



Circulaire toepassing werkkostenregeling sector Rijk

Aan de bevoegde gezagen van de ambtelijke diensten van de sector Rijk

Onderwerp toepassing werkkostenregeling sector Rijk

Doelstelling bekend maken beleid

Relatie met andere circulaire's geen

Datum 20 september 2013

Kenmerk 2013-0000554293

Ingangsdatum 1 januari 2013

Geldig tot 1 januari 2015

1. Inleiding

In deze circulaire is toegelicht op welke wijze de werkkostenregeling rijksbreed in 2013 en 2014 wordt toegepast.

2. Werkkostenregeling

Met de Fiscale vereenvoudigingswet 2010 (Staatsblad 2009, 611) zijn met ingang van 1 januari 2011 vereenvoudigingen in de Wet op de loonbelasting 1964 doorgevoerd die als doel hebben een verdere vermindering van de administratieve lasten te realiseren. Deze bepalingen moeten het belastingvrij vergoeden en verstrekken in de loonsfeer sterk vereenvoudigen. Dit nieuwe stelsel wordt aangeduid met de term 'werkkostenregeling' (WKR). De wetgever heeft bepaald dat een gefaseerde invoering van de WKR mogelijk is tussen 1 januari 2011 en uiterlijk 1 januari 2015¹.

De WKR biedt een inhoudingsplichtige de mogelijkheid om tot 1,5%² van de totale fiscale loonsom zonder nadere voorwaarden belastingvrij aan zijn werknemers te vergoeden en verstrekken. Dit betreft de zogenaamde forfaitaire of vrije ruimte. Dit percentage geldt per inhoudingsplichtige en niet per werknemer. Bij overschrijding van deze forfaitaire ruimte is de inhoudingsplichtige over het meerdere een eindheffing verschuldigd van 80%.

Enkele specifieke vergoedingen en verstrekkingen mogen niet onder de forfaitaire ruimte van 1,5% worden gebracht. Het betreft de dienstwoning, de auto van de zaak (fiscale bijtelling) en boetes. Daarnaast kent de WKR een aantal gerichte vrijstellingen en zaken waarvoor een nihilwaardering geldt. Deze gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingsen gaan evenmin ten koste van de forfaitaire ruimte. Voorbeelden van een gerichte vrijstelling zijn (genormeerde) reiskosten, studiekosten en verhuiskosten en voorbeelden van een nihilwaardering zijn arbovoorzieningen, ter beschikking gestelde en op de werkplek gedragen werkkleding en de mobiele telefoon die voor meer dan 10% zakelijk wordt gebruikt.

Ten slotte is van belang dat de eindheffingen voor specifieke situaties, waarbij de inhoudingsplichtige de belasting betaalde, vervallen bij toepassing van de WKR. Dat zijn: de eindheffing voor bezwaarlijk te individualiseren loon; de eindheffing voor loon met een bestemmingskarakter; de eindheffing voor geschenken (loon in natura) en de eindheffing voor bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen.

Vergoedingen, verstrekkingen of enig ander loonbestanddeel, die de inhoudingsplichtige onder de forfaitaire ruimte wil laten vallen zullen door hem voorafgaande aan de betaling of beschikbaarstelling moeten worden aangewezen of dit moet uit de administratie blijken. Doet hij dat niet dan worden deze loonbestanddelen tot het loon van de werknemer gerekend. Op grond van de fiscale wetgeving heeft de inhoudingsplichtige vrije keuze om te bepalen welke vergoedingen of verstrekkingen hij voor de aanwijzing in aanmerking wil laten komen en is hij hierbij niet gehouden aan de huidige fiscale vrijstellingen.

3. Besluitvorming ICBR over de werkkostenregeling bij de sector Rijk

De Interdepartementale Commissie Bedrijfsvoering Rijk (ICBR) heeft in januari 2011 besloten tot een

¹ Bij brief van 8 maart 2013 heeft de staatssecretaris van Financiën aan de Tweede Kamer laten weten dat het keuzeregime met een jaar wordt verlengd van 1 januari 2014 naar 1 januari 2015 (Kamerstukken II, 33 402, nr. 51).

² Tot 1 januari 2013 was dit percentage 1,4%.



rijksbrede implementatie van de WKR per 1 januari 2013. Het implementatieproject van de WKR was binnen het project 1 -Één (administratieve) werkgever Rijk- van het uitvoeringsprogramma Compacte Rijksdienst belegd.

Op 19 juni 2012 en 10 juli 2012 heeft in de ICBR besluitvorming over de rijksbrede toepassing van de WKR plaatsgevonden. Deze besluitvorming houdt in dat het bestaande arbeidsvoorwaardenpakket de basis is voor toepassing van de WKR in 2013. De overgang naar de WKR heeft door deze besluitvorming geen gevolgen voor de rijksambtenaar. Hij behoudt zijn bestaande aanspraken en hij ondervindt geen financiële gevolgen van deze besluitvorming over de toepassing van de WKR. Zie paragraaf 5 voor meer toelichting.

De ICBR heeft verder besloten dat de forfaitaire ruimte van 1,5% rijksbreed wordt toegepast. Dit houdt in dat in het geval enkele ministeries de forfaitaire ruimte hebben overschreden en andere ministeries de forfaitaire ruimte nog niet volledig hebben gebruikt, de forfaitaire ruimte kan worden overgedragen, zodat rijksbreed de laagste fiscale last wordt beperkt. In het geval een overschrijding van de forfaitaire ruimte resteert komt de verschuldigde eindheffing voor die overschrijding volledig voor rekening van het ministerie (inhoudingsplichtige) waar de overschrijding heeft plaatsgevonden.

Op basis van de rijksbrede rapportage worden de relevante WKR uitgaven gedurende het jaar gemonitord (zie paragraaf 6). Na afloop van het kalenderjaar zal in maart van het daaropvolgende jaar namens mij het eindresultaat aan de ICBR worden voorgelegd. De eindrapportage is de basis om als werkgever rijk in één keer met de Belastingdienst te bepalen of in het kader van de WKR sprake is van een heffing.

De ICBR heeft op 2 juli 2013 besloten voor toepassing van de WKR in 2014 bovenstaande voort te zetten.

4. Toepassingsbereik WKR bij sector Rijk

Het besluit van de ICBR heeft in beginsel alleen betrekking op de sector Rijk, waarvoor de rechtspositie van de rijksambtenaren geldt. Dit zijn alle ministeries en Hoge Colleges van Staat, exclusief het ministerie van Defensie. Een overzicht van de betreffende organisaties (inhoudingsplichtigen) treft u aan in de bijlage bij de circulaire SGI faciliteiten van 29 juli 2009 (Staatscourant 2009, nr. 11937). Uit WKR-regelgeving volgt dat een inhoudingsplichtige voor al het personeel, waarvoor zij inhoudingsplichtig is, de WKR moet toepassen. Dit betekent dat voor enkele bijzondere groepen personeel de WKR ook moet worden toegepast. Voorbeelden van deze groepen zijn de ministers en de staatssecretarissen, het lokale personeel van het ministerie van Buitenlandse Zaken, voor zover de Nederlandse belastingwetgeving van toepassing is, en het personeel van de sector Rechterlijke Macht.

5. Arbeidsvoorwaarden onder WKR sector Rijk

Het besluit van de ICBR om het bestaande arbeidsvoorwaardenpakket voort te zetten in 2013 heeft niet tot gevolg dat alle vergoedingen en verstrekkingen waarover in 2012 geen loonbelasting was verschuldigd in 2013 moeten worden aangewezen voor de forfaitaire ruimte. Een groot deel van de vrije vergoedingen en vrije verstrekkingen zijn onder het regime van de WKR ook fiscaal gefaciliteerd. Er is in veel van deze gevallen sprake van een gerichte vrijstelling of een nihilwaardering. Zoals studie en opleidingen, verhuiskosten, maaltijden bij dienstreizen, etc. Deze arbeidsvoorwaardelijke aanspraken hoeven derhalve niet te worden aangewezen voor de forfaitaire ruimte.

Daarnaast zijn er uitgaven waarbij er feitelijk geen keus is, dan om deze uitgaven aan te wijzen voor de forfaitaire ruimte van de WKR. Deze uitgaven zijn praktisch gezien niet tot het individuele loon van een medewerker zijn te herleiden. Ook zijn er uitgaven waarvoor het in de uitvoering eenvoudiger en goedkoper is om deze posten aan te wijzen voor de forfaitaire ruimte van de WKR, dan deze uitgaven om te rekenen tot brutoloon. Het betreft voornamelijk uitgaven, waarop nu eindheffing van toepassing is. Voorbeelden hiervan zijn de kerstpakketten, bijdragen aan personeelsfeesten en personeelsverenigingen of loon in natura.

Onderstaand worden enkele onderwerpen nader toegelicht.

5.1 IKAP-regeling rijkspersoneel

Op grond van de IKAP-regeling rijkspersoneel kan een ambtenaar in ruil voor een belastingvrije vergoeding voor of verstrekking van een met name genoemde belastingvrije bestemmingsmogelijkheid geheel of gedeeltelijk afzien van een bepaalde aanspraak (brutoloon). De belastingvrije bestemmingsmogelijkheden zijn afhankelijk van de fiscale bepalingen. Voor de meeste bestemmingsmogelijkheden van artikel 6, tweede lid, van de IKAP-rijkspersoneel geldt dat er sprake is van een gericht vrijstelling of nihilwaardering. Betalingen ten behoeve van deze bestemmingsmogelijkheden hoeven niet te worden aangewezen voor de forfaitaire ruimte van de WKR.



De bestemmingsmogelijkheden fiets, vakbondscontributie en bedrijfsfitness buiten de werkplek zijn niet aangemerkt als een gerichte vrijstelling of een nihilwaardering. Dit betekent dat betalingen voor deze bestemmingsmogelijkheden vallen binnen de forfaitaire ruimte van de WKR. Hierbij geldt dat de fiscale voorwaarden voor deze bestemmingsmogelijkheden, zoals die voor invoering van de WKR golden, ook in 2013 en 2014 van kracht blijven. Vooral voor de bestemmingsmogelijkheid fiets golden enkele specifieke voorwaarden, namelijk aanschaf van een fiets in drie kalenderjaren, maximale fiscale vergoeding van € 749,- en de werknemer gebruikt de fiets op meer dan de helft van de dagen dat hij naar het werk reist. Deze voorwaarden blijven dus van toepassing.

5.2 Computers en dergelijke apparatuur.

Tabletcomputers (zoals de iPad), ultrabooks, laptops en dergelijke draagbare apparatuur kunnen ook buiten de werkplek kunnen worden gebruikt en daarom geldt niet standaard de nihilwaardering voor deze apparatuur. Het onbelast ter beschikking stellen (eigendom blijft bij de werkgever) van een computer die buiten de werkplek is te gebruiken, is alleen mogelijk als deze na werktijd op de werkplek blijft. Als de ter beschikking gestelde computer ook buiten de werkplek kan worden gebruikt is deze alleen onbelast als aan twee voorwaarden wordt voldaan:

1. de werknemer gebruikt de computer en dergelijke apparatuur voor 90% of meer zakelijk;
2. de werknemer gebruikt de computer en dergelijke apparatuur (gedeeltelijk) op de werkplek.

Het aantonen van de tweede voorwaarde, dat tabletcomputers, ultrabooks en laptops ook (gedeeltelijk) op de werkplek worden gebruikt, zal in de praktijk van het Rijk niet tot veel problemen hoeven te leiden. Aan de eerste voorwaarde -het aantonen van meer dan 90% zakelijk gebruik- stelt de fiscus hoge eisen. In feite is dit alleen achteraf te constateren.

Aangezien bij laptops technische voorzieningen mogelijk zijn om het privégebruik te beperken, is het eventueel mogelijk vooraf het 90% of meer zakelijk gebruik aan te tonen. Voorbeelden van de technische voorzieningen zijn het voor werknemers onmogelijk maken eigen software op de laptops te installeren en het monitoren van het internetgebruik.

Deze technische voorzieningen zijn niet mogelijk bij tabletcomputers en daarom heeft de competente belastinginspecteur bepaald dat voor tabletcomputers niet de nihilwaardering geldt.

In het geval niet aan de fiscale voorwaarden voor een nihilwaardering wordt voldaan bij het ter beschikking stellen van een laptop, tabletcomputer of ultrabook, is er sprake van loon in natura. Loon in natura is aangewezen tot de forfaitaire ruimte van de WKR.

Let wel als een computer, tabletcomputer, ultrabook, laptop, etc. wordt verstrekt (eigendom wordt van werknemer) of wordt vergoed (werknemer heeft zelf de computer gekocht en krijgt hiervoor een vergoeding), dan is er altijd sprake van loon. Er vindt in die gevallen dan ook geen beoordeling van het 90% zakelijk gebruik plaats.

5.3 Verklaring omtrent het gedrag (VOG)

Een gevolg van de WKR-regelgeving is dat de vergoeding aan de (kandidaat-) ambtenaar voor de kosten voor de te overleggen verklaring omtrent het gedrag (VOG), moet worden beschouwd als loon. Deze vergoeding dient ten laste van de forfaitaire ruimte van de WKR te worden geboekt.

5.4 Ministers en staatssecretarissen en leden van de Hoge Colleges van Staat

In het Voorzieningenbesluit ministers en staatssecretarissen en in het Besluit rechtspositie Raad van State, Algemene Rekenkamer en Nationale ombudsman is voor een aantal onkostenvergoedingen van ministers, staatssecretarissen en leden van deze Hoge Colleges van Staat bepaald dat deze vergoedingen zijn aangewezen voor de forfaitaire ruimte van de WKR. In zoverre deze vergoedingen worden uitbetaald via P-Direkt, vraagt dit geen verdere actie, omdat dit door P-Direkt is verwerkt in de salarisadministratie.

6. WKR-rapportages

Voor de ministeries zijn rapportages beschikbaar op basis van informatie uit de salarisadministratie van P-Direkt en de financiële administraties. Ministeries kunnen voor hun eigen departement maandelijks inzicht krijgen in de fiscale loonsom, de omvang van de forfaitaire ruimte en de benutting van de forfaitaire ruimte. De rapportage biedt ook de mogelijkheid de onderscheidenlijke posten nader te bekijken. Ministeries kunnen dus gedurende het jaar het gebruik van de forfaitaire ruimte monitoren. Het directoraat-generaal Organisatie en Bedrijfsvoering Rijk zal ieder kwartaal een rijksbrede rapportage opstellen.



Tot slot. De staatssecretaris van Financiën heeft in een brief van 8 maart 2013 aan de Tweede Kamer³ aangegeven met de Kamer in overleg te willen treden over hoe verder te gaan met de WKR. Mogelijk leidt dit tot verder uitgewerkte maatregelen ter vereenvoudiging van de WKR. Gelet op deze ontwikkelingen geldt de inhoud van deze circulaire voornamelijk alleen voor 2013 en 2014.

Ik verzoek u uitvoering te geven aan de inhoud van deze circulaire.

*De minister voor Wonen en Rijksdienst,
namens deze,
J.J.M. Uijlenbroek
Directeur-generaal Organisatie en Bedrijfsvoering Rijk*

³ Kamerstukken II, 33 402, nr. 51.