

SYLLABUS
WERKKOSTENREGELING,
CAFETARIAREGELING EN
CODEERINSTRUCTIE
2023

Inhoud

1 De werkkostenregeling in het kort.....	3
1.1 Loon.....	3
1.2 Vrije ruimte.....	3
1.3 Gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen	4
1.4 Loon in natura	4
1.5 Normbedragen	4
1.6 Administratie	4
1.7 Fiscale eenheid en concernregeling	4
1.8 Cafetariaregeling	4
2 Attentiepunten WKR 2023	6
2.1 Noodzakelijkheids criterium.....	6
2.2 Gebruikelijkheids criterium	7
2.3 Tariefarbitrage.....	7
2.4 Doelmatigheidsgrens.....	7
2.5 Cafetariaregelingen en noodzakelijkheid/gebruikelijkheid.....	7
3 Werkkostenregeling en (aanvullende) arbeidsvoorwaardelijke regelingen (“cafetariaregeling”)	8
4 Aanvullende arbeidsvoorwaardelijke regelingen, cafetariaregelingen.....	9
Plan van aanpak.....	9
5 Bijlage 1	11
Bijlage 2	15
1. INLEIDING	17
1.1 Algemeen.....	17
1.2 Hoe ziet de werkkostenregeling eruit?	17
1.3 Hoe werkt de werkkostenregeling in het kort?.....	18
1.4 Wat nu te doen?	18
2 HOE CODEREN?	18
2.1 Algemeen forfait: kostendrager 9900	19
2.2 (Gerichte) Vrijstellingen: kostendrager 9901	20
2.3 Nihil-waarderingen: kostendrager 9902	21
2.4 Intermediaire kosten: kostendrager 9903	21
2.5 Schematisch overzicht posten algemeen forfait, (gerichte) vrijstellingen, nihil waarderingen en intermediaire kosten	22
3 Bijlage 3: MEMO: wat kan wel en wat kan niet in de vrije ruimte van de WKR?.....	24

1 De werkkostenregeling in het kort

De werkkostenregeling is een regeling in de Wet op de Loonbelasting. De werkkostenregeling regelt de belastbaarheid van zogenaamde 'werkkosten'. Werkkosten die de werkgever aan de werknemer, in het kader van de dienstbetrekking, vergoedt of verstrekt.

1.1 Loon

Alle vergoedingen, verstrekkingen en/of terbeschikkingstellingen in het kader van een dienstbetrekking, zijn in principe "loon". Bij de werkkostenregeling gaat het ook om "loon", maar dan wel om loon dat vrijgesteld van (loon)belasting kan blijven omdat dit loon als 'werkkosten' wordt aangemerkt.

Werkkosten kunnen 'in geld', maar ook 'in natura' aan de werknemer toekomen.

Het maakt niet uit of de werknemer recht heeft op het "loon". Een door de werkgever vrijwillig betaalde gratificatie of bonus is net zo goed loon, of dit nu wel of niet in de arbeidsvoorwaarden is geregeld. Ook maakt het niet uit of de werknemer voor het loon heeft gewerkt. Loon over verzuimde uren is ook loon. Daarmee is in beginsel alles (!) wat een werkgever aan een werknemer verstrekt of vergoedt fiscaal "loon".

Op deze hoofdregel zijn twee uitzonderingen:

1. Verstrekkingen uit een andere hoedanigheid dan als werkgever.
Bijvoorbeeld verstrekkingen uit medeleven (bijv. rouwkrans) of verstrekkingen waarbij de persoonlijke relatie voorop staan (bijv. fruitmand bij ziekte);
2. Vergoedingen en verstrekkingen die betrekking hebben op zogeheten "intermediaire kosten": kosten die in opdracht en voor rekening van de werkgever worden gemaakt, waarbij de werknemer het bedrag heeft "voorgeschoten".

Als er geen sprake is van loon, zijn de regels van de werkkostenregeling niet van toepassing. Vergoeding voor geleverde arbeid valt in beginsel ook niet onder de werkkostenregeling.

Te denken valt daarbij aan bijvoorbeeld het reguliere bruto salaris, stagevergoeding, beloning voor LIO en beloningen aan een Raad van Toezicht.

1.2 Vrije ruimte

Binnen de werkkostenregeling is de werkgever "vrij" om maximaal 3% (2023) over de eerste € 400.000,- aan belastbaar loon (daarboven 1,18%) te besteden aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen. Dit is de zogenaamde "vrije ruimte".

U moet de vergoedingen en verstrekkingen ten laste van de vrije ruimte in uw administratie "aanwijzen" & opnemen als eindheffingsloon. U bepaalt in beginsel zelf welke werkkosten u aanwijst als eindheffingsloon.

U hoeft niet te toetsen of een specifieke werknemer de werkkosten daadwerkelijk/helemaal zakelijk of juist ook privé gebruikt; zolang de werkkosten die u aanwijst maar 'redelijk' en 'gebruikelijk' zijn (zie de uitleg later in deze syllabus).

Voor het zogenaamde "aanwijzen" van een werkkost/vrije ruimte is het overigens voldoende als deze kosten in de administratie op kostendrager 9900 worden geboekt overeenkomstig de Dyade-codeerinstructie (opgenomen in de bijlage bij deze syllabus).

Voor de werkgever is het van belang om in de gaten te houden dat de vrije ruimte niet wordt overschreden. Over het overschrijdingsbedrag dient namelijk 80% (2023) loonheffing te worden betaald in de vorm van zogenaamde 'eindheffing'.

De eindheffing wordt aan het einde van het jaar berekend en afgedragen.

Eindigt de inhoudingsplicht in de loop van het kalenderjaar? Dan geeft u de eventuele eindheffing uiterlijk aan in de aangifte over het tijdvak waarin uw inhoudingsplicht eindigt.

Via de door Dyade verzorgde salarisadministratie wordt de verschuldigde eindheffing aangegeven. De afdracht van de eindheffing geschiedt samen met de afdracht van de reguliere loonheffing van het betreffende tijdvak.

1.3 Gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen

U kunt bepaalde 'werkkosten' ook sowieso onbelast vergoeden, verstrekken of ter beschikking stellen. Voor deze categorie van werkkosten gelden zogenaamde 'gerichte vrijstellingen' en 'nihilwaarderingen'. Bepaalde voorzieningen op de werkplek zijn bijvoorbeeld op nihil gewaardeerd. Zie hiervoor de codeerinstructie verderop in deze syllabus. Maar u kunt natuurlijk ook het 'Handboek Loonheffingen' op de site van de belastingdienst www.belastingdienst.nl raadplegen.

1.4 Loon in natura

U waardeert 'verstrekkingen niet in geld', ofwel 'loon in natura' normaliter tegen het bedrag dat u ervoor betaalt, de kostprijs. Van sommige vormen van loon in natura is de kostprijs echter lastig te bepalen, bijvoorbeeld omdat u het in het groot of in combinatie inkoop. In dat geval kunnen zogenaamde 'normbedragen' gelden, zie hierna.

1.5 Normbedragen

U kunt normbedragen gebruiken voor verstrekkingen waarvan de kostprijs lastig is te bepalen, bijvoorbeeld voor maaltijden die u op de werkplek verstrekt, voor huisvesting, inwoning en voor kinderopvang op de werkplek. Deze normbedragen worden vermeld op de website van de belastingdienst, en periodiek aangepast. Normbedragen staan ook vermeld in de codeerinstructie verderop in deze syllabus WKR.

1.6 Administratie

U hoeft veel vergoedingen en verstrekkingen van werkkosten niet per werknemer in uw loonadministratie vast te leggen. U hoeft de vergoedingen en verstrekkingen ook niet te vermelden op de loonstrook. Wel is aan te bevelen om de codeerinstructie verderop in deze syllabus WKR op te volgen.

1.7 Fiscale eenheid en concernregeling

Indien uw organisatie uit meerdere gelieerde verenigingen/stichtingen bestaat, bijvoorbeeld een combinatie van onderwijs en kinderopvang, dan kunt u de belastingdienst om een zogenaamde fiscale eenheid verzoeken. Dit kan ook als de organisatie-onderdelen onder verschillende cao's vallen. Een fiscale eenheid geeft administratieve vereenvoudigingen. U mag bijvoorbeeld de eindheffing van de werkkostenregeling jaarlijks op concern- of werkgeversniveau berekenen. Dit heet de concernregeling. U berekent dan de vrije ruimte over het totale loon van alle verenigingen/stichtingen die samen de organisatie vormen. Dit kan voordelig zijn omdat dan eventueel niet benutte vrije ruimte bij het ene organisatie-onderdeel kan worden gebruikt bij het andere. De getotaliseerde vrije ruimte van alle organisatieonderdelen kan administratief dan als één 'budget' worden benut. Nadeel is dat het 'opstapje' van 3% over de eerste € 400.000,- (i.p.v. 1,18%, 2023) maar éénmaal kan worden gebruikt, terwijl dat anders per gelieerde vereniging/stichting berekend kan worden.

1.8 Cafetarieregeling

Binnen de werkkostenregeling kunt u gebruikmaken van zogenaamde cafetarieregelingen. Met een cafetarieregeling kan de werknemer belast loon uitruilen voor diverse vormen van onbelaste vergoedingen of verstrekkingen.

Een cafetarieregeling kan daardoor erg aantrekkelijk zijn.

Voorbeelden van 'doelen' waarvoor een werknemer belast loon kan uitruilen zijn:

- vakbondscontributie;
- lidmaatschap van een personeelsvereniging of een beroepsvereniging;
- bedrijfsfitness of 'vitaliteit';
- aanschaf van een (elektrische) fiets;
- inrichting van een werkruimte thuis, of meeneembare ICT-apparatuur (laptop, iPad etc);
- kinderopvang;
- aanschaf van diverse waardebonnen (bol.com, weekendje weg etc.)
- aanschaf van een laadpaal voor de eigen elektrische auto;
- klimaatbudget (tbv aanschaf van zonnepanelen, warmtepompen)
- een (aanvullende) reiskostenvergoeding woon-werk verkeer; etc.

Niet alles kan in een cafetarieregeling worden opgenomen. Voorzieningen die onder het zogenaamde 'noodzakelijkheids criterium' vallen, kunt u bijvoorbeeld niet opnemen in een cafetarieregeling. Dit zijn voorzieningen die noodzakelijk zijn ten behoeve van de normale uitvoering van het werk, zie verder paragraaf 2.1 en 2.5 hierna.

Fiscaal vereiste bij een cafetarieregeling is, dat deze zogenaamde "realiteitswaarde" moet hebben. Alleen reële én toekomstige looncomponenten mogen uitgeruild worden in (onbelaste) kostenvergoedingen.

Jaarlijks voert Dyade overleg met de belastingdienst over de voorwaarden verbonden aan de door Dyade uitgedragen cafetarieregeling. Dat heeft er in de afgelopen jaren toe geleid dat:

- per 2021 stemt de belastingdienst in met enkele belangrijke administratieve vereenvoudigingen, met name:
 - o de éénmalige aanmelding/opstart van deelname (de deelname kan daarna 'automatisch' doorlopen tot aan het moment van opzegging);
 - o een Dyade-cafetarieregeling kan tot 1 mei van een kalenderjaar (nieuw) worden ingevoerd met terugwerking naar 1 januari.
- per 2022 konden enkele nieuwe doelen worden afgesproken, onder andere de optie om belastbaar loon om te ruilen voor de aanschaf van een laadpaal t.b.v. een eigen elektrische auto.
- per 2023 kon een nieuwe bron (bindingstoelage) worden toegevoegd en een nieuw doel 'klimaatbudget' worden afgesproken. Vanuit het klimaatbudget kan de werknemer investeren in duurzame energievoorzieningen (zonnepanelen, warmtepompen).

Als aangegeven, met betrekking tot de cafetarieregeling pleegt Dyade eerst rechtstreeks overleg met de belastingdienst, alvorens eventuele wijzigingen worden doorgevoerd.

2 Attentiepunten WKR 2022/2023

De volgende attentiepunten bij de WKR kunnen worden opgemerkt, welke overigens met enige regelmaat jaarlijks iets worden aangepast.

2.1 Noodzakelijkheids criterium

Vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen zijn gericht vrijgesteld als deze voldoen aan het zogenoemde noodzakelijkheids criterium. Dit is het geval als:

- de voorziening in redelijkheid noodzakelijk is voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, en
- de (noodzakelijke) voorziening door de werkgever wordt betaald; geen kosten worden doorberekend aan de werknemer, en
- de werknemer de voorziening teruggeeft of de restwaarde van deze voorziening aan de werkgever (terug)betaalt als hij deze niet meer nodig heeft voor de dienstbetrekking

De werkgever bepaalt in beginsel zelf of een voorziening noodzakelijk is. Gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur kunnen in dit kader in aanmerking komen.

Onder computers en mobiele communicatiemiddelen worden onder meer desktops, laptops, tablets, mobiele telefoons en smartphones verstaan. Als hieraan verwante zaken kunnen gelden: printers, simkaarten, etc.

Maar let op! Als de werknemer de voorziening niet teruggeeft vanaf het moment dat hij het niet meer nodig heeft voor het werk, of de restwaarde van de voorziening niet (terug)betaalt, moet u de restwaarde van de voorziening tot zijn loon rekenen. U mag dit loonbestanddeel ook als eindheffingsloon aanwijzen. Het is dan onbelast voor zover u nog vrije ruimte hebt. Als uw werknemer privévoordeel heeft van een voorziening, hoeft u dit voordeel niet tot het loon te rekenen. U mag wel een (beperkte) eigen bijdrage vragen als u uw werknemer laat kiezen voor een (beperkt) duurdere uitvoering van de noodzakelijke voorziening. De eigen bijdrage trekt u dan van het nettoloon van de betreffende werknemer af.

Voorbeelden

- Een dagbladjournalist die in dienst is bij een nieuwsblad, heeft bepaalde digitale hulpmiddelen nodig om zijn werk te kunnen doen. Als u hem een laptop, tablet en een mobiele telefoon verstrekt, levert dit in de regel geen discussie op. Maar als u daarnaast nog een 2e laptop verstrekt en/of een computer-thuis, dan kan de belastingdienst om een toelichting vragen over de noodzakelijkheid van **al** deze hulpmiddelen;
- Ook abonnementen/updates voor software e.d. kunnen 'noodzakelijk' zijn;
- Een fotograaf heeft voor de uitoefening van zijn werkzaamheden een fototoestel nodig. Een fototoestel geldt in dit kader uiteraard als "gereedschap";
- Andere voorbeelden: een muziekinstrument van een muzikant, de lasergestuurde afstandsmeter van een timmerman, de kwast van een schilder etc.

De verf waar een schilder overigens mee schildert en de stof waar de kledingmaker kleding van maakt, zijn geen gereedschap. Deze worden aangemerkt als *verbruiksmaterialen* (verbruiksmaterialen vallen niet onder de WKR en worden sowieso niet tot het loon gerekend).

- Met ingang van 2022 kunnen ook de noodzakelijke kosten van 'thuiswerken' worden vergoed. De vergoeding (2023) bedraagt een vast bedrag van € 2,15 per dag.

2.2 Gebruikelijkheids criterium

Het zogenaamde gebruikelijkheids criterium houdt in dat het “gebruikelijk” moet zijn dat een vergoeding of verstrekking onbelast aan een werknemer wordt gegeven.

Om dit te kunnen beoordelen zal onder meer naar de volgende punten gekeken worden:

- aard van de vergoeding/verstrekking;
- hoogte van de vergoeding, waarde van de verstrekking;
- in hoeverre vergelijkbare vergoedingen/verstrekkingen ook bij andere (vergelijkbare) werknemers/werkgevers plaatsvinden:
 - resp. eventuele “trendbreuken” zijn opgetreden;
 - en: afwezigheid van zogenaamde tariefarbitrage (zie 2.3 hierna),

Ook houdt het gebruikelijkheids criterium in dat de vergoedingen en verstrekkingen niet “veel” (30%, of meer) hoger mogen uitvallen dan “normaal”.

Zoals eerder opgemerkt (paragraaf 1.2): “gebruikelijke” werkkosten moet u ook als zodanig hebben “aangewezen” om ze onder de WKR onbelast te kunnen vergoeden. Voor het “aanwijzen” van een werkkost/vrije ruimte is het voldoende als deze in de administratie op kostendrager 9900 worden geboekt (overeenkomstig de Dyade-codeerinstructie, zie verderop in deze syllabus). Eventueel kan Dyade u ook een algemeen ‘aanwijzingsdocument’ leveren.

2.3 Tariefarbitrage

Tariefarbitrage is het op een gekunstelde manier omvormen van gewoon belastbaar loon in “vergoedingen”, zodanig dat deze, via de vrije ruimte van de werkkostenregeling, ofwel onbelast kunnen blijven, ofwel via 80% eindheffing kunnen worden afgerekend.

De belastingdienst zal in voorkomende gevallen letten op mogelijke tariefarbitrage en daartegen optreden.

De Staatssecretaris van Financiën heeft opgemerkt dat het onder de WKR/vrije ruimte uitkeren van een (hoge) bonus als een vorm van tariefarbitrage kan worden opgevat.

2.4 Doelmatigheidsgrens

De belastingdienst kan bij de controle op de naleving van de bepalingen van de werkkostenregeling met een zogenaamde “doelmatigheidsgrens” rekening houden. Deze grens houdt in dat vergoedingen van in totaal niet meer dan € 2.400,- per jaar (max € 200,- per maand) per werknemer als “gebruikelijk” zouden kunnen worden aangemerkt.

Let wel: dit kan, maar het hoeft niet, in welk verband naar een Hoge Raad arrest van medio 2019 kan worden verwezen, waarin gesteld wordt dat de doelmatigheidsgrens geen wettelijke basis heeft.

2.5 Cafetarieregelingen en noodzakelijkheid/gebruikelijkheid

Als een voorziening noodzakelijk is, betekent dit dat deze voorziening niet kan worden opgenomen in een cafetarieregeling. Een cafetarieregeling is alleen van toepassing op voorzieningen die (slechts) gebruikelijk kunnen zijn. In een cafetarieregeling kunt u met uw werknemer(s) afspreken voor welke voorziening uw werknemer belast loon kan uitruilen voor een onbelaste vergoeding (bijvoorbeeld voor vakbondscontributie, een fiets, ICT-apparatuur etc).

3 Werkkostenregeling en (aanvullende) arbeidsvoorwaardelijke regelingen (“cafetariaregeling”)

De werkgever heeft met betrekking tot vergoedingen en verstrekkingen aan medewerkers ruime mogelijkheden om “eigen beleid” te ontwikkelen.

Feitelijk heeft de werkgever twee vormen van beleid om onbelaste zaken te vergoeden of verstrekken:

1. beleid, waarbij het initiatief van een bepaalde vergoeding of verstrekking is gelegen bij de werkgever. Denk hierbij aan een kerstpakket, een personeelsfeest, een 25-jarig jubileumcadeau, een afscheidscadeau, etc.
2. beleid, waarbij het initiatief van een kostenvergoeding bij de werknemer is gelegen; op basis van een zogenaamde cafetariaregeling (een aanvullende arbeidsvoorwaardelijke regeling). De werkgever bepaalt het kader van een dergelijke regeling (bron, doel, voorwaarden, procedure), en de werknemer neemt het initiatief wel/niet aan de regeling mee te doen.

Het kan zijn dat de werkgever daarbij bestaande arbeidsvoorwaardelijke regelingen moet laten vervallen, of opnieuw moet afsluiten en (laten) goedkeuren door de (P)(G)MR en/of belastingdienst.

Sommige (aanvullende) arbeidsvoorwaarden zijn geregeld via de cao. Dit betekent dat de werkgever deze moet toepassen als de werknemer erom verzoekt. U kunt hierbij denken aan de regeling vakbondscontributie. In de cao staat ook dat de werkgever een fietsregeling vaststelt. De inhoud van de fietsregeling is echter niet in de cao uitgewerkt, maar wordt aan de werkgever overgelaten uit te werken, bijvoorbeeld middels een cafetariaregeling.

Een cafetariaregeling is een vorm van fiscaal aantrekkelijk beloningsbeleid.

Dit kost de werkgever in de regel niets.

Integendeel, ook de werkgever kan een besparing realiseren, omdat geen werkgeverspremies behoeven te worden afgedragen over de uitgeruilde belastbare loonbestanddelen.

Arbeidsvoorwaardelijke regelingen kunnen bijdragen aan het strategisch beleid van de organisatie en aan het sociaal beleid binnen de organisatie.

Iedere (aanvullende) arbeidsvoorwaardelijke regeling kent een doel, bron, voorwaarde en procedure.

De werkgever legt de arbeidsvoorwaardelijke regeling ter instemming voor aan de (P)GMR.

Een gangbare vorm van een aanvullende arbeidsvoorwaardelijke regeling is een cafetariaregeling. Met zo'n cafetariaregeling kan een werknemer op een fiscaal aantrekkelijke manier belast brutoloon uitruilen voor (onbelaste) kostenvergoedingen, zie hoofdstuk 4.

4 Aanvullende arbeidsvoorwaardelijke regelingen, cafetarieregelingen

Primaire en secundaire arbeidsvoorwaarden zijn gewoonlijk geregeld in individuele en collectieve arbeidsovereenkomsten. Bij primaire arbeidsvoorwaarden gaat het om loonafspraken. Bij secundaire arbeidsvoorwaarden gaat het vooral om (aanvullende) arbeidsvoorwaardelijke regelingen die een collectieve werking hebben. Veelal geregeld boven het niveau van de individuele werkgever & werknemer. Denk daarbij aan de regeling vakbondscontributie en de reiskostenvergoeding.

Een werkgever kan ook eigen, aanvullende arbeidsvoorwaardelijke regelingen maken voor het personeel. Een argument hiervoor kan zijn een goed sociaal klimaat binnen de organisatie te scheppen. Strategische overwegingen kunnen ook een rol spelen.

Onder de werkkostenregeling is het mogelijk om arbeidsvoorwaardelijke regelingen af te stemmen op de fiscale mogelijkheden van de eigen organisatie, o.a. met een cafetarieregeling. Met een cafetarieregeling kan brutoloon worden uitgeruild naar een netto kostenvergoeding, bijvoorbeeld voor:

1. vakbondscontributie;
2. lidmaatschap van een personeelsvereniging of een beroepsvereniging;
3. bedrijfsfitness of 'vitaliteit';
4. aanschaf van een (elektrische) fiets;
5. inrichting van een werkruimte thuis, of meeneembare ICT-apparatuur (laptop, iPad etc.);
6. kinderopvang;
7. aanschaf van diverse waardebonnen (bol.com, weekendje weg etc.)
8. aanschaf van een laadpaal voor de eigen elektrische auto;
9. (2023) nieuwe bron (bindingstoelage) en nieuw doel 'klimaatbudget' (zonnepanelen, warmtepompen).
10. Daarnaast de Landelijke Dyade Regeling: de (aanvullende) reiskostenvergoeding woon-werkverkeer;

Een cafetarieregeling implementeren: plan van aanpak

Onze ervaring is dat een multidisciplinaire aanpak in projectverband werkt. Het project is dan beter beheersbaar op vragen als 'wat, wanneer, door wie en binnen welk tijdbestek' werkzaamheden worden uitgevoerd.

In het kader van een fase nazorg, is het aan te bevelen om de projectgroep nog even tijdje in stand te houden als de WKR en cafetarieregeling in werking zijn getreden bij de werkgever.

Gedurende de eerste maanden is de kans groot dat er nog vragen zullen opkomen vanuit de organisatie. Deze kunnen uw medewerkers vervolgens nog kwijt aan de projectgroep.

Verder is het raadzaam om aan het einde van het eerste jaar te beoordelen of verdere arbeidsvoorwaardelijke c.q. administratieve aanpassingen noodzakelijk zijn.

Fase 0: Plan van aanpak

Opstellen van het plan van aanpak met inleiding, doelstelling, uitgangspunten, fasen, tijdplanning, samenstelling projectteam met rolverdeling, taken en verantwoordelijkheden.

Fase 1: Workshop WKR

Start voorbereiding WKR door het organiseren van een presentatie in workshop verband voor de leidinggevenden, de personeels- en financieel administrateur en/of de controller. Dit met als doel algemene kennis op te doen over de WKR. Tijdens de workshop zal een Dyade specialist voor de deelnemers c.q. het projectteam in kaart brengen wat de WKR precies inhoudt. Er wordt uitgelegd op welke vergoedingen en verstrekkingen de WKR betrekking heeft. Informatie en uitleg wordt gegeven op vragen hoe u en uw werknemers maximaal kunnen profiteren van de mogelijkheden binnen WKR. Aandacht wordt geschonken wat er in 2023 verandert ten opzichte

van 2022. Alle deelnemers ontvangen deze syllabus. De deelnemer heeft na afloop van de workshop inzicht in de WKR en kan deze kennis toepassen in de praktijk. De workshop kan bij Dyade op de vestiging of in-company worden verzorgd.

Fase 2: Financiële onderzoeksfase

- A. Inventarisatie van alle bestaande vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen, zowel betaald via de salarisadministratie als via bijvoorbeeld de kas of bank.
- B. Berekening werkkostenbudget.
- C. Eerste tussentijdse rapportage over de financiële gevolgen van een eventuele overstap. Aan de hand van de tussentijdse rapportage kan (in overleg met de directie) worden beoordeeld of het groene licht kan worden gegeven. Dit betekent dat er kan worden overgestapt naar de administratieve onderzoeksfase.

Fase 3: Administratieve onderzoeksfase

Onderzoek gaat plaatsvinden naar:

- A. Noodzaak aanpassing arbeidsvoorwaarden [bijvoorbeeld personeelsregeling of cafetariasystemen (zie bijlage 2) en arbeidsovereenkomsten.
- B. Aanpassing processen in het personeelsinformatiesysteem en de salarisadministratie.
- C. Aanpassingen in de wijze van verwerking van vergoedingen, en verstrekkingen in de diverse grootboekrekeningen. Belangrijke aandachtspunten daarbij zijn “derdengelden c.q. overige geldstromen, bijv. bankrekeningen van het schoolfonds, de (G)MR e.d.
- D. Benodigde aanpassingen in eventuele managementrapportages.
- E. Tweede tussentijdse rapportage over de administratieve gevolgen van de overstap naar de werkkostenregeling, inclusief een overzicht van de voorgestelde aanpassingen. Aan de hand van de tweede tussentijdse rapportage kan (in overleg met de directie en indien gewenst de (P)GMR) de taken en acties, rollen en verantwoordelijkheden worden verdeeld en geborgd.

Fase 4: Implementatiefase

- A. Uitrollen van de akkoord bevonden acties (als bedoeld onder B t/m F) naar uw Dyade specialist, uw medewerker personeel- en salarisadministratie, uw financieel medewerker, uw communicatiemedewerker en de belastingdienst (inclusief het bewaken van deadlines).
- B. Aanwijzen van de functionaris die verantwoordelijk wordt voor het registreren en controleren van de regeling en tevens verantwoordelijk is voor het bewaken van het werkkostenbudget.
- C. Opstellen communicatierichtlijnen zodat de aangewezen functionaris in staat is het werkkostenbudget te bewaken.
- D. Definitief aanwijzen als eindheffingsbestanddeel¹ van de gewenste vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen.
- E. Inwerkingtreding van het nieuwe systeem per

Fase 5: Nazorg

Voor het uitvoeren van het onderzoek en de werkzaamheden is aan te bevelen een projectgroep te formeren. Wij stellen voor de verantwoordelijke leidinggevende(n) belast met HRM, de salarisadministrateur, financieel administrateur, controller en een HR-adviseur in de projectgroep te plaatsen. Indien voor bepaalde voornoemde disciplines extra ondersteuning gewenst is, kunt u deze desgewenst inhuren bij Dyade.

¹ Loon waarop u eindheffing toepast, hoort niet (meer) tot het loon van uw werknemer.

5 Bijlage 1

FAQ - Veel gestelde vragen rond de werkkostenregeling en cafetariaregeling

Moet u ‘meedoen’ aan de werkkostenregeling?

Ja, de werkkostenregeling is verplicht.

Hoe kan ik een vergoeding of verstrekking “aanwijzen” als eindheffingsloon?

Uit uw administratie moet blijken dat u een vergoeding of verstrekking ‘aanwijst’ als eindheffingsloon. Dit blijkt bijvoorbeeld vanuit een personeelshandboek of arbeidsovereenkomst. Ook is het voldoende als deze posten in de administratie op kostendrager 9900 worden geboekt, overeenkomstig de Dyade-codeerinstructie (zie later). In de cao kunnen ook afspraken over vergoedingen, verstrekkingen of terbeschikkingstellingen staan. Dyade heeft overigens ook een algemeen ‘aanwijzingsdocument’ beschikbaar.

Hoe verreken je eind van het jaar een eventuele overschrijding van de vrije ruimte?

De verschuldigde 80%-eindheffing WKR moet uiterlijk in het **tweede** tijdvak van het volgende belastingjaar worden aangegeven en betaald. Bij een aangiftetijdvak van een maand moet de overschrijding 2022 uiterlijk in de aangifte van februari 2023 worden verwerkt (die dan in maart 2023 wordt ingediend en betaald).

Kan je ná afsluiting van het kalenderjaar nog een correctie doen over het afgelopen jaar? Bijvoorbeeld, omdat de factuur kerstpakketten te laat is ontvangen.

Ja, maar dit is niet nodig als er nog voldoende vrije ruimte beschikbaar is.

Wordt de vrije ruimte wél overschreden, dan moet 80% eindheffing worden afgedragen over het bedrag waarmee de vrije ruimte is overschreden.

Wat is een cafetariaregeling?

Een cafetariaregeling is een onderdeel van een ‘modern’ en flexibel arbeidsvoorwaardenpakket. In een cafetariasysteem worden afspraken vastgelegd welke bruto looncomponenten werknemers kunnen uitruilen voor netto vergoedingen/ verstrekkingen. Op deze manier kunnen belaste loonbestanddelen worden uitgeruild voor onbelaste “vergoedingen”. Denk bijvoorbeeld aan vergoeding van vakbondscontributie, een fiets, bepaalde ICT-apparatuur etc..

Wat is de relatie tussen de werkkostenregeling en een cafetariasysteem?

De werkkostenregeling is een regeling in de loonbelasting voor het vergoeden & verstrekken van werkkosten aan werknemers. Een cafetariasysteem moet binnen de kaders van de werkkostenregeling blijven. Zodra een werknemer een bruto looncomponent inlevert (bruto loon, eindejaarsuitkering etc.) zal de grondslag voor het algemene forfait van 3% (resp. 1,18%, 2023) over het totale loon overigens ook (iets) lager worden.

Werkt een cafetariasysteem kostenverhogend voor de werkgever?

Nee, een cafetariasysteem werkt in de regel kostenverlagend.

Zodra bruto-loon-componenten worden uitgeruild naar (onbelaste) netto vergoedingen is een cafetariasysteem kostenverlagend vanwege een vermindering van werkgeverspremies. Het voordeel kan voor de werkgever dan ca. 15% bedragen van het uitgeruide bedrag.

Zodra echter ‘teveel’ zou worden omgeruild, en de vrije ruimte wordt overschreden, betaalt de werkgever 80% loonheffing over de overschrijding.

Moet een cafetariaregeling worden goedgekeurd door de belastingdienst, voordat deze kan worden ingevoerd?

Nee, als een cafetarieregeling voldoet aan alle fiscale voorwaarden, hoeft dat niet. De Dyade-cafetarieregeling voldoet aan de fiscale voorwaarden. Jaarlijks wordt dit met de belastingdienst afgestemd.

In de situatie dat een werkgever een “eigen” cafetarieregeling heeft ontworpen, is het wel aan te bevelen deze ter goedkeuring aan de belastingdienst voor te leggen. Een cafetarieregeling is namelijk sterk fiscaal gestuurd. Voor eventuele onjuistheden is de werkgever aansprakelijk. De werkgever moet al het “onterechte voordeel” terughalen op zijn werknemers. Daarnaast kan de werkgever beboet worden.

Hoe zit het nu precies met het vergoeden of verstrekken van maaltijden?

Maaltijden als onderdeel van tijdelijke verblijfskosten zijn gericht vrijgesteld. Van zo'n maaltijd is sprake bij:

- dienstreizen;
- reizen van mobiele en ambulante werknemers, zoals ambulant begeleiders en zakelijke besprekingen met klanten buiten de vaste werkplek.

Daarnaast kunt u ook een maaltijd onbelast vergoeden of verstrekken als de maaltijd een méér dan bijkomstig zakelijk karakter heeft. Van een maaltijd met een meer dan bijkomstig zakelijk karakter is bijvoorbeeld sprake bij (al dan niet verwacht) overwerk. Als een werknemer door zijn werk tussen 17.00 en 20.00 uur niet thuis kan eten, is er in elk geval sprake van een meer dan bijkomstig zakelijke maaltijd.

Als u dergelijke maaltijden vergoedt, kunt u de werkelijke kosten ervan vergoeden. U mag ook aansluiten bij het normbedrag voor maaltijden in bedrijfskantines van € 3,55 (2023) per maaltijd. Het maakt daarbij niet uit waar de werknemer kosten voor de maaltijd heeft gemaakt. Bijvoorbeeld:

- in een restaurant
- bij een bakker voor bijvoorbeeld kant-en-klare (luxe) broodjes
- in een supermarkt voor bijvoorbeeld een maaltijd die de werknemer de volgende dag mee van huis neemt

Is een zakelijk etentje loon van de werknemer?

Nee. Als uw werknemer uit eten gaat met een klant en uw werknemer de rekening zelf betaalt (lees: 'voorschiet'), kunt u die rekening onbelast aan uw werknemer vergoeden. Het moet dan wel aantoonbaar om een zakelijk etentje gaan. Laat uw werknemer de nota inleveren met de aantekening “zakelijk etentje met ...”.

Hoe zit het met maaltijden in bedrijfskantines of soortgelijke ruimtes waar het werk wordt gedaan?

De waarde van een maaltijd in een bedrijfskantine is € 3,55 (2023). Dit normbedrag geldt voor een ontbijt, voor een lunch en voor een diner. U mag het normbedrag toepassen op maaltijden in bedrijfskantines of soortgelijke ruimtes waar het werk wordt gedaan. Het normbedrag min de eventuele eigen bijdrage (eigen bijdrage kan niet méér zijn dan het normbedrag) is loon van de werknemer. Maar u kunt de waarde van de maaltijd ook als eindheffingsloon aanwijzen. U hoeft dan de maaltijden niet per werknemer te administreren. U houdt alleen het totale aantal maaltijden bij van alle werknemers samen. U vermenigvuldigt het totale aantal maaltijden met het normbedrag en trekt van de uitkomst de evt. eigen bijdragen van alle werknemers af. De uitkomst mag uiteraard niet negatief worden.

Hoe zit het met personeelsfestiviteiten onder de werkkostenregeling?

Hier zijn 2 aspecten van belang: 1: gaat het om een 'festiviteit', of is er ook een zakelijk belang? En 2: is het een 'interne' festiviteit, of een festiviteit op een externe locatie?

Personeelsfeesten, recepties (o.a. borrel en hapjes) en jubileumfeesten (hierna: personeelsfestiviteiten) zijn onbelast als deze op een interne locatie plaatsvinden, bijv. op de

werkplek. De kosten zijn dan 'gericht vrijgesteld'. Dit geldt ook voor eventuele werknemers van een andere vestiging, locaties of kantoor.

Organiseert u een personeelsfestiviteit echter op een externe locatie, dan is dit loon van de werknemers. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in de vrije ruimte.

Als echter bij de externe activiteit het "zakelijke karakter" overheerst, dan zijn de kosten 'gericht vrijgesteld' en vallen de kosten dus/weer niet in de vrije ruimte.

Zijn er richtlijnen voor de situatie dat "het zakelijke karakter overheerst"?

Nee. Een "overheersend" zakelijk karakter is van de situatie afhankelijk; het blijkt uit de combinatie van "feiten en omstandigheden". Staat een zeker feestelijk- of consumptief doel voorop, dat kan eventuele onbelastbaarheid alleen verlopen via de wkr/vrije ruimte.

Voorbeeld van een overheersend zakelijk karakter is een etentje/diner waarbij de bespreking van een bepaald zakelijk issue voorop staat.

Wordt een uitje van het schoolteam ook gezien als een personeelsfestiviteit?

Ja, *in beginsel* wel. Het begrip personeelsfestiviteit moet ruim worden opgevat. Dit betekent dat een uitje van het schoolteam, buiten de werkplek, in beginsel als loon van de werknemers wordt beschouwd. Eventuele onbelastbaarheid kan dan alleen verlopen via de wkr/vrije ruimte.

We organiseren een studiedag voor het personeel. Valt dit ook onder de vrije ruimte?

Een studiedag kunt u normaal gesproken aanmerken als bijscholing, cursussen, congressen, training e.d. Ook zogenaamde "teambuilding" kan hiertoe behoren. De kosten zijn in beginsel gericht vrijgesteld en komen dus niet ten laste van de vrije ruimte. De studiedag moet dan uiteraard niet het karakter van een festiviteit hebben. Wordt na afloop van de studiedag een diner, of cateringbedrijf ingeschakeld en is er geen studie avondprogramma meer waarbij iedereen aanwezig moet zijn, dan heeft dit diner *niet meer* het karakter van een studiebijeenkomst. Deze kosten gaan dan weer wel ten laste van de 'vrije ruimte'.

Hoe worden kosten van catering fiscaal behandeld?

Wanneer een cateringbedrijf wordt ingeschakeld, zijn de kosten van de cateraar bij een festiviteit op een interne locatie in beginsel vrijgesteld. Bij een festiviteit op een externe locatie zijn de catering-kosten alleen via de wkr/vrije ruimte vrijgesteld.

Wordt de cateraar echter ingeschakeld bij een *zakelijke bijeenkomst* dan zijn de kosten ook gericht vrijgesteld.

Let wel: wanneer een cateraar wordt ingeschakeld voor de verzorging van 'maaltijden', dan geldt ten aanzien van deze kosten het 'maaltijden-regime', zie hierná.

Ik run een kinderdagverblijf. Mijn werknemers lunchen verplicht mee met de kinderen. Ik zorg voor de lunch. Is de lunch belast voor mijn werknemers?

Nee. In geval van zakelijk verplicht of "therapeutisch" mee-eten zijn de kosten vrijgesteld.

Kan een bonus, of prestatievergoeding, onbelast blijven via de vrije ruimte?

Nee, in beginsel is dit niet toegestaan, hoewel sommige adviseurs hierover soms anders berichten. Bij uitspraak van de Hoge Raad van 12 november 2021 is bepaald dat een zware bewijslast toepasselijk is, wil een bonus 'gebruikelijk' onbelast kunnen zijn.

Advies is daarom om een bonus niet onbelast via de WKR te doen verlopen.

Moet ik de kosten/verstrekkingen via de financiële administratie uitsplitsen naar algemeen forfait, gerichte vrijstelling, nihil-waardering en intermediaire kosten?

Ja. De belastingdienst verlangt dat kosten apart worden geregistreerd.

Dyade beveelt aan om te kosten te categoriseren naar het algemene forfait (kostendrager code 9900), onder de gerichte vrijstellingen (9901), nihil waarderingen (9902) en de intermediaire kosten (9903).

Bij een controle van de belastingdienst moeten de onbelaste kostenvergoedingen uitgesplitst kunnen worden (zie tevens de codeerinstructie verderop in deze syllabus WKR).

Mag ik de kosten van het aanvragen van een VOG onbelast vergoeden?

Ja dat mag. Zowel aan werknemers als aan potentiële werknemers. Deze kostenvergoeding is vanaf 2020 'gericht vrijgesteld'.

Valt de verstrekking van een fiets, of 7%-leasefiets, onder het algemeen forfait?

Ja, een 'gewone' fiets wel. Deze fiets wordt eigendom van de werknemer. Als een werknemer een bruto looncomponent uitruilt voor de verstrekking/vergoeding van een fiets, valt die vergoeding in de 'vrije ruimte';

Een '7%-lease' fiets wordt GEEN eigendom van de werknemer, maar blijft van de leasemaatschappij/werkgever. Als werknemer de fiets ook privé kan gebruiken, moet werkgever 7% bijtelling doen bij het inkomen van de werknemer, waarover de werknemer loonbelasting betaalt. Eventueel kan de werkgever die 7%-bijtelling ten laste brengen van de vrije ruimte, de werknemer wordt dan niet met extra loonbelasting belast.

Zijn de kosten van thuiswerken onbelast te vergoeden?

Ja, de zakelijke kosten van thuiswerken kunnen onbelast worden vergoed.

Per 1/1/2023 geldt dat thuiswerkkosten voor € 2,15 per dag gericht vrijgesteld kunnen worden vergoed. Het eventuele meerdere kan onbelast blijven via de vrije ruimte van de WKR.

Is een internetvergoeding onbelast uit te betalen?

Een gerichte vrijstelling is mogelijk op een 'noodzakelijk' internetabonnement. Heeft een werknemer thuis een 3-in-1-pakket (internet, vaste telefoon en televisie) gekocht bij een provider? Dan kan het deel van de factuur dat voor de internetaansluiting is, onbelast worden vergoed. Eventueel gaat de werkgever na wat de provider rekent voor een apart abonnement voor internet. Een 'eigen bijdrage' van de werknemer is overigens wel mogelijk

Kan de BHV-vergoeding aan BedrijfsHulpVerleners (van ca. € 15,-/maand) onbelast worden uitgekeerd?

Nee, in beginsel kan dit niet. Maar de BHV-vergoeding kan wel onbelast blijven als dit ten laste gaat van de WKR/vrije ruimte.

Kunnen de kosten van een beroepsgroep-registratie onbelast worden vergoed?

Ja, indien deze beroepsgroep-registratie verplicht is, kunnen de kosten gericht vrijgesteld worden vergoed. Ook als het gaat om registraties die de beroepsgroep eist voor het veiligstellen en bewaken van kwaliteitsnormen, resp. als sprake is van kwaliteitsborging door de beroepsvereniging. Hiervan is bijvoorbeeld sprake als de beroepsvereniging alleen leden toelaat die voldoen aan bepaalde deskundigheidseisen, verplichtingen oplegt voor scholing, of het bijhouden of verwerven van kennis en vaardigheden op het vakgebied stimuleert.

Indien niet aan deze voorwaarden wordt voldaan, kan de vergoeding onbelast blijven als dit ten laste gaat van de WKR/vrije ruimte.

Kan een griep- of coronaprik, of een coronatest onbelast worden verstrekt?

Ja, indien dit onderdeel uitmaakt van het ARBO-plan, dan kan dit onbelast worden verstrekt (er geldt dan een zogenaamde nihilwaardering). Een vergoeding is gericht vrijgesteld.

Bijlage 2

**Codeerinstructie
en -handleiding
Werkkosten-
regeling
2022**

Inhoud

Bijlage 2	15
1 INLEIDING	17
1.1 Algemeen.....	17
1.2 Hoe ziet de werkkostenregeling eruit?	17
1.3 Hoe werkt de werkkostenregeling in het kort?.....	18
1.4 Wat nu te doen?.....	18
2 Hoe coderen?	18
2.1 Algemeen forfait: kostendrager 9900	19
2.2 (Gerichte) Vrijstellingen: kostendrager 9901	20
2.3 Nihil-waarderingen: kostendrager 9902	21
2.4 Intermediaire kosten: kostendrager 9903	21
2.5 Schematisch overzicht posten algemeen forfait, (gerichte) vrijstellingen, nihil waarderingen en intermediaire kosten.....	22
3 Bijlage 3: MEMO: wat kan wel en wat kan niet in de vrije ruimte van de WKR?	24

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 3% (2023) 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 ‘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 zelf 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 ontleen, 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.

Er zijn 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 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 2023 is de vrije ruimte van 3% over de eerste € 400.000,- van het belastbaar loon van de 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 toegelicht².

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 geadmistreerd 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:

- 9900 algemeen forfait
- 9901 gerichte vrijstellingen
- 9902 nihil-waarderingen
- 9903 intermediaire kosten

² 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 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: 9901 (gerichte vrijstellingen), 9902 (nihil waarderingen) en 9903 (intermediaire kosten).

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

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 € 0,21 (2023) per kilometer (de eerste € 0,21 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 *beroepsvereniging* veelal ‘gericht vrijgesteld’)
6. Fiets, elektrische fiets e.d.
7. Bedrijfsfitness (indien op externe locatie).

8. Vakliteratuur (thuis).
9. Representatiekosten en relatiegeschenken aan medewerkers, ofwel ten behoeve van de interne relaties (aan externe relaties: gericht vrijgesteld).
10. Internet thuis en meeneembare ICT en/of communicatiemiddelen (niet noodzakelijk³ resp. via cafetaria).
11. Fiscaal 'bovenmatige' verhuiskostenvergoeding (alléén het bovenmatige gedeelte).
12. Apparatuur, gereedschappen en instrumenten mede voor gebruik thuis (én die niet voldoen aan het zogenaamde "noodzakelijkheidscriterium").
13. Kinderopvang op de werkplek.
14. Maaltijden op de werkplek, evt. van bedrijfskantines of verzorgd via catering (resp. een vaste waarde van € 3,55 per maaltijd volgens forfait belastingdienst (2023)).
15. Vergoeding '7%-fiets-bijtelling' aan werknemer (i.v.m. ter beschikking gestelde (lease) fiets).
16. Rentevoordeel van aan personeel verstrekte leningen (niet zijnde hypothecaire leningen).
17. Vergoeding voor een laadpaal t.b.v. eigen elektrische auto.
18. Verstrekking van waardebonnen (coronamaatregel, onder voorwaarden / cafetariaregeling).
19. Vergoeding van ijsjes aan personeel, bijvoorbeeld tijdens zomerse dagen (verstrekkingen zijn onbelast).
20. Voeding, verlichting of verwarming in verband met onregelmatige diensten of continudiensten.
21. Werkkleding die mee naar huis gaat en geschikt is om ook thuis te dragen.
22. Inrichting werkruimte bij de werknemer thuis (soms³ vrijgesteld als 'nihil waardering').
23. BHV-vergoeding (ca. € 15,- per maand).

2.2 (Gerichte) Vrijstellingen: kostendrager 9901

(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 € 0,07 bij een overeengekomen reiskostenvergoeding van € 0,28 per kilometer, terwijl € 0,21 (2023) 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 € 0,21 per kilometer (auto, fiets etc.).
3. Kosten van beroepsgroep-registratie (vereist voor de functie).
4. Kosten van bijscholing, cursussen, congressen, training (evt. ook 'teambuilding'), vakliteratuur (alleen op de werkplek), voor zover deze 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 opleidingskosten⁴.
7. Outplacementkosten.
8. Maaltijden 'met een overheersend zakelijk karakter' (bijv. tijdens dienstreizen, overwerk, evt. verzorgd via catering e.d.).
9. Kosten van tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking.
10. Noodzakelijkheden voor het werk ("noodzakelijkheidscriterium") bijv. voor gereedschap, literatuur op de werkplek, ICT- en communicatiemiddelen (mobiele telefoon maar ook: tablets) of bijv. beeldschermbril, griep- of coronaprik of coronatest cf ARBO-plan (werkgever schaft aan of vergoedt deze).
11. Procedures tot erkenning van verworven competenties (ervaringscertificaat⁴).
12. Extraterritoriale kosten én de zogenaamde "30%-regeling"⁵.
13. Verhuiskosten o.b.v. 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 dienstjuitkeringen).
15. Kleine geschenken (incidentele attenties, max. € 25,-, maar niet zijnde 'geld' of waardebonnen),

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

- die onder vergelijkbare omstandigheden ook aan niet-werknemers zouden worden geschonken
16. Vergoeding van een VOG (Verklaring Omtrent het Gedrag).
 17. Schadevergoeding, vanwege gelden schade aan privé-eigendommen in onmiddellijke samenhang met de normale vervulling van de dienstbetrekking.
 18. Thuiswerkvergoeding (2023: € 2,15 per dag).
 19. Korting product eigen bedrijf (20%, € 500,- regeling; bijv. bij kinderopvang in eigen beheer).

2.3 Nihil-waarderingen: kostendrager 9902

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.
 - gereedschappen en ter beschikking gestelde laptop of tablet
 - kopieerapparaat
 - 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.
4. Ter beschikking gestelde kleding die (bijna) uitsluitend geschikt is om tijdens het werk te dragen, zoals uniformen en overalls, en alle overige werkkleding als die op het werk achterblijft.
5. Ter beschikking gestelde OV-jaarkaart en voordeel urenkaart (mits ook gebruikt voor het werk).
6. Arbo-voorzieningen (op de werkplek), of verstrekking griep- of coronaprik of coronatest (cf ARBO-plan).
7. Kosten en rentevoordeel van een lening als uw werknemer daarmee een fiets, elektrische fiets of scooter voor woon-werkverkeer koopt.

2.4 Intermediaire kosten: kostendrager 9903

Intermediaire kosten zijn zakelijke kosten die een werknemer maakt/voorschiet ten behoeve van de werkgever:

1. Kosten die de werknemer heeft voorgesloten en betrekking hebben op de klantrelatie (etentje, fles wijn).
2. Aankoop van goederen die de werknemer heeft gedaan/voorgesloten, maar eigendom worden van de werkgever (bijv. verbruiks- of kantoorartikelen).
3. Brandstofkosten voor een 'auto van de zaak' (leaseauto).
4. Accessoires t.b.v. een door de werkgever ter beschikking gestelde fiets (ook wel genoemd: 7%-lease-fiets). Bijvoorbeeld een extra slot, een fietstas of reparatiekosten.

2.5 Schematisch overzicht posten 2023 algemeen forfait, (gerichte) vrijstellingen, nihil waarderingen en intermediaire kosten

	Omschrijving	Algemeen forfait (9900)	Gericht vrijgesteld (9901)	Nihilwaarde-ring (9902)	Intermediaire kosten (9903)
1	Kerstpakketten en andere geschenken (niet: fruitmand bij ziekte of rouwkrans of 'kleine' incident-geschenken onder € 25,-)	X			
2	Reiskostenvergoedingen, declaraties zakelijke reizen met eigen vervoer van méér dan € 0,21 per km. (de eerste € 0,21 is gericht vrijgesteld)	X			
3	Personeelsfestiviteiten (op <u>externe locatie</u>), personeelsreizen ed, teambuilding met hoofdzakelijk consumptief/festiviteit-karakter, etc.	X			
4	Parkeer-, veer- en tolgelden (bij privé-auto's)	X			
5	Contributie vakbond, personeelsvereniging	X			
6	Fiets, elektrische fiets e.d.	X			
7	Bedrijfsfitness (indien op <u>externe locatie</u>)	X			
8	Vakliteratuur (thuis)	X			
9	Representatiekosten en relatiegeschenken aan medewerkers, ofwel ten behoeve van de <u>interne relaties</u> (aan externe relaties: gericht vrijgesteld)	X			
10	Internet thuis, overige ICT en/of communicatiemiddelen (niet noodzakelijk (algemeen forfait); of: wel noodzakelijk (gericht vrijgesteld))	X	of X		
11	Fiscaal 'bovenmatige' verhuiskostenvergoedingen (alléén het bovenmatige gedeelte)	X			
12	Apparatuur, gereedschappen en instrumenten mede voor gebruik thuis (niet vallende onder het zogenaamde "noodzakelijkheids criterium")	X			
	Huisvesting en inwoning op werkplek (niet bedoeld: voordeel van een dienstwoning) en huisvesting buiten de woonplaats door permanente werkzaamheden elders	X			
13	Kinderopvang op de werkplek	X			
14	Maaltijden op de werkplek, evt. van bedrijfskantines of verzorgd via catering (resp. vaste besparingswaarde van € 3,55 per maaltijd)	X			
15	Vergoeding '7%-fiets-bijtelling' aan werknemer (i.v.m. lease-fiets)	X			
16	Rentevoordeel van aan personeel verstrekte leningen (niet zijnde hypothecaire leningen)	X			
17	Vergoeding voor een laadpaal t.b.v. eigen elektrische auto	X			
18	Verstrekking van waardebonnen (coronamaatregel/cafetariaregeling)	X			
19	<u>Vergoeding</u> van ijsjes aan personeel bijv. tijdens zomerse dagen	X			
20	Voeding, verlichting of verwarming in verband met onregelmatige diensten of continudiensten	X			
21	Werkkleding die mee naar huis gaat én geschikt is om ook thuis te dragen	X			
22	Inrichting werkruimte bij de werknemer thuis (soms nihil waardering)	X			
23	BHV-vergoeding (ca. € 15,- per maand)	X			
1	Vergoeding van zakelijke reiskosten openbaar vervoer (abonnementen en losse kaartjes)		X		
2	Reiskostenvergoeding voor zakelijk reizen en woon-werkverkeer met eigen vervoer van maximaal € 0,21 per kilometer (auto, fiets, etc.)		X		
3	Kosten van beroepsgroep-registratie (vereist voor de functie)		X		
4	Bijscholing, cursussen, congressen, training (evt. ook: 'teambuilding'), vakliteratuur (alleen op de werkplek), van belang voor het werk		X		

	Omschrijving	Algemeen forfait (9900)	Gericht vrijgesteld (9901)	Nihilwaarde-ring (9902)	Intermediaire kosten (9903)
5	Personeelsfestiviteiten, indien festiviteit een 'zakelijk karakter' heeft, of op een <i>interne</i> locatie plaatsvindt		X		
6	Studie- en opleidingskosten (onder voorwaarden)		X		
7	Outplacementkosten		X		
8	Maaltijden met 'overheersend' zakelijk karakter, bijvoorbeeld tijdens dienstreizen, overwerk, koopavonden; evt. verzorgd via catering		X		
9	Kosten van tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking		X		
10	Noodzakelijkheden voor het werk ("noodzakelijkheids criterium") bijv. voor gereedschap, literatuur op de werkplek, ICT- en comm.middelen (mobiele telefoon maar ook: tablets)		X		
	Beeldschermbril, griep- of coronaprik of coronatest cf ARBO-plan		X		
11	Procedures tot erkenning van verworven competenties		X		
12	Extraterritoriale kosten (én de zogenaamde. 30% regeling)		X		
13	Verhuiskosten (o.b.v. 'zakelijke overwegingen: max € 7.750,- plus de werkelijke kosten van overbrenging van de inboedel)		X		
14	Vrijgestelde uitkeringen (o.a. 25 en 40 jaar jubileumgratificatie)		X		
15	Kleine incidentele geschenken/attenties; max € 25,- maar niet in de vorm van geld/waardebonnen		X		
16	Vergoeding voor een VOG (Verklaring Omtrent het Gedrag)		X		
17	Schadevergoeding (schade aan privé-eigendommen tijdens dienst)		X		
18	Thuiswerkvergoeding (€ 2,15 per dag)		X		
19	Korting product eigen bedrijf (bijv. bij kinderopvang in eigen beheer)		X		
1	Voorzieningen op de werkplek zoals: <ul style="list-style-type: none"> - bureau en bureauvoorzieningen zoals een vaste computer, vaste telefoon etc. - gereedschappen en ter beschikking gestelde laptop of tablet - kopieerapparaat - bedrijfsfitness (en vormen van yoga) op de werkplek 			X X X X	
2	Consumpties op de werkplek, geen maaltijd (koffie en thee, kosten van een cateraar bij recepties ed, of <i>verstrekking</i> ijsjes bij warme zomerdag)			X	
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			X	
4	Ter beschikking gestelde kleding die (bijna) uitsluitend geschikt is om tijdens het werk te dragen (bijv. uniformen en overalls), en alle overige werkkleding als die op het werk achterblijft			X	
5	Ter beschikking gestelde OV jaarkaart en voordeel-urenkaart			X	
6	Arbo-voorzieningen (op werkplek), of verstrekking griep of coronaprik of coronatest (cf ARBO-plan)			X	
7	Kosten en rentevoordeel van een lening als uw werknemer daarmee een fiets, elektrische fiets of scooter voor woon-werkverkeer koopt			X	
1	Kosten die de werknemer heeft voorgesloten en betrekking hebben op de klantrelatie (etentje, fles wijn)				X
2	Aankoop van goederen die de werknemer heeft gedaan/voorgesloten, maar eigendom worden van de werkgever (bijv. kantoorartikelen)				X
3	Brandstofkosten voor een 'auto van de zaak' (leaseauto)				X
4	Accessoires t.b.v. een door de werkgever ter beschikking gestelde fiets				X

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 (paragraaf 1.1 van de syllabus);
2. "werkkosten": verstrekkingen/vergoedingen van de werkgever aan de werknemer, 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. dienstjubiläum bij 25-jarig jubileum).
- Gerichte vrijgestelde vergoedingen (zoals bv. verhuiskosten en reiskosten (€ 0,21 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 ("noodzakelijkheids criterium" 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).
- Verstrekkingen 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 "gebruikbaarheidsstoets" (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. **ongebruikelijke** vergoedingen/verstrekkingen en het gedeelte dat boven de 30%-grens van de gebruikbaarheidsstoets uitkomt.

→ Is de vrije ruimte 'verbruikt' of 'volgelopen', dan moet worden 'gebruteerd' of moet de eindheffingsregeling worden toegepast (dit is 80% en kan gunstiger zijn 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 dat:

- 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 NIET van de werknemer is; 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% (2023) 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 (*beroepsverenigingen* meestal gericht 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 noodzakelijkheids criterium).
- ‘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), personeelsuitjes 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: € 0,21 is gericht vrijgesteld, € 0,07 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 die níet in de vrije ruimte mogen:

- bijtelling auto van de zaak, voordeel dienstwoning, vergoeding van boetes.
- vakantietoeslag, bindingstoelage, 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 brutoloon, die onmiddellijk daarna bijvoorbeeld als een “bestuursgratificatie” wordt uitbetaald.
- prestatiebeloningen en bonussen: de staatssecretaris van financiën heeft aangegeven dat een bonus gewoon loon is en niet in de vrije ruimte behoort.

De Hoge Raad heeft in november 2021 bepaald dat aan een zware bewijslast moet worden voldaan om de uitkering van een bonus (o.a. € 500,- tot € 1.250,- per jaar) WEL als ‘gebruikelijk’ te kunnen aanmerken.

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