimte. Voor de volgende als eindheffingsbestanddelen aangewezen vergoedingen en verstrekkingen geldt - onder voorwaarden - een gerichte vrijstelling:

¹ Bij een fiscaal loon niet hoger dan € 400.000 geldt met ingang van 1 januari 2020 een percentage van 1,7%; met de coronamaatregelen tijdelijk, voor 2020, verhoogd tot 3%.



- vervoer in het kader van de dienstbetrekking, waaronder woon-werkverkeer: de werkelijke kosten openbaar vervoer, taxi en dergelijke, en bij eigen vervoer € 0,19 per kilometer;
- kosten tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking, zoals overnachtingen tijdens dienstreizen en maaltijden;
- maaltijden als onderdeel van tijdelijke verblijfkosten bij dienstreizen en zakelijke besprekingen buiten de vaste werkplek en maaltijden met meer dan bijkomstig zakelijk karakter, zoals bij overwerk;
- cursussen, congressen, seminars, vakliteratuur en dergelijke voor het onderhouden en verbeteren van de kennis en vaardigheden die nodig zijn voor het werk, inclusief kosten van inschrijving in een beroepsregister;
- opleiding of studie gericht op het vervullen van een beroep in de toekomst, mits de vergoeding is verstrekt of toegezegd vóór het einde van het kalenderjaar waarin de kosten worden gemaakt;
- outplacement;
- verhuizing in verband met de dienstbetrekking: de kosten van het overbrengen van de inboedel vermeerderd met € 7.750;
- gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur, die naar het redelijke oordeel van de werkgever noodzakelijk zijn voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking (*noodzakelijkheids criterium**), met inbegrip van het bijbehorende datatransport en de voor het gebruik in het kader van de dienstbetrekking benodigde programmatuur en dergelijke, mits aan een aantal voorwaarden wordt voldaan. Het gaat om de volgende voorwaarden:
 - de werknemer is verplicht tot teruggaaf van deze voorziening of tot vergoeding van de restwaarde, voor zover de kosten voor rekening van de werkgever zijn gekomen, op het moment dat deze voorziening naar het redelijke oordeel van de werkgever niet langer noodzakelijk is voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking;
 - de werknemer verricht geen werkzaamheden voor werkgever in de functie van bestuurder of commissaris, tenzij de werkgever aannemelijk kan maken dat de desbetreffende voorziening gebruikelijk is voor de uitoefening van de functie;

**Noodzakelijkheids criterium*

Het gaat bij het noodzakelijkheids criterium er om dat naar het redelijke oordeel van de werkgever de voorziening noodzakelijk is voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking en dat de werkgever kan aantonen dat deze voorziening gericht is op een optimale bedrijfsvoering. Voorts geldt dat de werkgever de kosten van de voorziening moet betalen en niet mag doorberekenen aan de werknemer. Indien de werknemer de voorziening niet meer nodig heeft voor de dienstbetrekking, moet hij de voorziening aan de werkgever teruggeven of de restwaarde van de voorziening aan de werkgever betalen.

- arbovoorzieningen, zijnde voorzieningen die rechtstreeks voortvloeien uit het arbeidsomstandighedenbeleid dat de werkgever voert op grond van de Arbeidsomstandighedenwet zowel op de werkplek (inclusief thuiswerkplek) als buiten de werkplek (bijvoorbeeld een medische keuring). Voor deze vrijstelling geldt wel de voorwaarde dat de werknemer geen eigen bijdrage betaalt;
- hulpmiddelen die ook buiten de werkplek gebruikt kunnen worden en die de werknemer voor ten minste 90% zakelijk gebruikt. Deze gerichte vrijstelling geldt ook als naar het redelijke oordeel van de werkgever geen sprake is van een noodzakelijke computer en dergelijke apparatuur, mobiele communicatiemiddel en gereedschappen en dergelijke toebehoren;
- Verklaring omtrent gedrag (VOG).



Vergoedingen waarvoor een gerichte vrijstelling geldt, kunnen ook deel uitmaken van een vaste kostenvergoeding.

Gebruikbaarheidscriterium

Alle loonbestanddelen kunnen in beginsel worden aangewezen als eindheffingsloon. De toepassing van de werkkostenregeling is dus niet beperkt tot loonbestanddelen die naar algemeen maatschappelijke opvattingen een zuiver zakelijk of gemengd karakter hebben. De aanwijzing van het betreffende loonbestanddeel moet wel gebruikelijk zijn. Aanwijzen van vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen als eindheffingsbestanddelen mogen namelijk niet tot afwijkingen leiden van wat in vergelijkbare omstandigheden gebruikelijk is. Van belang is of het bij de werkgever gebruikelijk is vergoedingen, verstrekkingen of terbeschikkingstellingen van een bepaalde omvang belastingvrij - via de eindheffing voor rekening van de werkgever – te verstrekken.

Om te bepalen of het aanwijzen van een loonbestanddeel gebruikelijk is, dient de werkgever een vergelijking te maken met de werkkostenregeling van andere werknemers. De werkgever kan een vergelijking maken met de werkkostenregeling:

- voor andere bij hem in dienst zijnde werknemers;
- voor collega's van de werknemer in dezelfde functiecategorie bij werkgever;
- van andere vergelijkbare werknemers in dienst bij andere werkgevers in dezelfde sector.

Vergoedingen, verstrekkingen of terbeschikkingstellingen van maximaal € 2.400 per persoon per jaar pleegt de Belastingdienst als gebruikelijk te beschouwen (de zogenoemde doelmatigheidstoets). Bonussen en dergelijke vallen ook onder dit beleid van de Belastingdienst. Bij overschrijding van het bedrag van € 2.400 kan de inspecteur echter niet volstaan met te verwijzen naar dit beleid om een aangewezen vergoeding of verstrekking niet als eindheffingbestanddeel te accepteren. De inspecteur zal feiten en omstandigheden dienen te stellen die zijn standpunt kunnen dragen.

4 Nihilwaarderingen

Voor sommige voorzieningen geldt een nihilwaardering waardoor deze niet ten koste gaan van de vrije ruimte. In het onderwijs zal het doorgaans gaan om de volgende voorzieningen:

- voorzieningen op de werkplek waarvan het niet gebruikelijk is deze elders te gebruiken dan op de werkplek, zoals inrichting werkplek, fietsenstalling en parkeerplaats op het terrein van de werkgever;
- consumpties op de werkplek die geen deel uitmaken van een maaltijd;
- ter beschikking gestelde openbaarvervoer abonnementen, mits deze mede zakelijk worden gebruikt;
- rentevoordeel ter zake van een geldlening voor de aanschaf van een (elektrische) fiets of elektrische scooter.



5 Voorbeeld:

Een bestuurder kan voor dienstreizen € 0,28 per zakelijk gereden kilometer declareren. In 2020 declareert hij € 1.400, zijnde 5.000 zakelijk gereden kilometers tegen € 0,28. De werkgever wijst de kilometervergoeding aan als eindheffingsbestanddeel. Voor kilometervergoedingen geldt een gerichte vrijstelling van € 0,19. De werkgever past deze gerichte vrijstelling eerst toe.

Uitwerking

- $5.000 \text{ km} \times € 0,19 = € 950$ onbelast op grond van de gerichte vrijstelling voor eigen vervoer
- $5.000 \text{ km} \times € 0,09 = € 450$ onbelast op grond van de vrije ruimte van 1,2%

Indien de vrije ruimte van 1,2% al volledig is benut, vindt belastingheffing over € 450 plaats tegen het eindheffingstarief van 80% en telt niet mee als bezoldigingscomponent voor de WNT.

6 Samenvattend

Het op een correcte manier toepassen en benutten van de werkkostenregeling brengt met zich mee dat er niet onnodig sprake is van belaste kostenvergoedingen en dus van belast loon dat als bezoldigingscomponent meetelt voor de WNT norm OCW-sectoren. Hiervoor is nodig dat de vrije ruimte van 1,2% maximaal wordt benut door op eindheffingsbestanddelen waarvoor een gerichte vrijstelling en/of nihil-waardering geldt, deze toe te passen.

Meer algemene informatie over de werkkostenregeling kunt u vinden op de website van de Belastingdienst, www.belastingdienst.nl.

