

A man with short dark hair and glasses is sitting at a desk, looking intently at a laptop screen. He is wearing a light blue sweater and holding a pen over a document. The background is a bright window with a wooden frame, creating a warm, professional atmosphere.

De werk- kostenregeling in 2020





Contents

1. Inleiding	4
1.1 Wat is de werkkostenregeling?	4
1.2 Waar ligt voor werkgevers het belang van de werkkostenregeling?	5
2. De werkkostenregeling inhoudelijk	6
2.1 Geen loon	7
2.1.1 Niet uit dienstbetrekking	7
2.1.2 Intermediaire kosten	7
2.2 Verplicht individueel werknemersloon	8
2.3 Werkkosten	8
2.3.1 Gerichte vrijstellingen bij loon uit tegenwoordige arbeid	8
2.3.2 Werkkosten met keuzemogelijkheid voor werkgever	9
2.3.3 Werkkosten zonder keuzemogelijkheid voor werkgever: de voorwaarde van gebruikelijkheid	9
2.3.4 De werkkostenregeling als cafetariamodel	10
2.4 Overige aandachtspunten	10
2.4.1 De fiscale loonsom	10
2.4.2 Waarderingsregels	10
2.4.3 Vaste kostenvergoedingen	12
2.4.4 De werkkostenregeling internationaal	12
3. De werkkostenregeling in de praktijk	13
3.1 Het proces van monitoren	13
3.2 Aandachtspunten werkkostenproces	14
3.3 Inrichting financiële administratie	14
3.4 Arbeidsvoorwaardelijk	16
Contactpersonen	18

1. Inleiding



1.1 Wat is de werkkostenregeling?

De werkkostenregeling (WKR) is een bijzondere fiscale regeling voor de behandeling van alle gebruikelijke vergoedingen en verstrekkingen (inclusief terbeschikkingstellingen) aan werknemers. Al hetgeen werknemers ontvangen is in beginsel belast loon. Daartegenover staat dat de werkgever een vrije ruimte heeft van 1,2% of (gedeeltelijk) 1,7% (zie hierna) van zijn totale fiscale loonsom.

Eindheffing

Bij overschrijding van de vrije ruimte is de werkgever voor zijn rekening een eindheffing verschuldigd van 80% van het bedrag van die overschrijding. De werkgever mag deze heffing niet op werknemers verhalen. Naast de vrije ruimte is er een beperkt aantal vergoedingen en verstrekkingen dat gericht is vrijgesteld. In sommige gevallen worden vergoedingen en verstrekkingen op nihil gewaardeerd, zodat ook deze de vrije ruimte niet aantasten.

De werkgever is over het bedrag van de overschrijding van de vrije WKR-ruimte géén premies werknemersverzekeringen, noch de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet

verschuldigd. Tot en met 2019 moest hij bij overschrijding van de vrije ruimte de eindheffing afdragen na afloop van het kalenderjaar t bij de eerste loonaangifte van jaar t+1. Met ingang van het belastingjaar 2020 mag dat uiterlijk bij de tweede loonaangifte. Bij overschrijding van de vrije ruimte 2020 moet u dus in maart 2020 de af te dragen 'werkkostenbelasting' 2020 in uw loonaangifte over februari 2020 verantwoorden. Vrijwillig eerder betalen bij de periodieke loonaangiften 2020 mag natuurlijk wel.

Werknemers ontvangen de door hun werkgevers als werkkosten aangewezen vergoedingen en verstrekkingen belastingvrij. Deze blijven ook buiten beschouwing bij hun aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. Inkomensafhankelijke toeslagen worden door dit belastingvrij netto-inkomen niet beïnvloed.

Vrije ruimte en verhoging met ingang van 2020

De vrije ruimte van 1,2% van de fiscale loonsom is strikt gekoppeld aan het betreffende kalenderjaar. U mag een in jaar t niet-benut vrij deel niet overhevelen naar jaar t+1. De grondslag is het totale fiscale loon volgens uw salarisadministratie. Alleen in een uitzonderingssituatie moet het daarin begrepen loon uit vroegere dienstbetrekking (zoals ontslagvergoedingen) uit de grondslag worden geëlimineerd.

Met ingang van 2020 is het percentage van 1,2 verhoogd naar 1,7 over de eerste € 400.000 van de fiscale loonsom. De vrije WKR-ruimte is hiermee maximaal € 2.000 per jaar groter.

Concernregeling

Bedrijven die voor 95% of meer met elkaar economisch zijn verbonden kunnen een soort concernaangifte voor (alleen) de werkkostenregeling doen. Vereist is dat alle inhoudingsplichtige concernwerkgevers 'meedoen'. De concernregeling maakt het mogelijk het niet benutte deel van de vrije ruimte bij de ene concernwerkgever te verrekenen met een budgetoverschrijding bij de ander. Er hoeft dan minder snel 80% eindheffing te worden afgedragen.

Alle vergoedingen en verstrekkingen die de concernonderdelen hebben aangewezen als eindheffingsloon, moeten worden afgezet tegen de vrije ruimte van het totale concern. Het concernonderdeel met het hoogste fiscale loon moet de 80%-eindheffing betalen over het bedrag dat boven de collectieve vrije ruimte komt. Bij toepassing van de concernregeling geldt de verhoging van de vrije ruimte ingaande 2020 met maximaal € 2.000 voor het totale concern en niet per inhoudingsplichtige concernwerkgever. U zult dus zelf moeten

berekenen of het voor u gunstiger is om de concernregeling toe te passen of per entiteit de extra € 2.000 ruimte.

Let op BTW-aspect

Veel bedrijven administreren hun kosten zonder de BTW. Voor de WKR moeten werkkosten echter inclusief BTW in aanmerking worden genomen. De BTW kent verschillende tarieven. Het is mogelijk om met de Belastingdienst een afspraak te maken over een eenvoudige vaststelling van deze component, bijvoorbeeld door uit te gaan van een gemiddeld btw-tarief.

1.2 Waar ligt voor werkgevers het belang van de werkkostenregeling?

Het belang van de werkkostenregeling is gelegen in het beperken van het risico van een afdracht van 80% over het bedrag waarmee alle gebruikelijke vergoedingen en verstrekkingen (inclusief btw) de vrije ruimte van 1,2% of 1,7% overschrijden. Om dit risico te kunnen beheersen zult u procedures binnen uw organisatie moeten inrichten - fiscaal, arbeidsrechtelijk én administratief - die garanderen dat u tijdig een juist en volledig beeld heeft van alle WKR-relevante vergoedingen en verstrekkingen aan werknemers. De onaangename verrassing van een 80%-afdracht achteraf, wilt u natuurlijk voorkomen. Daarnaast heeft u de wettelijke verplichting een juiste en volledige loonaangifte te doen bij de Belastingdienst.

Tot de procedures om met de WKR 'in control' te zijn, behoren onder meer:

- ▶ een inventarisatie van alle personeelsgerelateerde vergoedingen en verstrekkingen. Hoe detecteert en monitort u WKR-uitgaven?;
- ▶ het zodanig inrichten van uw administratieve processen, dat deze inventarisatie op rolletjes loopt en die tevens adequate managementinformatie verschaffen over (het verloop in) de omvang van de werkkosten in de loop van het kalenderjaar. U wilt niet na afloop van een kalenderjaar worden geconfronteerd met een niet meer te repareren 80%-afdracht omdat de vrije WKR-ruimte van 1,2% van de fiscale loonsom is overschreden;
- ▶ een inventarisatie van alle personeelsgerelateerde vergoedingen en verstrekkingen. Hoe detecteert en monitort u WKR-uitgaven?;
- ▶ het zodanig inrichten van uw administratieve processen, dat deze inventarisatie op rolletjes loopt en die tevens adequate managementinformatie verschaffen over (het verloop in) de omvang van de werkkosten in de loop van het kalenderjaar. U wilt niet na afloop van een kalenderjaar worden geconfronteerd met een niet meer te repareren 80%-afdracht omdat de vrije WKR-ruimte van 1,2% of 1,7% van de fiscale loonsom is overschreden;
- ▶ een beoordeling van uw arbeidsvoorwaarden - collectief, CAO of individueel - op hun WKR-impact;
- ▶ voor internationaal opererende organisaties: rekening houden met de invloed van grensoverschrijdende arbeid indien het loon van deze werknemers (en dus ook al hun vergoedingen en verstrekkingen) niet in Nederland is belast. Behoort hun loon tot de grondslag voor de berekening van de vrije WKR-ruimte van 1,2% of 1,7%?
- ▶ scholing van uw medewerkers die met de WKR in aanraking komen. De WKR is een multidisciplinaire aangelegenheid die niet alleen op het bord van de salarisadministrateur ligt, maar ook inzet vergt van uw afdelingen Finance en HR/P&O;
- ▶ een periodieke steekproef of u nog steeds 'in control' bent met uw WKR-verplichtingen;
- ▶ het aanwijzen van een functionaris die verantwoordelijk is voor het totale WKR-proces.

Met deze brochure bieden wij u een solide basis voor het correct uitvoeren van de werkkostenregeling in uw organisatie.

Hulpmiddelen

EY heeft als hulpmiddel een rekentool ontwikkeld waarmee u op eenvoudige wijze de meeste gevolgen van de werkkostenregeling voor uw organisatie in kaart kunt brengen. Deze tool berekent door middel van de door u ingevoerde gegevens wat de werkkostenregeling financieel voor u betekent. Deze tool geeft u een eerste inzicht. Voor grotere organisaties is er de mogelijkheid om grote databestanden geautomatiseerd te laten beoordelen op de gevolgen van de invoering van de werkkostenregeling. U krijgt met onze WKR Analyzer in een relatief kort tijdsbestek een betrouwbaar beeld van de omvang van de werkkosten in uw organisatie.

U kunt de rekentool kosteloos opvragen bij uw contactpersoon binnen EY People Advisory Services (PAS). De tool wordt regelmatig geactualiseerd. Uiteraard helpen wij u graag met de inventarisatie, met het maken van een analyse en met het geven van toelichtingen en advies. Onze WKR Analyzer is niet kosteloos. U kunt hiervoor contact opnemen met uw contactpersoon binnen EY People Advisory Services (PAS).

2. De werkkostenregeling inhoudelijk



Het gaat erom juist en volledig vast te stellen welk totaalbedrag u in een kalenderjaar besteedt aan WKR-relevante vergoedingen en verstrekkingen, inclusief btw. Pas bij overschrijding van de vrije ruimte bent u de eindheffing van 80% verschuldigd. Niet alle vergoedingen en verstrekkingen vallen in de vrije ruimte. Uitgezonderd zijn:

- ▶ vergoedingen en verstrekkingen aan anderen dan uw eigen werknemers (bijvoorbeeld zakenrelaties en uitzendkrachten);
- ▶ vergoedingen en verstrekkingen die kwalificeren als loon uit vroegere arbeid (zie hierna);
- ▶ vergoedingen die sowieso geen loon voor uw werknemers zijn (§ 2.1), zoals ook zogeheten intermediaire kosten (§ 2.1.2);
- ▶ loonbestanddelen die verplicht werknemersloon zijn en daarom op de individuele loonstrook moeten worden verantwoord (§ 2.2);
- ▶ gerichte vrijstellingen (§ 2.3.1);
- ▶ vergoedingen die niet voldoen aan het zogeheten gebruikelijkheidscriterium (§ 2.3.3);
- ▶ voorzieningen met een fiscale waardering van nihil (§ 2.4.2);

Het aanwijzen van vergoedingen als eindheffingsbestanddeel

U heeft in beginsel een keuze. U kunt vergoedingen en verstrekkingen die kwalificeren als loon uit tegenwoordige arbeid aanwijzen als eindheffingsbestanddeel óf deze belasten via de individuele loonstrook van de werknemer(s). Deze eindheffingsbestanddelen vallen in het WKR-budget (werkkosten) voor zover er geen gerichte vrijstelling

bestaat. Aanwijzing als werkkosten betekent dat u de belasting en premies voor uw rekening neemt en dat de werknemer de betreffende vergoeding belastingvrij ontvangt. Uw keuze wordt mogelijk beperkt door uw arbeidsvoorwaarden. De beslissing om een vergoeding of verstrekking al dan niet als werkkosten aan te wijzen neemt u uiterlijk op het moment van betaling/verstrekking. Dit tijdstip wordt het fiscale genietingsmoment genoemd. U mag niet achteraf op een gemaakte keuze terugkomen.

De Belastingdienst verlangt een expliciete aanwijzing als eindheffingsbestanddeel. Alleen dan kunt u gebruik maken van de gerichte vrijstellingen en van de vrije ruimte. De aanwijzing is vormvrij. Aanwijzing kan blijken uit een uitdrukkelijke toezegging aan de werknemer dat hij de betreffende vergoeding of verstrekking netto ontvangt. Ook uit uw arbeidsvoorwaarden in algemene zin kan naar onze mening blijken dat u bepaalde vergoedingen en verstrekkingen als werkkosten aanmerkt. Het kan ook blijken op de wijze waarop u vergoedingen en verstrekkingen in uw financiële administratie verwerkt. Een boeking op de grootboekrekening 'WKR-belast' - als voorbeeld - is een bevestiging van de aanwijzing als werkkosten. Wij raden u aan in uw werkkostenproces vooraf duidelijk neer te leggen welke vergoedingen en verstrekkingen u als werkkosten aanmerkt.

Bij het ontbreken van een aanwijzing als werkkosten zijn in de visie van de Belastingdienst de gerichte vrijstellingen niet van toepassing, noch een eventuele vrije WKR-ruimte. De vergoeding of verstrekking is dan belast individueel werknemersloon en een naheffing zou kunnen volgen. Uw belang ligt in het tariefverschil. Bij naheffing over

individueel werknemersloon kan het gebruteerde tarief oplopen tot maximaal 98,0% (2019: 107,2%). Het WKR-eindheffingstarief is 80%.

Loon uit vroegere arbeid

Vergoedingen en verstrekkingen kunnen alleen als werkkosten worden aangewezen, als zij kwalificeren als loon uit tegenwoordige arbeid. Dit is loon dat de directe beloning vormt voor bepaalde verrichte arbeid. Loon uit vroegere arbeid - dit vloeit meer in algemene zin uit de dienstbetrekking voort (voorbeeld: een ontslagvergoeding) - kan geen werkkost zijn en is verplicht individueel werknemersloon. Een uitzondering geldt voor twee soorten vergoedingen en verstrekkingen aan voormalige werknemers. Zij genieten dan loon uit vroegere arbeid en deze beide loonvormen zijn in afwijking van de hoofdregel verplichte werkkosten. U heeft geen keuze. Het betreft:

- ▶ vergoedingen en verstrekkingen ter zake van branche-eigen producten uit het eigen bedrijf;
- ▶ verstrekkingen die ook aan actieve werknemers worden gedaan (bijvoorbeeld: het kerstpakket).

De Belastingdienst heeft overigens goedgekeurd dat loon uit vroegere arbeid toch als werkkosten kan worden aangewezen, in de uitzonderingssituatie dat de werknemer in hetzelfde loontijdvak ook nog loon uit tegenwoordige arbeid ontvangt en als aan de gebruikelijkheidstoets (§ 2.3.3) is voldaan.

2.1 Geen loon

Een aantal vergoedingen en verstrekkingen wordt niet als loon aangemerkt. Deze hebben in beginsel geen direct verband met de

dienstbetrekking tussen werknemer en werkgever.

2.1.1 Niet uit dienstbetrekking

Voorbeelden van vergoedingen die niet uit de dienstbetrekking voortvloeien zijn het bloemetje of de fruitmand bij ziekte van een werknemer en een rouwkrans als een werknemer is overleden. Deze zaken worden meer uit wellevendheid (fatsoen), sympathie of piëteit verstrekt op grond van een persoonlijke relatie, dan uit hoofde van het werkgeverschap. In aanvulling hierop neemt de Belastingdienst het standpunt in dat kleine geschenken in natura met een factuurwaarde van maximaal € 25, inclusief BTW, onder voorwaarden geen werkkosten of individueel loon zijn. De voorwaarden zijn:

- ▶ het is een persoonlijk geschenk in natura (geen geld of alternatief aanwendbare waardebonnen).
- ▶ het geschenk wordt gegeven bij een gelegenheid bij welke ook anderen dan de werkgever een dergelijk geschenk plegen te geven. De verjaardag van de werknemer en de geboorte van zijn kind, zijn bekende voorbeelden.

2.1.2 Intermediaire kosten

Intermediaire kosten zijn geen kosten van de werknemers zelf, maar kosten van de werkgever die de werknemer heeft voorgeschoten (hij treedt op als intermediair) en achteraf declareert. Het kan gaan om externe representatiekosten - het etentje met een zakenrelatie - of om kosten die verband houden met de aanschaf van goederen voor de werkgever, dan wel ten behoeve van eigendommen van de werkgever (zoals de auto van de zaak). Vergoedingen van intermediaire kosten behoren niet tot het loon van de werknemer en kunnen daarom geen werkkosten zijn.

2.2 Verplicht individueel werknemersloon

In de werkkostenregeling is een aantal vergoedingen en verstrekkingen verplicht belast bij de individuele werknemer. U kunt deze vergoedingen niet als werkkosten ten laste van de vrije WKR-ruimte aanwijzen. Het betreft:

- ▶ de terbeschikkingstelling van een (bestel)auto van de zaak (*);
- ▶ de terbeschikkingstelling van een woning (*), tenzij het huisvesting buiten de woonplaats ter zake van de dienstbetrekking betreft. Zo kunnen de kosten van een om zakelijke reden aangehouden pied-à-terre wel als werkkosten worden aangewezen;
- ▶ geldboeten/verkeersboeten opgelegd aan de werknemer (ook buitenlandse boeten), en kosten die verband houden met misdrijven, wapens en munitie (tenzij ontheffing is verleend), en (agressieve) dieren. Boeten kunnen volgens het Handboek Loonheffingen van de Belastingdienst echter toch worden aangewezen als eindheffingsloon wanneer is voldaan aan de gebruikelijkheidstoets (§ 2.3.3);
- ▶ het rentevoordeel van een personeelslening, tenzij de lening is verstrekt voor de aanschaf van een fiets, een elektrische fiets of elektrische scooter (zie ook § 2.4.2).

(*) Kosten van buitengewone beveiligingsmaatregelen aan de auto van de zaak en/of de woning van de werknemer kunnen onder voorwaarden wel als werkkosten worden aangewezen.

2.3 Werkkosten

Alle vergoedingen en verstrekkingen die in relatie staan met de dienstbetrekking en die geen verplicht individueel

werknemersloon zijn, vallen onder de noemer werkkosten. De werkkosten kunnen in drie categorieën worden onderverdeeld:

Gerichte vrijstellingen	§ 2.3.1
Belaste werkkosten met keuzemogelijkheden voor werkgever	§ 2.3.2
Belaste werkkosten zonder keuzemogelijkheden voor werkgever	§ 2.3.3

2.3.1 Gerichte vrijstellingen bij loon uit tegenwoordige arbeid

Over een aantal vergoedingen en verstrekkingen in het kader van de dienstbetrekking is geen loonheffingen verschuldigd. Deze gerichte vrijstellingen zijn limitatief en gelden voor:

- ▶ kosten van zakelijk vervoer, inclusief het woon-werkverkeer. De werkelijke kosten van het openbaar vervoer kunnen vrij worden vergoed; bij reizen met eigen vervoer is maximaal € 0,19 per kilometer vrijgesteld;
- ▶ tijdelijke zakelijke verblijfskosten, inclusief maaltijden met een meer dan bijkomstig zakelijk karakter. Hieronder vallen ook bijvoorbeeld extern gehouden activiteiten waarbij het zakelijke karakter overheerst;
- ▶ studiekosten/opleidingskosten (cursussen en dergelijke, tenzij de cursus een recreatief karakter heeft, vakliteratuur en de kosten van inschrijving in een beroepsregister), met uitzondering van de werkkamer thuis;
- ▶ extraterritoriale kosten (30%-regeling);
- ▶ zakelijke verhuiskosten;
- ▶ de kosten van noodzakelijke gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur. Er gelden tal van

voorwaarden: zie hierna;

- ▶ de kosten van bepaalde hulpmiddelen die geheel of gedeeltelijk op de werkplek worden gebruikt of verbruikt;
- ▶ personeelskortingen op branche-eigen producten tot een maximum van 20% van de waarde in het economische verkeer van dat product en tevens maximaal € 500 per werknemer per jaar;
- ▶ Arbovoorzieningen;
- ▶ outplacementkosten;
- ▶ met ingang van 2020: de kosten van aanvraag van een 'Verklaring omtrent gedrag' (VOG).

Outplacementkosten

Indien outplacement wordt vergoed of verstrekt als onderdeel van een ontslagregeling, kwalificeert dit als loon uit vroegere arbeid en zou aanwijzing als werkkosten niet mogelijk zijn (zie hoofdstuk 2). Het is dan individueel werknemersloon. Goedgekeurd is dat deze kosten toch als werkkosten kunnen worden aangewezen - waardoor gebruik kan worden gemaakt van de gerichte vrijstelling - mits die vergoeding/verstrekking is aangeboden op een tijdstip waarop de werknemer nog in dienst was.

Het noodzakelijkheids criterium voor gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur inclusief datatransport

Deze middelen kunnen vrij worden vergoed, verstrekt of ter beschikking gesteld, mits ze zonder meer nodig zijn voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Het is in principe aan het oordeel van de werkgever of voldaan is aan dit noodzakelijkheids criterium; er zal in elk geval een goede reden voor gebruik in het kader van de dienstbetrekking aanwezig moeten zijn. Andere voorwaarden zijn:

- ▶ deze middelen moeten ook daadwerkelijk in de dienstbetrekking worden gebruikt (een internetaansluiting bij de werknemer thuis die ook thuis werkt, is gericht vrijgesteld. Abonnementskosten van een vaste telefoon bij de werknemer thuis zijn belast loon en kunnen als werkkosten worden aangewezen);
- ▶ de werknemer moet deze middelen aan zijn werkgever teruggeven - of de restwaarde vergoeden - indien ze niet meer noodzakelijk zijn voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Voorbeelden: bij uitdiensttreding of bij wijziging van de functie;
- ▶ deze middelen mogen niet door de werknemer zijn gefinancierd met toepassing van het cafetariamodel (uitruil belast brutoloon voor een vrije vergoeding of verstrekking);
- ▶ er mag maar één middel van dezelfde soort worden vergoed/verstrekkt. Eén tablet (iPad) en één smartphone is toegestaan; twee tablets en/of twee mobiele telefoons niet;
- ▶ de vergoeding of verstrekking wordt niet genoten door een bestuurder of een commissaris van de inhoudingsplichtige werkgever. Alleen als de werkgever aannemelijk maakt dat de vergoeding voor of verstrekking van deze (noodzakelijke) zaken gebruikelijk is, blijft ook voor deze twee categorieën werknemers die vergoeding/verstrekking gericht vrijgesteld.

2.3.2 Werkkosten met keuzemogelijkheid voor de werkgever

Is een vergoeding of verstrekking loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en geen verplicht individueel werknemersloon (§ 2.2) of niet gericht vrijgesteld (§ 2.3.1)

en heeft deze ook geen betrekking op een intermediaire kost (§ 2.1.2), dan is in beginsel sprake van belaste werkkosten. Wel gelden nog enkele (nihil) waarderingen (§ 2.4.2). Mede afhankelijk van een eventuele CAO en/of andere arbeidsvoorwaarden, heeft u als werkgever een keuze:

- ▶ u kunt de bruto vergoeding geheel of gedeeltelijk bij de werknemer belasten via de individuele loonstrook, of
- ▶ u kunt de vergoeding geheel of gedeeltelijk aanwijzen als werkkosten (eindheffingsbestanddeel) ten laste van de vrije WKR-ruimte.

Deze keuzevrijheid werkt volgens het principe van de communicerende vaten. Wat bij de werknemers niet als loon wordt belast via de individuele loonstrook, leidt bij de werkgever tot belastingheffing indien en voor zover zijn totale werkkosten op jaarbasis boven 1,2% of 1,7% van de fiscale loonsom uitkomen.

2.3.3 Werkkosten zonder keuzemogelijkheid voor werkgever: het gebruikelijkheidscriterium

De werkgever kan alleen vergoedingen en verstrekkingen aanwijzen als werkkosten ten laste van de vrije WKR-ruimte, als deze niet ongebruikelijk zijn. Deze bepaling is een antimisbruikbepaling en moet voorkomen dat werkgevers enkele werknemers buitensporig gaan belonen door de totale beschikbare werkkostenruimte ten behoeve van slechts één of enkele werknemers te gebruiken. De gebruikelijkheidstoets houdt in:

- ▶ dat de omvang van vergoedingen e.d. die een werkgever als werkkosten aanwijst, niet meer dan 30% mag afwijken van hetgeen in vergelijkbare

omstandigheden gebruikelijk is. Het ongebruikelijke deel van vergoedingen en verstrekkingen kan niet als werkkosten worden aangewezen, maar moeten worden verantwoord op de individuele loonstrook van iedere werknemer.



- ▶ dat aanwijzing als werkkosten gebruikelijk is. Het moet derhalve gebruikelijk zijn dat de werkgever de belasting over de vergoeding of verstrekking voor zijn rekening neemt.

De bewijslast dat een vergoeding niet gebruikelijk is en dus niet als werkkosten kan worden aangewezen, ligt bij de belastinginspecteur.

De Belastingdienst hanteert als beleid dat vergoedingen en verstrekkingen tot maximaal € 2.400 per jaar per werknemer in ieder geval gebruikelijk zijn. Een overschrijding van dit bedrag zou in principe ongebruikelijk zijn en zou daarmee voor het meerdere niet meer als werkkosten kunnen worden aangewezen. De belastinginspecteur heeft de bewijslast dat aanwijzing van het meerdere ongebruikelijk is. De praktijknorm van € 2.400 wil dan ook geenszins zeggen dat hogere vergoedingen en verstrekkingen niet als werkkosten aangewezen zouden kunnen worden.

Rechtspraak

Onder de rechter is het antwoord op de vraag of gratis aandelenpakketten met een aanzienlijke waarde voor een beperkt aantal functionarissen als eindheffingsbestanddeel onder de werkkostenregeling kunnen worden gebracht. Laat u zo nodig informeren over de actuele stand van zaken.

2.3.4 De werkkostenregeling als cafetariamodel

Binnen de grenzen van het aangescherpte gebruikelijkheids criterium kunnen vergoedingen en verstrekkingen als werkkost worden aangewezen. Heeft u nog vrije werkkostenruimte over, dan bestaat de mogelijkheid deze ruimte te gebruiken voor belastingvrije vergoedingen en verstrekkingen.

Heeft u daartoe niet de financiële middelen - of wenst u als werkgever daarvoor geen financiële middelen ter beschikking te stellen - dan is het cafetariamodel een mogelijke oplossing. De werknemers leveren een deel van het brutoloon in en ontvangen daarvoor een 'werkkostenvergoeding'. Deze ruil is voor werkgevers kostenneutraal en levert mogelijk een besparing op in de vorm van lagere premies voor de werknemersverzekeringen en een lagere inkomensafhankelijk bijdrage Zorgverzekeringswet als gevolg van verlaging van het premieloon.

Voorbeeld

Een werkgever heeft aan het einde van het kalenderjaar nog € 10.000 vrije werkkostenruimte over, maar geen middelen om aanvullend loon te betalen. Zijn 50 werknemers hebben recht op een eindejaarsuitkering. Arbeidsrechtelijk wordt overeengekomen de bruto eindejaarsuitkering te verminderen met € 200. Als ruil ontvangen de werknemers een als werkkost aangewezen vergoeding van € 200 netto. Op deze wijze wordt belast loon voor € 200 omgezet in een belastingvrije uitkering.

De Belastingdienst stelt zich op het standpunt dat een wijziging in de arbeidsvoorwaarden voldoende realiteitswaarde moet hebben. Dit betekent dat de aanpassing van de arbeidsvoorwaarden voor een bepaalde periode is, en dat de werknemer er ook nadeel van kan ondervinden, zoals gevolgen voor zijn sociale zekerheidsuitkeringen en andere loonafhankelijke regelingen. Toepassing van het cafetariamodel vereist daarom wel een deugdelijke arbeidsvoorwaardelijke vastlegging.

2.4 Overige aandachtspunten

2.4.1 De fiscale loonsom

De vrije WKR-ruimte is 1,2% of 1,7% van de fiscale loonsom. In een uitzonderingsgeval moet u deze loonsom verminderen met het daarin begrepen bedrag aan 'loon uit vroegere dienstbetrekking'. Pensioenuitkeringen, ontslagvergoedingen en - bij gemeenten - bijstandsuitkeringen, zijn voorbeelden van loon uit vroegere dienstbetrekking.

2.4.2 Waarderingsregels

De hoofdregel is dat van derden betrokken werkkosten worden gewaardeerd op de factuurwaarde, inclusief BTW. Ontbreekt die derde, dan worden werkkosten gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer. Uitzonderingen op de hoofdregel van de factuurwaarde zijn:

- ▶ nihilwaarderingen;
- ▶ waardering van producten uit eigen bedrijf (branche-eigen producten). Deze producten worden gewaardeerd tegen hun waarde in het economische verkeer, voor zover het vrijgestelde bedrag van 20% van die waarde met een maximum van € 500 per werknemers (§ 2.3.1) is overschreden;
- ▶ forfaitaire waarderingen.

Nihilwaardering van voorzieningen die ook op de werkplek worden gebruikt

Onder voorzieningen worden verstaan: vergoedingen, verstrekkingen én terbeschikkingstellingen. Onder voorwaarden worden de volgende voorzieningen op nihil gewaardeerd:

- ▶ voorzieningen die niet elders dan OP de werkplek worden gebruikt (bijvoorbeeld: de vaste computer, vaste telefoon, bedrijfsfitness en parkeren op de werkplek, et cetera);

- ▶ ter beschikking gestelde en bij de uitoefening van de dienstbetrekking gebruikte kleding die voldoet aan één van de volgende kenmerken: overduidelijk echte werkkleding (uniform, overall, doorwerkjas, e.d.) of werkkleding die achterblijft op de werkplek of per kledingstuk is voorzien van één of meer zichtbare bedrijfslogo's met een totale oppervlakte van minimaal 70 cm²;
- ▶ consumpties, die geen deel uitmaken van de maaltijd;
- ▶ personeelsactiviteiten op de werkplek. Een inbegrepen maaltijd is volgens de Belastingdienst voor het forfaitbedrag van € 3,35 (2019: € 3,35) - zie hierna - een werkkost;
- ▶ huisvesting op de werkplek en inwoning, indien de werknemer niet op de werkplek woont en zich redelijkerwijs niet aan deze voorziening kan onttrekken. Voorbeelden zijn het verblijf aan boord van schepen, op boorplatformen, bij parate diensten in de gezondheidszorg of in de brandweerkazerne.

Nihilwaardering voor vervoersfaciliteiten

Dit zijn:

- ▶ een OV-jaarkaart en voordeelurenkaart (onder voorwaarden).
- ▶ personeelsleningen ter financiering van een fiets, een elektrische fiets of een elektrische scooter.

Op de werkplek

In het algemeen geldt dat van een werkplek in de zin van de werkkostenregeling sprake is, als deze plek in verband met het verrichten van arbeid wordt gebruikt én de

werkgever voor die plek doorlopend 'arboverantwoordelijk' is. Een werkplek bij de werknemer thuis is uitdrukkelijk uitgesloten van de definitie 'werkplek', zodat alle vergoedingen belast zijn, met één uitzondering. Dat zijn Arbovoorzieningen in geval sprake is van thuiswerk in de zin van de Arbeidsomstandighedenwet. Is geen sprake van een werkplek in fiscale zin, dan moet de voorziening op de factuurwaarde worden gewaardeerd. Onder voorwaarden kan het parkeren van een privéauto van de werknemer in een door de werkgever gehuurde externe parkeergarage op nihil worden gewaardeerd, indien de werkgever mede arboverantwoordelijk is voor die parkeerplek(ken). Hiertoe moet de werknemer ingeval van schade opgelopen in de parkeergarage óók de werkgever kunnen aanspreken.

Forfaitaire waardering van voorzieningen, onder voorwaarden, van toepassing voor:

- ▶ maaltijden op de werkplek worden gewaardeerd op € 3,35 (2019: € 3,35 per maaltijd). De vergoeding of verstrekking van maaltijden die meer dan bijkomstig zakelijk zijn, is gericht vrijgesteld. Een voorbeeld is een maaltijd op een koopavond;
- ▶ kinderopvang, die door de werkgever op de werkplek wordt georganiseerd. Deze voorziening wordt onder voorwaarden gewaardeerd op de prijs per uur volgens de Wet kinderopvang;
- ▶ huisvesting en inwoning, anders dan de ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking ter beschikking gestelde dienstwoning: € 5,60 (2019: € 5,55 per dag). Een voorbeeld is de boerenknecht die bij zijn werkgever inwoont;



- terbeschikkingstelling van een dienstwoning ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, zoals een portierswoning. Deze wordt gewaardeerd op 18% van het fiscale jaarloon van de werknemer, uitgaande van een dienstverband van ten minste 36 uur per week.

2.4.3 Vaste kostenvergoedingen

Onder de werkkostenregeling kunt u nog steeds een vaste kostenvergoeding verstrekken, mits deze deugdelijk is onderbouwd. U moet de vaste vergoeding splitsen in:

- werkkosten ten laste van de vrije WKR-ruimte (bijvoorbeeld interne representatie);
- kosten die gericht vrijgesteld kunnen worden vergoed (bijvoorbeeld kleine kosten onderweg, lunchkosten en vakliteratuur);

- intermediaire kosten (bijvoorbeeld kosten van de auto van de zaak, lunchkosten met relaties en externe representatie).

Betaalde u deze vaste kostenvergoedingen al vóór toepassing van de werkkostenregeling, dan mag u deze daarna nog conform deze driedeling behandelen. Voorwaarde is dat die vaste kostenvergoedingen voldeden aan de vrijstellingsvoorwaarden onder het oude regime van vrije vergoedingen. Onder de werkkostenregeling nieuw ingevoerde vaste kostenvergoedingen moeten zijn gebaseerd op een onderzoek naar de werkelijk gemaakte kosten. Dit mag een steekproef zijn.

2.4.4 De werkkostenregeling internationaal

Betaalt u loon aan werknemers via de Nederlandse loonlijst die alleen hier sociaal verzekerd zijn - of het spiegelbeeld: werknemers die naar Nederland zijn uitgezonden en in het land van herkomst sociaal zijn verzekerd - dan verdient de toepassing van de werkkostenregeling uw bijzondere aandacht. Ook in situaties van een zogeheten salary split zijn er specifieke obstakels bij de toepassing van de werkkostenregeling. Wij zijn u graag van dienst.



3. De werkkostenregeling in de praktijk



Binnen de organisatie van een werkgever zijn veel afdelingen betrokken bij de beoordeling van de impact die de werkkostenregeling heeft (arbeidsvoorwaardelijk, fiscaal, administratief/organisatorisch). Wij noemen:

- ▶ Human Resources voor de arbeidsvoorwaarden en processen;
- ▶ de financiële administratie voor de boekingen, inventarisatie van (de omvang van) de werkkosten (crediteurenadministratie), bewaking van het vrije werkkostenbudget en tijdige managementinformatie;
- ▶ de salarisadministratie voor de juiste afdracht van de loonheffingen, en inventarisatie van (de omvang van) de werkkosten (declaraties);
- ▶ de afdeling Juridische Zaken voor een juridische toets van de wijzigingen;
- ▶ de ondernemingsraad voor een breed draagvlak voor de wijzigingen;
- ▶ de afdeling inkoop voor een nadere check op bestaande en eventuele nieuwe (lang) lopende contracten, bijvoorbeeld een contract inzake bedrijfsfitness;
- ▶ de afdeling communicatie voor een soepele introductie bij het personeel;
- ▶ het bestuur voor de uiteindelijke beslissingen.

Het is van groot belang dat alle partijen worden betrokken bij de uitvoering van de werkkostenregeling. Een multidisciplinaire aanpak verbetert de mogelijkheden om WKR-relevante vergoedingen en verstrekkingen juist en volledig te monitoren.

3.1 Het proces van monitoren

Het volgende proces kan in het werkkosten traject worden gevolgd:

1. U beoordeelt welke bronnen van werkkosten uw organisatie heeft. Dat zijn mogelijk niet alleen de crediteurenadministratie en de salarisadministratie, maar ook de kasadministratie.
2. U beoordeelt welke impact de werkkostenregeling heeft op uw administratieve processen en op de inrichting van uw financiële administratie. U kijkt verder dan de grootboekrekeningen personeelskosten, reiskosten en representatiekosten. Deze processen moeten niet alleen de juiste WKR-managementinformatie waarborgen, maar ook de juistheid en volledigheid

van de in te dienen aangiften loonheffingen.

3. U brengt de omvang van elke werkkostenbron in kaart en daarmee het totale bedrag van uw werkkosten, inclusief btw. Zo inventariseert u de financiële impact van de werkkostenregeling op uw organisatie. U kunt hierbij gebruik maken van onze WKR-rekentool of van onze WKR Analyzer.
4. U beoordeelt de invloed van uw huidige arbeidsvoorwaarden op de WKR-omvang en bepaalt:
 - a. welke arbeidsvoorwaarden niet kunnen worden gewijzigd (een eventuele CAO);
 - b. welke arbeidsvoorwaarden moeten of zouden kunnen worden aangepast om daarmee de hoogte van de werkkosten te beperken;
 - c. of een aanpassing arbeidsrechtelijk mogelijk is, en
 - d. of dat strategisch, beleidsmatig wel/niet gewenst is. Streeft u naar kostenneutraliteit of wilt u naar kosten besparen? U weegt ook een eventueel effect op het nettoloon van uw medewerkers mee.
5. U communiceert de gevolgen van de werkkostenregeling met uw medewerkers en met de OR.
6. U zorgt voor voldoende know how van uw medewerkers die met het werkkostenproces te maken (kunnen) krijgen.
7. Jaarlijks toetst u of u met uw processen 'in control' bent met de werkkostenregeling en u evalueert

dit. Onderdeel van deze evaluatie kan zijn een steekproef in uw financiële administratie of WKR-uitgaven daadwerkelijk als werkkosten zijn geregistreerd en verwerkt (bijvoorbeeld steekproef op de declaratiestromen).

8. Indien u met de Belastingdienst een convenant heeft afgesloten in het kader van Horizontaal Toezicht (HT): stem uw werkkostenproces met hem af.

3.2 Aandachtspunten werkkostenproces

In de praktijk blijkt dat het detecteren van alle werkkosten veel tijd en inspanning kost. De noodzakelijke gegevens moeten immers uit diverse systemen en administraties (bronnen) komen. Zomaar een aantal voorbeelden: declaratiestromen, kasbetalingen, inkomende facturen, vaste kostenvergoedingen, verstrekkingen in natura en personeelskortingen. Verstrekt u gratis of (te) goedkope lunches, dan moet u het aantal maaltijden registreren.

Hulpmiddelen

Hoe moeilijk of makkelijk het is, is mede afhankelijk van de aard en omvang van uw organisatie en van de complexiteit van uw huidige financiële organisatie en processen. Met de WKR-rekentool van EY People Advisory Services heeft u een handig hulpmiddel om het inventariseren van uw werkkosten te vergemakkelijken. Wij nemen graag de inventarisatie en ervaringen uit de praktijk met u door, om samen te controleren of u ook daadwerkelijk alle werkkosten in de inventarisatie heeft meegenomen.

Voor grotere organisaties bieden wij onze WKR Analyzer aan. Hiermee kan op een

relatief eenvoudige wijze een uitvoerige werkkostenanalyse worden gemaakt vanuit uw eigen informatiesysteem/administratie. Onze rapportage geeft u een helder beeld van uw positie als werkgever ten aanzien van de werkkostenregeling en maakt duidelijk waar uw kansen en bedreigingen liggen.

De ervaring leert dat een gedegen inventarisatie van de werkkosten veel (extra) informatie over alle personeelskosten oplevert en ook andere managementinformatie achterhaalt. Als voorbeeld noemen we het declaratiegedrag naast de vaste kostenvergoedingen. Een dubbele vergoeding van dezelfde kosten is natuurlijk uit den boze. Deze 'bijvangst' kan bijvoorbeeld relevant zijn voor het opzetten/bijstellen van een tax control framework (TCF) of een aanscherping van het declaratiebeleid. In de praktijk constateren wij regelmatig 'bijvangst'. Een voorbeeld is de CEO die schrok van de omvang van de jaarkosten van alle personeelsfestiviteiten binnen het concern, die door onze inventarisatie inzichtelijk werden gemaakt.

3.3 Inrichting financiële administratie

Het kan zijn dat de inrichting van uw grootboekrekeningen moet worden aangepast voor een juiste en volledige registratie van WKR-relevante uitgaven. De indeling van het grootboekrekeningenschema kan er redelijk eenvoudig uit zien:

410	Geen loon, geen werkkosten
420	Intermediaire kosten
430	Nihilwaarderingen
440	Gerichte vrijstellingen
450	Belaste werkkosten

De inrichting van het grootboek is mede afhankelijk van de aard en omvang van uw organisatie. Indien een verdergaande specificatie is vereist, zou uw grootboek, wat de WKR betreft, als volgt kunnen worden ingericht:

Groep 410	Geen loon en geen werkkosten	Groep 440	Gerichte vrijstellingen	Groep 450	Belaste werkkosten
41010	Bijdragen aan personeelsverenigingen	44010	Vervoerkosten (dienstreizen)	45010	Personeelsfeesten buiten de werkplek en afdelingsuitjes
41020	Sympathie, wellevendheid en piëteit (bloemetjes bij ziekte, e.d.)	44011	Vervoerkosten (woon-werk)	45011	Kosten jubileumrecepties buiten de werkplek
41030	Andere geschenken (< € 25-regeling)	44020	Zakelijke verblijfskosten	45012	Verstrekkingen door personeelsvereniging
		44021	Maaltijden op de werkplek met een meer dan bijkomstig zakelijk karakter (zoals overwerk en op koopavonden)	45020	Kerstpakketten en andere geschenken
Groep 420	Intermediaire kosten	44030	Studiekosten, trainingen en andere opleidingskosten	45021	Geschenken (> € 25-regeling)
42010	Externe representatiekosten	44040	Noodzakelijke gereedschappen, computers, mobiele communicatieapparatuur, e.d.	45030	Interne representatiekosten
42020	Kosten auto van de zaak (inclusief parkeer-, veer- en tolgelden)	44050	Kosten Arbovoorzieningen	45040	Gereedschappen, computers en mobiele communicatiemiddelen die niet aan het noodzakelijkheids criterium voldoen
42030	Et cetera	44060	Personeelskortingen	45050	Personeelskortingen (> € 500 per werknemer/> 20% korting per transactie)
Groep 430	Nihilwaarderingen	44070	Outplacement	45060	Belaste kantinemaaltijden (forfait € 3,35 per maaltijd)
43010	Personeelsfestiviteiten op de werkplek	44080	Verklaringen omtrent gedrag (VOG)	45070	Cafetarieregeling: fietsen, vakbondscontributie
43020	Kwalificerende bedrijfskleding	44090	Et cetera	45080	Parkeren buiten de werkplek (geen auto van de zaak)
43030	Consumpties op de werkplek			45090	Et cetera
43040	Parkeren op de (arbo) werkplek				
43050	Et cetera				

3.4 Arbeidsvoorwaardelijk

Indicaties voor hoge werkkosten zijn secundaire arbeidsvoorwaarden zoals een cafetariasysteem (bijvoorbeeld uitruil regeling voor fiets, vakbond of fitness), regelingen voor producten uit eigen bedrijf (meer dan 20% aan personeelskortingen), budgetten voor teambuilding, personeelsfeesten, afdelingsuitjes, een bedrijfskantine met geen of een te lage eigen bijdrage, et cetera. Als het totaal van de werkkosten de vrije WKR-ruimte overschrijdt, bent u voor uw rekening de 80%-eindheffing verschuldigd. Deze mogelijke extra belastingdruk is aanleiding om kritisch naar uw arbeidsvoorwaarden te kijken en de mogelijkheden te bezien om deze eventueel aan te passen.

Let op

Arbeidsvoorwaarden kunnen niet zo maar worden gewijzigd. Beoordeeld moet worden in hoeverre een wijziging eenzijdig kan worden doorgevoerd of dat mogelijk een compensatieregeling moet worden aangeboden. Overleg met de (eventuele) ondernemingsraad en/of vakbonden, is dan ook in veel gevallen noodzakelijk. Verder moet de invloed van een eventuele CAO niet worden vergeten. Aanpassingen in arbeidsvoorwaarden zijn vaak een kwestie van lange adem en u kunt niet vroeg genoeg beginnen met het overleg daarover.





Contactpersonen Praktijkgroep People Advisory Services (PAS) van Ernst & Young Belastingadviseurs LLP

Regio Amsterdam



Johan Bos
johan.bos@nl.ey.com
Tel: 088 407 11 14



Antoine Brons
antoine.brons@nl.ey.com
Tel: 088 407 30 14

Regio Rotterdam/Den Haag



Merel Kortenhorst
merel.kortenhorst@nl.ey.com
Tel: 088 407 10 05



Jan-Bertram Rietveld
jan-bertram.rietveld@nl.ey.com
Tel: 088 407 83 22



Wouter van Heyningen
wouter.van.heyningen@nl.ey.com
Tel: 088 407 89 49



Peter Sassen
peter.sassen@nl.ey.com
Tel: 088 407 83 16

Regio Noord Oost (Zwolle/Arnhem/Utrecht/Groningen)



Renzo van der Ham
renzo.van.der.ham@nl.ey.com
Tel: 088 407 63 22



Emanuel op het Veld
emanuel.op.het.veld@nl.ey.com
Tel: 088 407 61 46



Hans Verborg
hans.verborg@nl.ey.com
tel: 088 407 63 69

Regio Zuid (Eindhoven/Venlo/Maastricht)



Miriam Michiels
miriam.michiels@nl.ey.com
Tel: 088 407 45 51



Ilse Jansen
ilse.jansen@nl.ey.com
Tel: 088 407 83 24



Theo van Schendel
theo.van.schendel@nl.ey.com
Tel: 088 407 34 96





Over EY

EY is wereldwijd toonaangevend op de gebieden assurance, tax, transaction en advisory services. Met de inzichten en de hoogwaardige diensten die wij bieden, dragen wij bij aan het versterken van het vertrouwen in de kapitaalmarkten en economieën overal ter wereld. Wij brengen toonaangevende leiders voort die door samen te werken onze beloften aan al onze stakeholders waarmaken. Daarmee spelen wij een cruciale rol bij het creëren van een beter functionerende wereld voor onze mensen, onze cliënten en de maatschappij. De aanduiding EY verwijst naar de wereldwijde organisatie en mogelijk naar een of meer lidfirma's van Ernst & Young Global Limited (EYG), die elk een afzonderlijke rechtspersoon zijn. EYG is een UK company limited by guarantee en verleent zelf geen diensten aan cliënten. Voor meer informatie over onze organisatie, kijk op ey.com.

Over People Advisory Services

People Advisory Services is gespecialiseerd in veel aspecten rondom arbeid, arbeidsverhoudingen en arbeidsvoorwaarden, zowel nationaal als internationaal. Op internationaal terrein adviseren wij fiscaal en premierechtelijk over grensoverschrijdende arbeid ('Global Mobility' en 'International Social Security'). Wij maken daarbij gebruik van een wereldwijd netwerk over de gehele wereld. Ook de aspecten van verblijfs- en tewerkstellingsvergunningen ('Business Immigration') rekenen wij tot ons kennisgebied, evenals het voeren van internationale salarisadministraties ('IPD'). Bij het specialisme dat zich richt op het nationale vlak kan gedacht worden aan advisering over diverse beloningsvormen - zoals werknemersparticipaties - andere arbeidsvoorwaarden, beoordelingsvormen of beloningssystemen, HR-strategy, HR systemen, talent management en change-management. Dit onderdeel van People Advisory Services verleent onder meer specialistische diensten ook op het terrein van loonbelasting en sociale zekerheid, zoals het uitvoeren van risicoanalyses, de toepassing van de werkkostenregeling, het begeleiden van looncontroles door de Belastingdienst en het adviseren en begeleiden van aansprakelijkstellingen door de Belastingdienst. Daarbij hoort ook het voeren van bezwaar- en beroepsprocedures op het terrein van de loonheffingen.

Contact

Voor informatie kunt u contact opnemen met de praktijkgroep People Advisory Services, EY Belastingadviseurs LLP. De leden van deze praktijkgroep zijn vertegenwoordigd op de volgende kantoren:

Postbus 7925 1008 AB Amsterdam Tel.: 088 407 30 14	Postbus 2295 3000 CG Rotterdam Tel.: 088 407 37 70	Postbus 90636 2509 LP The Hague Tel.: 088 407 37 67
Postbus 30116 6803 AC Arnhem Tel.: 088 407 63 22	Postbus 455 5600 AL Eindhoven Tel.: 088 407 45 51	

© 2020 EY Belastingadviseurs LLP

Alle rechten voorbehouden

Deze publicatie bevat informatie in samengevatte vorm en is daarom enkel bedoeld als algemene leidraad. Ze is niet bedoeld om te dienen als een substituuut voor gedetailleerd onderzoek of voor het aanwenden van een professioneel oordeel. Noch EYGM Limited, noch enig ander lid van de wereldwijde EY organisatie kan aansprakelijk worden gesteld voor het verlies van iemand die handelde of die ervan afzag te handelen ten gevolge van enige informatie in deze publicatie. Bij elke specifieke aangelegenheid dient steeds een geschikte adviseur geraadpleegd te worden.

ey.com/nl