

## Opties verantwoording werkkostenregeling

In dit memo worden de verschillende scenario's omschreven met betrekking het verantwoordingsregime over de vergoeding van de over de zorgbonus verschuldigde belasting. Het betreft de voorbereiding voor nadere besluitvorming door M VWS hierover.

### Inleiding

- Aan de Tweede Kamer is toegezegd dat de zorgbonus een netto uitkering bedraagt. De zorgbonus kan als netto bedrag door de werkgever aan de werknemer worden uitgekeerd, indien de bonus door de werkgever wordt aangewezen als eindheffingsloon. Dit kan door gebruik te maken van de werkkostenregeling (wkr). De werknemer is over deze bonus dan geen (loon)belasting verschuldigd. Door gebruik te maken van eindheffing heeft de bonus geen invloed op het belastbaar inkomen dat de grondslag vormt voor het eventueel recht op toeslagen. Het aanwijzen van de bonus als eindheffingsloon is voor de werkgever fiscaal belast indien de vrije ruimte van de werkkostenregeling wordt overschreden. In dat geval geldt een belastingtarief voor de werkgever van 80%. Door Financiën is een wetswijziging opgestart om deze mogelijkheid ook voor derden (zzp'ers en ingehuurde uitzendkrachten en schoonmakers) te regelen (hierbij geldt een tarief van 75%). De werkkostenregeling wordt in dit memo nader toegelicht.
- De inrichting van het verantwoording over de vergoeding van de over de zorgbonus verschuldigde belasting is relevant vanwege de hierbij aanwezige risico's op onrechtmatigheid en staatssteun. Vanuit het oogpunt van het voorkomen van onrechtmatigheid en staatssteun is het belangrijk dat er geen ontvangen subsidiegelden achterblijven bij de zorgaanbieder. Dit risico is aanwezig indien subsidie wordt toegekend voor de over de zorgbonus verschuldigde belasting, terwijl de zorgaanbieder in casu hierover geen belasting is verschuldigd en het ontvangen bedrag daardoor niet aan de Belastingdienst afdraagt (hetgeen zich voordoet indien de vrije ruimte van de wkr toereikend is).
- Afhankelijk van het gekozen verantwoordingsregime zijn deze risico's groter dan wel kleiner. Hoe kleiner het risico op onrechtmatigheid en staatssteun wordt gemaakt, des te lastiger uitvoerbaar wordt de regeling voor Dus-I en des te groter worden de administratieve lasten voor zorgaanbieders. De aspecten uitvoerbaarheid, beperkte administratieve lasten, politieke uitstraling van de regeling en het beperken van de risico's op onrechtmatigheid en staatssteun staan daarmee op gespannen voet.
- Er zal een keuze dienen te worden gemaakt waar het zwaartepunt van het verantwoordingsregime komt te liggen, alvorens het verantwoordingsregime kan worden vormgegeven.

### Besispunt:

- Kan de stuurgroep instemmen met optie 1?

Aleen optie 1 en 2 worden door de projectgroep als uitvoerbaar ingeschat. Van deze twee opties is optie 1 voor DUS-I het best uitvoerbaar, kent de laagste administratieve lasten voor zorgaanbieders en voorkomt dat zorgaanbieders de over de bonus verschuldigde loonbelasting moeten voorschieten.

WJZ wijst evenwel op het mogelijke risico op staatssteun die optie 1 kent. Dit risico kan deels worden ondervangen door bij de aanvraag op basis van PxQ twee verschillende Q's te hanteren: 80% vergoeding voor de verschuldigde belasting bij werknemers en 75% vergoeding voor de verschuldigde belasting bij derden. Door Financiën wordt op 07/09/20 nog een analyse op SBI-code verstrekt waaruit volgt hoeveel procent van de aangegeven SBI-codes eindheffing afdraagt (en dus de vrije ruimte volledig benut heeft). Deze analyse kan meer inzicht bieden in het

mogelijk risico op staatssteun en zal – indien tijdig ontvangen – aan de stuurgroep worden nagezonden.

MEVA beoordeelt optie 2 als beleidsmatig onwenselijk, vanwege de kans dat zorgaanbieders in deze variant de verschuldigde belasting moeten voorschieten. De keuze om de verschuldigde belasting als Rijksoverheid aan de zorgaanbieders te vergoeden is immers gemaakt om te voorkomen dat de verschuldigde belasting een belemmerende factor is voor zorgaanbieders om de zorgbonus toe te kennen.

#### Werkkostenregeling in het kort

Een werkgever heeft middels de werkkostenregeling de mogelijkheid om onbelast vergoedingen en verstrekkingen te geven aan de werknemers. Het totale bedrag aan zogenaamde vrije ruimte dat een werkgever kan gebruiken voor onbelaste vergoedingen en verstrekkingen bedraagt in 2020 over de eerste € 400.000 aan loonsom 3%<sup>1</sup> en daarboven 1,2%. Dit betreft de *totale* fiscale loonsom van de werkgever, dus het fiscale loon van alle werknemers tezamen. Is de totale fiscale loonsom van een bedrijf bijvoorbeeld € 500.000 dan heeft de werkgever een vrije ruimte van € 13.200. Indien het bedrag van de vergoedingen boven deze grens komt, moet de werkgever 80% belasting (eindheffing) betalen over het bedrag boven de vrije ruimte. Bij deze vergoedingen en verstrekkingen kan men denken aan faciliteiten voor de (lease)fiets, een kerstpakket, een geldbonus of een bos bloemen.

De werkgever moet in ieder geval één keer per jaar vaststellen wat de verschuldigde eindheffing voor de werkkostenregeling is. Verschuldigde belasting wordt eind maart (na het boekjaar dus) door de werkgever betaald. Op het moment dat de werkgever niet boven het bedrag van de vrije ruimte komt, hoeft de werkgever dit ook niet in de aangifte op te geven.

Vaak wordt door de werkgever in het begin van het boekjaar al gepland hoe de vrije ruimte gebruikt zal worden (bijvoorbeeld een x deel naar kerstpakket, een x deel naar geldbonussen etc.).. Uit de evaluatie van de werkkostenregeling over de jaren 2015 en 2016 volgt dat het merendeel van de werkgevers met 5 werknemers of meer de vrije ruimte (vrijwel) volledig benutten, dan wel enigszins vrije ruimte over hadden (Door Financiën wordt 7/9/20 nog een analyse op SBI-code verstrekt waaruit volgt hoeveel procent van de aangegeven SBI-codes eindheffing afdraagt (en dus de vrije ruimte volledig benut heeft)). Dit betreft alle werkgevers in alle sectoren. Niet is inzichtelijk welk percentage dit betreft specifiek in de zorgsector.

Analoog aan de werkkostenregeling heeft Financiën een wetswijziging in gang gezet om een netto uitbetaling van de zorgbonus door middel van eindheffing ook voor derden (zzp'ers en ingehuurde uitzendkrachten en schoonmakers) mogelijk te maken. Het bedrag van deze eindheffing wijkt af van de eindheffing van werknemers. Voor werknemers bedraagt de eindheffing bij overschrijding van de vrije ruimte 80%, voor derden bedraagt de eindheffing 75%. Gelijktrekking van deze percentages bleek met het oog op een tijdige aanpassing van de benodigde softwareaanpassing voor de loonadministratie door de softwareontwikkelaars niet haalbaar.

#### Voorbeeld bonus verstrekken uit werkkostenregeling

Bij het vergoeden van de verschuldigde belasting in het kader van eindheffing kunnen twee verschillende Q's worden gehanteerd: de Q 800 voor werknemers en de Q 750 voor derden. Onderstaand voorbeeld gaat voor de eenvoud uit van werknemers en dus Q 800

<sup>1</sup> Dit percentage is voor het jaar 2020 verhoogd van 1,7% naar 3% als tijdelijke coronamaatregel.

Een werkgever heeft 8 werknemers in dienst, een fiscale loonsom van € 500.000 en daarmee een vrije ruimte van € 13.200. De werkgever vraagt voor 4 werknemers bonus aan. Dat betekent dat € 4.000 aan vrije ruimte wordt opgemaakt. Indien een bonus wordt gegeven vanuit de subsidieregeling van VWS kunnen de volgende situaties ontstaan:

- a) De werkgever geeft verder geen vergoedingen of verstrekkingen, of geeft nog voor € 800 aan kerstpakketten aan alle werknemers. De vrije ruimte wordt in dat geval niet overschreden en er hoeft geen belasting te worden afgedragen door de werkgever.
- b) De werkgever verstrekt naast de bonus aan de 4 werknemers ook nog voor €10.000 aan kerstgeschenken aan 5 werknemers. Daarmee wordt het totaal aan vergoedingen € 14.000. De vrije ruimte is met € 800 overschreden. Over deze € 800 moet 80% belasting worden afgedragen, wat neerkomt op € 640.
- c) De werkgever verstrekt naast de bonus aan de 4 werknemers ook nog voor € 13.200 aan kerstpakketten en VVV-bonnen aan alle werknemers. Daarmee wordt het totaal aan vergoedingen € 17.200. De vrije ruimte is met € 4.000 overschreden. Over deze € 4.000 moet 80% belasting worden afgedragen, wat neerkomt op € 3.200 (4x € 800).
- d) De werkgever verstrekt naast de bonus aan de 4 werknemers ook nog voor € 15.200 aan kerstpakketten en VVV-bonnen aan alle werknemers. Daarmee wordt het totaal aan vergoedingen € 19.200. De vrije ruimte is met € 6.000 overschreden. Over deze € 6.000 moet 80% belasting worden afgedragen, wat neerkomt op € 4.800.

In de gevallen b-d moet de werkgever eindheffing betalen over de overschrijding van de vrije ruimte. De wens is om deze overschrijding te compenseren middels de subsidieregeling, zodat werkgevers een netto bonus kunnen uitkeren aan hun medewerkers. In zowel geval b en c is de gehele overschrijding terug te leiden tot het verstrekken van de bonus op grond van de subsidieregeling: zonder die bonussen was de vrije ruimte immers niet overschreden. Het is dan wenselijk om het volledige bedrag te compenseren. In geval d is de vrije ruimte overschreden met meer dan het bedrag dat is uitgekeerd aan de bonus. Wij zouden in dat geval enkel voor de door de bonus veroorzaakte overschrijding eindheffing willen vergoeden, wat neerkomt op 4x € 800.

#### Optie 1 - Volledige 800/750 verlenen - volledige 800/750 vaststellen met risico

De eerste optie is de subsidie ter compensatie van de af te dragen belasting met een PxQ subsidie verlenen en ook als zodanig achteraf vaststellen. Bijvoorbeeld: indien voor 4 werknemers bonus is aangevraagd, wordt ook voor 4 werknemers de maximaal af te dragen eindheffing verleend, zijnde € 800 per werknemer. Achteraf controleren we niet of er daadwerkelijk 4 x € 800 is afgedragen aan eindheffing.

#### Te accepteren nadelen

-  (10)(2g)
- Bovenstaand risico betekent wel dat een deel van de 600 miljoen (het ingeschatte benodigde bedrag om de verschuldigde belasting voor het totaal aan te verstrekken subsidie voor zorgbonussen te compenseren) bij de onderneming achter kan blijven.

#### Voordelen

- Deze optie heeft de laagste administratieve lasten voor de werkgever
- Deze optie is het best uitvoerbaar door DUS-I omdat de verlening een PxQ is en achteraf geen controle plaats hoeft te vinden.

#### Optie 2 - Werkkostenregeling apart van uitkering bonus - Werkelijke bedrag achteraf direct vaststellen

De tweede optie is de subsidie ter vergoeding van de te betalen eindheffing, los te trekken van de uitkering van de bonus. Dat betekent dat de werkgever in oktober 2020 alleen een aanvraag indient voor de uitkering van de bonus. Na afloop van het boekjaar kan een aparte aanvraag worden ingediend voor de verschuldigde belasting. Dat moment zou dan zijn rondom de indiening van de belastingaangifte in januari/februari na afloop van het boekjaar, op het moment dat het werkelijke bedrag bekend is. Dat wil zeggen dat de werkgever op dat moment precies weet of er sprake is van voorbeeldsituatie a, b, c of d. VWS kan na aanvraag de subsidie direct achteraf vaststellen, waarbij gecontroleerd kan worden hoeveel daadwerkelijk is afgedragen aan belasting. Dat kan eventueel door bij de vaststelling een uitdraai van (een deel van) de aangifte op te vragen waarop zichtbaar is welk bedrag is afgedragen.

##### *Te accepteren nadelen*

- Deze optie zorgt voor een extra aanvraagmoment voor de werkgever, wat een bepaalde onzekerheid met zich mee kan brengen over de ontvangen subsidie. Daarnaast brengt deze optie ten opzichte van optie 1 extra uitvoeringsinspanningen met zich mee, immers moeten zij de aangifte meesturen bij de vaststelling.
- Deze optie zorgt voor een extra uitvoeringsmoment voor DUS-I naast de verlening en vaststelling van de uitkering van de bonus zelf. Daarnaast brengt deze optie extra uitvoeringsinspanning met zich mee voor DUS-I ten opzichte van optie 1, maar minder uitvoeringsinspanning dan optie 3 en 4.
- Omdat de werkgever de eindheffing in maart na de aangifte zal moeten afdragen, en het de vraag is of DUS-I na de aanvraag in januari/februari tijdig voor uitbetaling kan zorgen, kan er een korte periode tussen zitten waarin de werkgever het af te dragen bedrag aan eindheffing zal moeten voorschieten.
- Het is onzeker wanneer de uitvoering hiervan zal plaatsvinden. Dit hangt namelijk af van wanneer werkgevers het bonusgeld hebben door gestort aan de zorgverleners. Hebben zij nog in 2020 betaald, dan vindt in jan/feb 2021 verzoek tot vaststelling plaats. Hebben zij in 2021 betaald, dan vindt in jan/feb 2022 verzoek tot vaststelling plaats. Dit is lastig qua capaciteit voor DUS-I.

##### *Voordelen*

- Omdat we controleren of een werkgever het volledige bedrag afdraagt is er geen risico dat (een deel van) het bedrag achterblijft bij de werkgever. In dat geval zal dan ook geen sprake zijn van staatssteun.
- Er zullen geen bedragen worden teruggevorderd wegens overcompensatie, omdat de werkgever de precieze af te dragen eindheffing kan opgeven.

#### Optie 3 - Volledige 800 verlenen - werkelijke kosten vaststellen en terugvorderen

De derde optie is de subsidie ter compensatie van de af te dragen eindheffing te *verlenen* op dezelfde wijze als bij een PxQ subsidie, maar achteraf *vast te stellen* op basis van werkelijke kosten. Dat wil zeggen dat indien voor 4 werknemers bonus is aangevraagd, ook voor 4 werknemers de maximaal af te dragen belasting wordt verleend, zijnde € 800 per werknemer. Achteraf controleren we dan of er daadwerkelijk ten minste 4 x € 800 is afgedragen aan belasting. Er wordt gecontroleerd op het totale bedrag van de eindheffing die is afgedragen, dus niet individueel per werknemer. Dat kan door bij de vaststelling een uitdraai van (een deel van) de aangifte loonheffingen op te vragen waarop zichtbaar is welk bedrag aan eindheffing is afgedragen.

##### *Te accepteren nadelen*

- Omdat we het volledige bedrag verlenen en achteraf pas de werkelijke kosten inzichtelijk hebben, zullen terugvorderingen volgen, met name indien er sprake is van voorbeeldsituaties a en b.
- Deze optie geeft extra administratieve lasten voor werkgevers als zij de aangifte moeten meesturen bij de vaststelling en eventueel te maken krijgen met terugvorderingen. Voor subsidieontvangers met een verleend bedrag onder de € 180.000 geldt dat zij deze stukken alleen hoeven in te dienen als zij onderdeel van de steekproef worden. Er geldt wel een actieve meldingsplicht, waarin wordt voorgeschreven dat zorgaanbieders moeten melden als zij een te hoge compensatie voor de verschuldigde eindheffing t.b.v. de zorgbonussen hebben ontvangen.
- Deze optie geeft extra uitvoeringsinspanning voor DUS-I, omdat controle en terugvordering achteraf plaatsvindt.

#### *Voordelen*

- Omdat we controleren of een werkgever het volledige bedrag afdraagt is er geen risico dat (een deel van) het bedrag achterblijft bij de werkgever. In dat geval zal dan ook geen sprake zijn van staatssteun.

#### *Optie 4 - Ingeschat bedrag verlenen - werkelijke kosten vaststellen en terugvorderen*

De vierde optie is de eindheffing aan de hand van een inschatting van de werkgever van de te verwachten af te dragen eindheffing te verlenen en achteraf de werkelijke afgedragen eindheffing vaststellen. Dat wil zeggen dat indien voor 4 werknemers bonus is aangevraagd, en de inschatting van de werkgever bijvoorbeeld is dat sprake is van voorbeeldsituatie b, enkel voor de verwachte overschrijding subsidie wordt aangevraagd, zijnde € 640. Achteraf controleren we dan of er daadwerkelijk € 640 is afgedragen aan eindheffing. Dat kan bijvoorbeeld door bij de vaststelling een uitdraai van (een deel van) de aangifte op te vragen waarop zichtbaar is welk bedrag is afgedragen.

#### *Te accepteren nadelen*

- Deze optie heeft de meeste administratieve lasten voor de werkgever tot gevolg: de werkgever zal zowel vooraf een inschatting moeten maken van de overschrijding van de vrije ruimte, als achteraf moeten verantwoorden.
- Logischerwijs zorgt deze optie ook voor de hoogste uitvoeringslasten voor DUS-I. Zij zullen elke aanvraag tot verlening en vaststelling individueel inhoudelijk moeten beoordelen.
- Omdat de werkgever een inschatting geeft, kan de situatie wijzigen gedurende het jaar. De werkgever kan bij een wijziging een herzieningsverzoek indienen. Dit vergt voor de DUS-I en de werkgever extra uitvoeringsinzet.
- Ingeval de werkgever een hoge inschatting maakt en we een hoog bedrag verlenen en achteraf pas de werkelijke afgedragen eindheffing inzichtelijk hebben, kunnen er terugvorderingen plaatsvinden indien de inschatting te hoog was en sprake blijkt te zijn van voorbeeldsituaties a en b.

#### *Voordelen*

- Omdat we controleren of een werkgever het volledige bedrag afdraagt is er geen risico dat (een deel van) het bedrag achterblijft bij de werkgever. In dat geval zal dan ook geen sprake zijn van staatssteun.
- Een relatief lager aantal zal moeten worden teruggevorderd dan bij optie 3, omdat de werkgever van tevoren een inschatting maakt van de af te dragen eindheffing.

Optie 5 VWS betaalt werkelijke bedrag direct aan BD – niet haalbaar gebleken

Als vijfde optie is verkend of er gekeken zou kunnen worden naar een constructie waarbij VWS de maximale verschuldigde belasting direct betaalt aan de Belastingdienst/het Ministerie van Financiën. Er zou de afspraak gemaakt worden dat werkgevers geen aanvullende belasting hoeven te betalen als ze voor de vrije ruimte de bonus overschrijden. VWS zou dan in kaart moeten brengen welke werkgevers hoeveel bonus hebben ontvangen, en dit naast de gegevens van de belastingdienst leggen over hoeveel eindheffing deze werkgevers hebben afgedragen. De uitvoeringslasten verplaatsen dan deels van VWS naar de Belastingdienst. De inschatting is dat de uitvoeringslasten hiervan te hoog zijn en de baten relatief te klein om een dergelijke afspraak te maken.