Codeerinstructie en -handleiding Werkkosten-regeling

2021

Utrecht, 5 februari 2021
Dyade Advies
Versie: 2 gb-rvr-pdv

Inhoud

1. INLEIDING 3
1.1 Algemeen 3
1.2 Hoe ziet de werkkostenregeling eruit? 3
1.3 Hoe werkt de werkkostenregeling in het kort? 4
1.4 Wat nu te doen? 4
2 HOE CODEREN? 4
2.1 Algemeen forfait: kostendrager 9900 VERPLICHT 5
2.2 (Gerichte) Vrijstellingen: kostendrager 9901 (optioneel) 6
2.3 Nihil-waarderingen: kostendrager 9902 (optioneel) 7
2.4 Intermediaire kosten: kostendrager 9903 (optioneel) 7
2.5 Schematisch overzicht posten algemeen forfait, (gerichte) vrijstellingen, nihil waarderingen en intermediaire kosten 8
3 Bijlage 3: MEMO: wat kan wel en wat kan niet in de vrije ruimte van de WKR? 10

1. INLEIDING

1.1 Algemeen

Deze codeerinstructie en handleiding werkkostenregeling is bedoeld voor de werkgever en iedereen die te maken heeft met het coderen van posten die vallen onder de werkkostenregeling.

Via de werkkostenregeling kunnen werkgevers 1,7% (2021) van het totale fiscale loon (tot € 400.000,-, daarboven is het 1,18%) besteden aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen voor de werknemers (de zgn. “vrije ruimte”). Daarnaast kan een werkgever bepaalde zaken onbelast blijven vergoeden of verstrekken door gebruik te maken van de ‘gerichte vrijstellingen’, resp. ‘nihil waarderingen’.
Over het bedrag boven de ‘vrije ruimte’ betaalt een werkgever loonheffing in de vorm van een eindheffing van 80%.

In deze codeerinstructie- en handleiding leggen we in het kort de werkkostenregeling uit en richten we ons op de inrichting, en de verwerking van werkkosten in de administratie.
In dit kader wijzen wij erop dat de informatie die wij met deze handleiding bieden, op het moment dat de wet- en regelgeving, of toepasselijke jurisprudentie wijzigt, ook deze handleiding kan ‘mee-wijzigen.

Deze codeerinstructie- en handleiding kan vanzelfsprekend niet in de plaats van de Handleiding Loonbelasting van de belastingdienst komen. In de Handleiding treft u de uitvoerige toelichtingen van de belastingdienst-zelve aan. Onze codeerinstructie- en handleiding wordt via de website kosteloos ter beschikking gesteld aan alle bij Dyade aangesloten werkgevers en andere gebruikers. Op al onze producten en diensten zijn onze algemene voorwaarden van toepassing. De gebruiker kan aan gedownloade documenten of het gebruik daarvan geen aanspraken jegens Dyade ontlenen, tenzij schriftelijk anders overeengekomen.

1.2 Hoe ziet de werkkostenregeling eruit?

De werkkostenregeling is een systeem om de belastbaarheid van vergoedingen en verstrekkingen vast te stellen. Het belangrijkste punt uit de regeling is, dat alle vergoedingen en verstrekkingen van “werkkosten” in beginsel te belasten zijn als loon.
Globaal zijn er 4 categorieën te onderscheiden waarin de werkkosten kunnen worden ondergebracht:

1. algemeen forfait (de “vrije ruimte”);
2. gerichte vrijstellingen;
3. nihil-waarderingen;
4. intermediaire kosten.

Hoewel de werkkostenregeling bedoeld is als vereenvoudiging, komt er onveranderd het nodige administratieve werk op de werkgever/inhoudingsplichtige af. De regeling vereist een multidisciplinaire aanpak: salarisadministratie, arbeidsvoorwaardenbeleid, financiële administratie en controllers zullen nauw moeten samenwerken.
“In control zijn” voor wat betreft de salaris- en financiële administratie is onveranderd belangrijk.

- De loonaangifte moet correct en tijdig worden gedaan, onbelaste kostenvergoedingen moeten kunnen worden aangetoond en inzicht moet kunnen worden verkregen in de resterende vrije ruimte: per 2021 is de vrije ruimte van 1,7% over de eerste € 400.000,- van de loonsom per werkgever. Daarboven 1,18%.
- Werkgevers die daar ruimte voor hebben, kunnen hun werknemers in deze moeilijke tijd extra tegemoet te komen, bijvoorbeeld door het verstrekken van een bloemetje of een cadeaubon.

1.3 Hoe werkt de werkkostenregeling in het kort?

De werkkostenregeling in het kort:
- Stap 1: Bepaal of de werkkostenvergoeding of verstrekking, fiscaal loon is. De werkkostenregeling (zie tevens het aangehechte memo) geldt voor fiscaal loon aan werknemers.
- Stap 2: Is de vergoeding of verstrekking fiscaal loon van de werknemer, ga dan na of deze onder de (gerichte) vrijstellingen of nihil waarderingen of intermediaire kosten valt.
- Stap 3: Is de vergoeding of verstrekking geen (gerichte) vrijstelling (etc.), kies dan of u deze als eindheffingsloon behandelt en in de vrije ruimte onderbrengt óf als 'gewoon' loon van de werknemer behandelt (dit "kiezen", ofwel "aanwijzen", gebeurt door een werkkost/vrije ruimte in de administratie op kostendrager 9900 te boeken overeenkomstig deze Dyade-codeerinstructie).
- Stap 4: Bereken over het bedrag boven de vrije ruimte 80% eindheffing.

Op de website van de belastingdienst worden bovengenoemde stappen uitgebreid toegelicht[1].

1.4 Wat nu te doen?

Er zijn een aantal belangrijke zaken waar u op moet letten:

1. De financiële gevolgen doorrekenen van de werkkostenregeling;
2. De administratie inrichten en de posten die in het budget vallen apart administreren;
3. Berekeningsmethode vaststellen;
4. Budgetbewaking;
5. Onduidelijkheden incalculeren (veilige marge aanhouden);
6. Arbeidsvoorwaarden bij invoering werkkostenregeling.

De administratie moet op de werkkostenregeling zijn ingericht. **De wetgever schrijft voor dat de vergoeding of verstrekking die wordt aangewezen als vallend onder het "algemeen forfait" apart geadministreerd moet worden.** Hiervoor gaan we een kostendrager gebruiken. De kostendrager voegt een volgende dimensie toe aan het 'dieper' vastleggen van kosten en opbrengsten. De financiële kostendrager kan tweeledig worden gebruikt. Enerzijds wordt de kostendrager ingezet om kostensoorten(grootboekrekeningen) verder te verbijzonderen en anderzijds om groeperingen over meerdere grootboekrekeningen van eenzelfde kostendrager uit te kunnen voeren.

We gaan in deze handleiding ons nu verder richten op het inrichten van de administratie.
Welke posten vallen binnen het forfait, welke posten hebben een nihil-waardering, welke posten hebben een (gerichte) vrijstelling en wat zijn intermediaire kosten, en waar boeken we dit allemaal op?

2 HOE CODEREN?

Tot nu toe worden alle posten die via de financiële administratie verlopen, zoals de facturen die te maken hebben met de werkkostenregeling geboekt op verschillende grootboekrekeningen. Aan deze grootboekrekeningen gaan we als toevoeging de volgende 4 kostendragers hanteren:

Verplicht:
- 9900 algemeen forfait

Optioneel:
- 9901 gerichte vrijstellingen
- 9902 nihil-waarderingen
- 9903 intermediaire kosten

[1] Zie www.belastingdienst.nl > handboek loonheffingen, hoofdstuk 8: Eindheffingen werkkostenregeling berekenen.

"Derdengelden" c.q. overige geldstromen:

Er wordt door Dyade met iedere werkgever afgestemd, dat er geen kosten in het kader van de WKR via saldo bankmutatie aangeleverd kunnen worden. De reden is dat er eenvoudigweg geen zicht en controle door Dyade op kan plaatsvinden**.** De details van de werkkosten die via de saldo mutatie aanlevering verlopen, ontbreken.
De enige manier om geldstromen conform de voorschriften van de werkkostenregeling te registreren en te beheersen, is iedere mutatie apart te onderbouwen met de daarbij behorende factuur. Indien Dyade de saldo mutatie bankrekeningen voor de klant toch gedetailleerd gaat verwerken betekent dit een aanzienlijke administratieve lastenverzwaring voor de werkgever en Dyade en dus ook hogere kosten van dienstverlening**.**

Ook kasmutaties genereren in dit kader een belangrijk risico. Het is (onveranderd) niet nodig bonnen onder de € 200,- te overleggen aan Dyade t.b.v. accountantscontrole. Aangezien hier ook transacties kunnen plaatsvinden die een beroep doen op de WKR moeten alle bonnen door de werkgever worden getoetst en geregistreerd op WKR relevante kostenposten.

Het advies van Dyade aan de werkgevers is in dit kader zoveel mogelijk via de P-administratie en anders via de digitale facturenapplicatie af te wikkelen (tenzij u zelf de betalingen verzorgt dan graag alleen via de reguliere hoofd betaalrekening). Daarbij wordt aangetekend dat de werkgever zelf verantwoordelijk is voor een juiste codering op kostenplaats en kostendrager niveau.
Uiteraard kan Dyade als aanvullende dienstverlening het proces van en voor de werkgever monitoren, ondersteunen en/of controleren.

Resumerend wordt geadviseerd geen kosten in het kader van de WKR via de saldo mutatie methode te laten verlopen.
De werkgever wordt voor de overige niet-werkkosten gerelateerde kostenposten in staat gesteld zgn. "derdengelden" c.q. overige geldstromen via de saldo mutatie aan te leveren.
Dit betekent dat de werkgever voor deze bankrekeningen alleen maar invult: saldo 1/1, totaal ontvangsten, totale uitgaven en saldo per 31/12.

De kostendrager 9900 Algemeen forfait is verplicht te gebruiken voor betalingen die via de financiële administratie verlopen. Dit is de enige manier om goed het budget te kunnen bewaken en om zo tijdig aan te kunnen geven wanneer de vrije ruimte is benut. Verder is dit van belang om onduidelijkheden in de belastingaangifte te voorkomen met eventueel als gevolg naheffingsaanslagen van de belastingdienst. De andere 3 kostendragers zijn optioneel; niet verplicht te gebruiken, maar wel aan te bevelen.

Ten behoeve van de codering van facturen, en andere verstrekkingen, via de financiële administratie geven we in de volgende paragraaf aan welke posten bij welke kostendrager horen.

2.1 Algemeen forfait: kostendrager 9900 VERPLICHT

1. Kerstpakketten en andere geschenken aan personeel (maar niet geschenken zoals een fruitmand bij ziekte of een rouwkrans; ook "kleine" incident-geschenken onder € 25,-, anders dan in geld of waardebonnen, zijn vrijgesteld)
2. Reiskostenvergoedingen, declaraties, voor 'zakelijke' reizen met eigen vervoer voor zover hoger dan € 0,19 per kilometer (de eerste € 0,19 is gericht vrijgesteld)
3. Personeelsfestiviteiten, o.a. catering-kosten (zie punt 13), personeelsreizen, en dergelijke (indien festiviteit op een externe locatie plaatsvindt; teambuilding-activiteiten meestal 'gericht vrijgesteld')
4. Parkeer-, veer- en tolgelden (bij privéauto's)
5. Contributie vakbond, personeelsvereniging (voor *beroeps*vereniging soms 'gericht vrijgesteld')
6. Fiets, elektrische fiets, scooter e.d.
7. Bedrijfsfitness (indien op externe locatie)
8. Representatiekosten en relatiegeschenken aan medewerkers, ofwel ten behoeve van de interne relaties (aan externe relaties: gericht vrijgesteld)

9. Internet thuis en overige ICT en/of communicatiemiddelen (soms[2] gericht vrijgesteld)
10. Fiscaal "bovenmatige" verhuiskostenvergoeding (alleen het bovenmatige gedeelte)
11. Apparatuur, gereedschappen en instrumenten mede voor gebruik thuis (én die niet voldoen aan het zogenaamde "noodzakelijkheidscriterium")
12. Kinderopvang op de werkplek
13. Maaltijden op de werkplek, evt. verzorgd via catering (resp. een vaste waarde van € 3,35 per maaltijd volgens forfait belastingdienst (2020/2021))
14. Vergoeding 'bijtelling' aan werknemer i.v.m. lease-fiets
15. Rentevoordeel van aan personeel verstrekte leningen (niet zijnde hypothecaire leningen)
16. Schadevergoedingen, bijv. wegens diefstal tijdens de vervulling van de dienstbetrekking
17. Vergoeding van ijsjes aan personeel, bijvoorbeeld tijdens zomerse dagen (verstrekkingen zijn onbelast)
18. Voeding, verlichting of verwarming in verband met onregelmatige diensten of continudiensten
19. Werkkleding die mee naar huis gaat en geschikt is om ook thuis te dragen
20. Werkruimte bij de werknemer thuis (soms[3] vrijgesteld als 'nihil waardering')

2.2 (Gerichte) Vrijstellingen: kostendrager 9901 (optioneel)

(Gericht) vrijgestelde werkkosten zijn werkkosten die 'sowieso' onbelast kunnen worden vergoed. Eventuele bovenmatige delen van deze categorie vergoedingen vallen wel onder het algemeen forfait. Bijvoorbeeld € 0,09 bij een overeengekomen reiskostenvergoeding van € 0,28 per kilometer, terwijl € 0,19 onder een gerichte vrijstelling valt.
De (gerichte) vrijstellingen zijn:

1. Vergoeding van zakelijke reiskosten openbaar vervoer (abonnementen en losse kaartjes)
2. Reiskostenvergoeding voor zakelijk reizen en woon-werkverkeer met eigen vervoer van maximaal € 0,19 per kilometer (2020/2021)
3. Kosten van ("dringend wenselijke") beroepsgroep-registratie (vereist voor de functie)
4. Kosten van bijscholing, cursussen, congressen, training (vaak ook 'teambuilding'), vakliteratuur (alleen op de werkplek), voor zover van belang zijn voor het werk van de werknemer
5. Personeelsfestiviteiten, indien festiviteit een 'zakelijk karakter' heeft, **of** op een interne locatie plaatsvindt;
6. Studie- en opleidingskosten[4]
7. Outplacementkosten
8. Maaltijden 'met een overheersend zakelijk karakter' (bv tijdens dienstreizen, overwerk, evt. verzorgd via catering ed)
9. Kosten van tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking
10. Noodzakelijkheden voor het werk ("noodzakelijkheidscriterium" bijv. voor gereedschap, ICT- en communicatiemiddelen (ook: tablets) of bijvoorbeeld beeldschermbrillen)
11. Procedures tot erkenning van verworven competenties (ervaringscertificaat[4])
12. Extraterritoriale kosten en de zgn. "30%-regeling"[5]
13. Verhuiskosten obv zakelijke overwegingen (tot in CAO gemaximeerd bedrag, resp. het fiscale maximum (max € 7.750,- plus de werkelijke kosten van overbrenging van de inboedel))
14. Vrijgestelde uitkeringen (o.a. 25 en 40 jaar jubileumgratificatie)
15. Kleine geschenken (incidentele attenties, max. € 25,-, maar niet zijnde 'geld' of waardebonnen), die onder vergelijkbare omstandigheden ook aan niet-werknemers zouden worden geschonken
16. Vergoeding van een VOG (Verklaring Omtrent het Gedrag)

[2] Zie ook het Handboek loonbelasting, paragraaf 20.
[3] Zie ook het Handboek loonbelasting, paragraaf 20.
[4] Nadere omschrijving van studie en opleiding, zie Handboek loonbelasting, paragraaf 20.
[5] zie www.belastingdienst.nl

2.3 Nihil-waarderingen: kostendrager 9902 (optioneel)

Nihil-waarderingen zijn verstrekkingen die formeel wel onder werkkostenregeling vallen, maar waarvan de wetgever de waarde op 'nihil' heeft gesteld.
De nihil-waarderingen zijn:

1. Voorzieningen op de werkplek zoals:
   - bureau en bureauvoorzieningen zoals een vaste computer, vaste telefoon etc.
   - ter beschikking gestelde laptop of tablet
   - kopieerapparaat
   - gereedschappen
   - maar ook: bedrijfsfitness (en vormen van yoga) op de werkplek
2. Consumpties op de werkplek die geen deel uitmaken van een maaltijd (koffie en thee, kosten van een cateraar bij festiviteiten, maar ook de verstrekking van ijsjes tijdens zomerse dagen)
3. Ter beschikking gestelde hulpmiddelen, waaronder computers en dergelijke apparatuur, gereedschappen en toebehoren, die de werknemer ook ergens anders dan op de werkplek kan gebruiken, als het zakelijke gebruik 90% of meer is (tenzij vallende onder het noodzakelijkheids-criterium)
5. Ter beschikking gestelde kleding die (bijna) uitsluitend geschikt is om tijdens het werk te dragen, zoals uniformen en overalls, en werkkleding die op het werk achterblijft
6. ter beschikking gestelde ov-jaarkaart en voordeel urenkaart (mits ook gebruikt voor het werk)
7. Arbo-voorzieningen
8. Kosten en rentevoordeel van een lening als uw werknemer daarmee een fiets, elektrische fiets of scooter voor woon-werkverkeer koopt
9. Kosten waarvoor, en voor zover, de werknemer, al dan niet middels een (personeels)vereniging, *eigen bijdrage* heeft betaald.

2.4 Intermediaire kosten: kostendrager 9903 (optioneel)

Intermediaire kosten zijn zakelijke kosten die een werknemer maakt en voorschiet ten behoeve van de werkgever:
1. Kosten die betrekking hebben op de klantrelatie (etentje, fles wijn)
2. Aankoop van goederen die eigendom worden van de werkgever (bijv. kantoorartikelen; de werknemer schiet het aankoopbedrag voor)
3. Brandstofkosten voor een 'auto van de zaak' (leaseauto)

2.5 Schematisch overzicht posten algemeen forfait, (gerichte) vrijstellingen, nihil waarderingen en intermediaire kosten

Omschrijving	Algemeen forfait (9900)	Gerichte vrijstellingen (9901)	Nihilwaar-deringen (9902)	Intermediaire kosten (9903)
Kerstpakketten en andere geschenken (maar niet een fruitmand bij ziekte of een rouwkrans of 'kleine' incident-geschenken onder € 25,-)	X			
Reiskostenvergoedingen, declaraties, voor reizen met eigen vervoer van meer dan € 0,19 per kilometer (alleen het gedeelte boven € 0,19).	X			
Studie- en opleidingskosten (voor rekening van werknemer onder voorwaarden als genoemd in aanvullende arbeidsvoorwaardelijke regeling)	X			
Personeelsfestiviteiten *(op externe locatie*), personeelsreizen, teambuilding met hoofdzakelijk consumptief/festiviteit-karakter, etc.	X			
Parkeer-, veer- en tolgelden (bij privé-auto's)	X			
Contributie vakbond, personeelsvereniging	X			
Vergoeding voor een VOG (Verklaring Omtrent het Gedrag)		X		
Fiets, elektrische fiets, scooter e.d.	X			
Bedrijfsfitness (indien op externe locatie)	X			
Representatiekosten en relatiegeschenken (aan medewerkers) ten behoeve van de interne relaties	X			
Internet thuis en overige ICT en/of communicatiemiddelen	X			
Fiscaal "bovenmatige" verhuiskostenvergoedingen (alleen het bovenmatige gedeelte)	X			
Achtergestelde vliegvervoerbewijzen door luchtvaartmaatschappijen en aanverwante bedrijven	X			
Apparatuur, gereedschappen en instrumenten mede voor gebruik thuis (niet vallende onder het zogenaamde "noodzakelijkheidscriterium")	X			
Huisvesting en inwoning op werkplek (niet bedoeld: voordeel van een dienstwoning)	X			
Huisvesting buiten de woonplaats door permanente werkzaamheden elders	X			
Kinderopvang op de werkplek	X			
Maaltijden op de werkplek/bedrijfskantines, evt. verzorgd via catering (resp. de vaste besparingswaarde van € 3,35 per maaltijd (2021))	X			
Vergoeding 'bijtelling' aan werknemer i.v.m. lease-fiets	X			
Rentevoordeel van aan personeel verstrekte leningen (niet zijnde hypothecaire leningen)	X			
Schadevergoedingen, bijv. wegens diefstal tijdens de vervulling van de dienstbetrekking	X			
Vergoeding van ijsjes aan personeel bijv. tijdens zomerse dagen	X			
Voeding, verlichting of verwarming in verband met onregelmatige diensten of continudiensten	X			
Werkkleding die mee naar huis gaat én geschikt is om ook thuis te dragen	X			
Werkruimte bij de werknemer thuis (soms vrijgesteld vanwege nihil waardering)	X			
In privé aangeschafte i-pad (via cafetariaregeling bruto-netto uitgeruild)	X			
Vergoeding van zakelijke reiskosten openbaar vervoer (abonnementen en losse kaartjes)		X		
Reiskostenvergoeding voor zakelijk reizen en woon-werkverkeer met eigen vervoer van maximaal € 0,19 per kilometer (auto, fiets, etc.)		X		
Kosten van beroepsgroep-registratie (vereist voor de functie)		X		

Omschrijving	**Algemeen forfait (9900)**	**Gerichte vrijstellingen (9901)**	**Nihilwaar-deringen (9902)**	**Intermediaire kosten (9903)**
Bijscholing, cursussen, congressen, training (evt. ook: 'teambuilding'), vakliteratuur (alleen op de werkplek), van belang voor het werk		**X**		
Personeelsfestiviteiten, indien festiviteit een 'zakelijk karakter' heeft, **of** op een interne locatie plaatsvindt		**X**		
Studie- en opleidingskosten (onder voorwaarden)		**X**		
Outplacementkosten		**X**		
Maaltijden met 'overheersend' zakelijk karakter, bijvoorbeeld tijdens dienstreizen, overwerk, koopavonden		**X**		
Kosten van tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking		**X**		
Noodzakelijkheden voor het werk (bijv. gereedschap, mobiele telefoon, computerapparatuur, tablets, beeldschermbrillen (werkgever schaft aan)		**X**		
Procedures tot erkenning van verworven competenties		**X**		
Extraterritoriale kosten (de zgn. 30% regeling)		**X**		
Verhuiskosten (o.b.v. 'zakelijke overwegingen: max € 7.750,- plus de werkelijke kosten van overbrenging van de inboedel)		**X**		
25-jaar en 40-jaar jubileumuitkeringen Kleine incidentele geschenken/attentie; max € 25,- niet in geld/waardebon		**X** **X**		
Voorzieningen op de werkplek zoals: - bureau en bureauvoorzieningen zoals een vaste computer, vaste telefoon etc. - ter beschikking gestelde laptop of tablet - kopieerapparaat - gereedschappen - maar ook: bedrijfsfitness (en vormen van yoga) op de werkplek			**X** **X** **X** **X** **X**	
Consumpties op de werkplek, geen maaltijd (koffie en thee, kosten van een cateraar bij recepties ed, of verstrekking ijsjes tijdens warme zomerdagen)			**X**	
Ter beschikking gestelde hulpmiddelen, waaronder computers en dergelijke apparatuur, gereedschappen en toebehoren, die de werknemer ook ergens anders dan op de werkplek kan gebruiken, als het zakelijke gebruik 90% of meer is (tenzij vallende onder noodzakelijkheidscriterium)			**X**	
Ter beschikking gestelde kleding die (bijna) uitsluitend geschikt is om tijdens het werk te dragen, zoals uniformen en overalls, en werkkleding die op het werk achterblijft			**X**	
Ter beschikking gestelde OV jaarkaart en voordeel-urenkaart			**X**	
Arbo-voorzieningen			**X**	
Kosten en rentevoordeel van een lening als uw werknemer daarmee een fiets, elektrische fiets of scooter voor woon-werkverkeer koopt			**X**	
Kosten die de werknemer heeft voorgeschoten en betrekking hebben op de klantrelatie (etentje, fles wijn)				**X**
Aankoop van goederen die de werknemer heeft gedaan/voorgeschoten, maar eigendom worden van de werkgever (bijv. kantoorartikelen)				**X**
Brandstofkosten voor een 'auto van de zaak' (leaseauto)				**X**

3 Bijlage 3: MEMO: wat kan wel en wat kan niet in de vrije ruimte van de WKR?

Allereerst: de eisen aan vergoedingen/verstrekkingen onder de WKR.
Het moet gaan om:
1. fiscaal loon voor de werknemer; alles wat van de werkgever op de werknemer overgaat in het kader van de dienstbetrekking, zie 1.1 van de syllabus WKR, én het moet gaan om:
2. "werkkosten": verstrekkingen/vergoedingen van de werkgever aan de werknemer in het kader van de dienstbetrekking, welke als eindheffingsloon kunnen worden aangemerkt (indien dit *gebruikelijk* is aan de werknemer te vergoeden/verstrekken, bijv. in het kader van een arbeidsvoorwaardelijke regeling)
-> je kunt nu, in beginsel, onbelast verstrekken/vergoeden via de "vrije ruimte" van de WKR.

Maar voor de volgende werkkosten geldt een aparte regeling, deze werkkosten hoeven **niet** de vrije ruimte in:

- Intermediaire kosten (kosten van de werkgever die door de werknemer zijn voorgeschoten),
- Gericht vrijgestelde uitkeringen (o.a. 25jr. diensttijd-uitkering),
- Gerichte vrijgestelde vergoedingen (zoals bv. verhuiskosten en reiskosten (€ 0,19 per km))
- Wat via een cafetariasysteem wordt uitgeruild naar een gericht **on**belaste vergoeding ("bijvoorbeeld de Landelijke Dyade Regeling aanvullende reiskostenvergoeding woon-werk)
- Noodzakelijke apparatuur voor het werk ("noodzakelijkheidscriterium" bijvoorbeeld voor gereedschap, communicatiemiddelen, computers (ook bedoeld: tablets!) etc.
- Kleine geschenken (incidentele attenties, max. € 25,-, maar niet zijnde 'geld'), die onder vergelijkbare omstandigheden ook aan niet-werknemers zouden worden geschonken
- Schadevergoedingen (in onmiddellijke samenhang met uitvoering van de dienstbetrekking),
- Vrijgestelde aanspraken (o.a. pensioenpremies: premie vrijgesteld, maar uitkering t.z.t. belast),
- Nihilwaarderingen (zoals bv. werkkleding, werkplekvoorzieningen).
- Kosten waarvoor, en voor zover, de werknemer, al dan niet middels een (personeels)-vereniging, een eigen bijdrage heeft betaald.

Wat de werkgever nu als werkkosten besluit aan de werknemer te vergoeden of te verstrekken kan de vrije ruimte in, óók als hier een 'beloningselement' in zou kunnen zitten.
De volgende voorwaarden gelden hierbij:

- Voldoen aan de "gebruikelijkheidstoets" (zie hetgeen opgemerkt in de syllabus WKR hiervóór)
- Niet toegestaan is (met andere woorden: wat altijd als 'normaal' loon is te belasten):
    1. het reguliere bruto loon (ook stagevergoeding, beloning LIO en Raad van Toezicht);
    2. bijtelling auto van de zaak;
    3. het voordeel van een dienstwoning;
    4. vergoedingen van boetes en ten behoeve van illegale activiteiten;
    5. **on**gebruikelijke vergoedingen/verstrekkingen en het gedeelte dat boven de 30%-grens van de gebruikelijkheidstoets uitkomt.

➔ Is de vrije ruimte 'verbruikt' of 'volgelopen', dan moet worden 'gebruteerd' of moet de eindheffings-regeling worden toegepast (dit is 80%; soms iets gunstiger dan het 'bruteren' van de vergoeding).

Kortom: er kan heel veel onder de vrije ruimte gebracht worden, maar verlies de grenzen niet uit het oog. Wellicht goed om hier vast te houden:

- de vrije ruimte behoorlijk "vrij" is voor de werkgever. Maar de werkgever moet de gebruikelijke voorwaarden wel in het oog houden, en wegblijven bij "trendbreuken" of "tariefarbitrage".[6]
- de vrije ruimte is NIET van de werknemer; de werknemer kan niet een bonnetje bij de werkgever declareren, ten laste van 'zijn' vrije ruimte.

[6] Wordt toegelicht eerder in de syllabus-WKR, zie paragrafen 2.2 en 2.3, bladzijde 7

- De vrije ruimte van 3% (2021) voor de eerste € 400.000,- van de loonsom per werkgever. Daarboven 1,18% van de loonsom.

Enkele voorbeelden van "werkkosten" die wél in de vrije ruimte kunnen:
• Contributie vakbond/vakvereniging (voor *beroeps*verenigingen soms vrijgesteld)
• Contributie van personeelsverenigingen
• Fiets, elektrische fiets, de 7%-bijtelling bij een 'lease-fiets' ed.
• Kerstpakketten en andere 'kleine' geschenken (niet de fruitmand bij ziekte)
• Parkeer-, veer- en tolgelden (bij "privéauto's", niet bij auto's van de zaak)
• Apparatuur, gereedschappen en instrumenten (niet voldoen aan het noodzakelijkheidscriterium)
• 'Bovenmatige' verhuiskosten (het gedeelte dat niet onder de gerichte vrijstelling valt)
• *Externe* bedrijfsfitness (interne bedrijfsfitness, dus op de werklocatie zelf, is gericht vrijgesteld)
• Internet en vergelijkbare communicatiemiddelen thuis (niet noodzakelijk, wel wenselijk)
• *Externe* personeelsfestiviteiten incl. consumpties (festiviteiten op een andere locatie dan de werkplek), personeelsuitje's en soortgelijke personeelsfestiviteiten (ook: teambuilding) waarbij consumptief- of festiviteit-karakter voorop staat,
• Maaltijden, tenzij:
  - maaltijden met een méér dan bijkomstig zakelijk karakter, resp. bij 'overwerk'
  - maaltijden waarvoor het 'normbedrag' bij het belastbare loon is geteld
  - maaltijden als onderdeel van tijdelijke verblijfskosten
• Persoonlijke verzorging
• Bovenmatige gedeelte van reiskostenvergoedingen, bv € 0,28/km voor reizen met eigen vervoer: € 0,19 is gericht vrijgesteld, € 0,09 kan naar de vrije ruimte/wkr (let op evt. samenloop met uitruilregeling/cafetaria-regeling)
• Rentevoordeel van aan personeel verstrekte leningen (geldt niet voor hypothecaire leningen)
• Representatiekosten en relatiegeschenken voor *interne* relaties (extern is gericht vrijgesteld)
(vak)literatuur thuis (tenzij *noodzakelijk* t.b.v. onderhoud & verbetering van vaardigheden ter vervulling van de dienstbetrekking)
• Werkkleding die mee naar huis gaat en die ook geschikt is om thuis te dragen
• Werkruimte bij de werknemer thuis (soms vrijgesteld o.b.v. nihil waardering)
• Zakelijke (vaste) kostenvergoedingen (voor zover niet gericht vrijgesteld)
• Evt. gebruikelijke bijdragen in (collectieve (ziektekosten)) verzekeringen
• Werkgevers die daar (vrije)ruimte voor hebben, kunnen hun werknemers in deze moeilijke (corona)tijd extra tegemoet te komen, bijvoorbeeld door het verstrekken van een bloemetje of een cadeaubon.

Enkele voorbeelden van "werkkosten" die níet in de vrije ruimte mogen:
• het gewone/reguliere brutoloon;
• bijtelling auto van de zaak, voordeel dienstwoning, vergoeding van boetes;
• vakantietoeslag, vergoeding dag van de leraar, eindejaar-uitkering, ed;
• rente van personeelsleningen (indien rente bij werknemer in de inkomstenbelasting aftrekbaar);
• gecreëerde werkkosten uit hoofde van (vermoedelijke) "tariefarbitrage": bijvoorbeeld: een 'gekunstelde' vermindering op het reguliere bruto loon, die onmiddellijk daarná bijvoorbeeld als een "bestuursgratificatie" wordt uitbetaald.

• Bonussen: De staatssecretaris van financiën heeft aangegeven dat een bonus per 2015 gewoon loon is en niet in de vrije ruimte behoort. De aanscherping van het zogenaamde gebruikelijkheidscriterium per 2016 is mede ingegeven om (hogere) bonussen te kunnen weren uit de vrije ruimte van de WKR. De Hoge Raad heeft in juli 2019 de deur op een kier gezet, door te bepalen dat een aantoonbaar 'gebruikelijke' bonus niet zondermeer uitgesloten mag worden.

➔ **Verdere informatie, of bij vragen: raadpleeg uw adviseur!**