

# STAPPENPLAN INVOERING WERKKOSTENREGELING

Belastingdienst – 14-10-2014

## Website:

[www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel\\_en\\_loon/werkkostenregeling\\_wat\\_u\\_moet\\_weten\\_voor\\_1januari2015/hoe\\_werk\\_de\\_werkkostenregeling/stappenplan\\_invoering\\_werkkostenregeling](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/personeel_en_loon/werkkostenregeling_wat_u_moet_weten_voor_1januari2015/hoe_werk_de_werkkostenregeling/stappenplan_invoering_werkkostenregeling)

Het stappenplan hieronder kunt u gebruiken als u per 1 januari 2015 overstapt op de werkkostenregeling:

## Stap 1: Pas uw administratie aan

Om de werkkostenregeling goed te kunnen toepassen, adviseren wij u om uw administratie aan te passen. Bijvoorbeeld:

- U moet het totaalbedrag van de vergoedingen en verstrekkingen die u als eindheffingsloon hebt aangewezen, weten om te kunnen beoordelen of u binnen uw vrije ruimte blijft. Dit totaalbedrag moet u uit uw administratie kunnen halen. Staat in de administratie geen btw bij de boekingen voor de vergoedingen en verstrekkingen, dan moet u de btw alsnog toevoegen. Dit geldt niet als u hierover een andere afspraak met ons hebt gemaakt.
- U moet het totaalbedrag in uw financiële administratie kunnen toetsen aan het fiscale loon in uw loonadministratie om te beoordelen of u binnen uw vrije ruimte blijft. U kunt dit per aangiftetijdvak of eens per jaar doen.
- U kunt verschillende grootboekrekeningen in uw administratie aanmaken waarop u de verschillende categorieën vergoedingen en verstrekkingen boekt.

Weet u niet precies hoe u uw administratie moet aanpassen? Raadpleeg dan een intermediair.

## Stap 2: Bepaal of de vergoedingen en verstrekkingen loon zijn

De werkkostenregeling geldt voor alle vergoedingen en verstrekkingen die tot het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking horen. Vergoedingen en verstrekkingen die geen loon zijn of vrijgesteld loon zijn, vallen niet onder de regeling en gaan dus niet ten koste van de vrije ruimte. Zie voor meer informatie: Geen loon of geen belast loon. (A)

In 2 gevallen is loon uit vroegere dienstbetrekking verplicht eindheffingsloon. Dat geldt voor vergoedingen en verstrekkingen in de vorm van:

- korting op producten uit uw eigen bedrijf voor postactieve werknemers die u ook aan uw werknemers geeft (geldt alleen als u over de grenzen heen gaat van de gerichte vrijstelling voor korting op producten uit uw eigen bedrijf)  
Zie voor de voorwaarden: Korting op producten uit eigen bedrijf (B)
- verstrekkingen voor postactieve werknemers die u ook aan uw werknemers geeft, zoals een kerstpakket

### **Stap 3: Ga na of de vergoedingen en verstrekkingen onder de gerichte vrijstellingen of nihilwaarderingen vallen**

Bepaalde vergoedingen en verstrekkingen zijn wel loon, maar u kunt ze toch onbelast vergoeden en verstrekken zonder dat dat ten koste gaat van uw vrije ruimte. Dat is het geval bij:

- gerichte vrijstellingen (C)
- nihilwaarderingen (D)

### **Stap 4: Bereken de vrije ruimte**

U kunt per jaar maximaal 1,2% van uw totale fiscale loon besteden aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen. U berekent uw vrije ruimte over 2015 op basis van het totale fiscale loon van 2015. Als u eerder wilt weten of u uw vrije ruimte overschrijdt, kunt u deze bijvoorbeeld schatten op basis van het fiscale loon van 2014. Op basis van deze schatting kunt u bepalen welke vergoedingen en verstrekkingen u aanwijst als eindheffingsloon, zodat u de vrije ruimte van 1,2% niet overschrijdt.

### **Stap 5: Kies: eindheffingsloon (vrije ruimte) of loon werknemer**

U bepaalt zelf welke vergoedingen en verstrekkingen u behandelt als eindheffingsloon en welke u behandelt als loon van de werknemer en dus normaal belast.

Bij een aantal vormen van loon kunt u niet kiezen voor eindheffingsloon. Altijd loon van de werknemer zijn:

- een auto van de zaak (behalve de waarde van buitengewone beveiligingsmaatregelen van de auto)
- een woning (behalve het pied-à-terre en de waarde van buitengewone beveiligingsmaatregelen voor de woning)
- boetes (dit geldt niet voor verkeersboetes die u wel op uw werknemers kon verhalen, maar die u niet hebt verhaald; dat loon mag u wel aanwijzen als eindheffingsloon)
- vergoedingen en verstrekkingen voor criminele activiteiten
- de vergoedingen en verstrekkingen die u niet als eindheffingsloon hebt aangewezen
- het deel van de vergoedingen en verstrekkingen dat boven de 30%-grens van de gebruikelijkheidstoets uitkomt

U maakt de keuze tussen eindheffingsloon en loon van de werknemer uiterlijk op het moment van vergoeden of verstrekken. U hoeft dus niet vooraf - bijvoorbeeld aan het begin van het jaar - te kiezen. De keuze blijkt uit uw administratie, waarin u de vergoeding of verstrekking opneemt als eindheffingsloon of als loon van de werknemer. Deze keuze hoeft u niet bij ons te melden. Als bij een controle van uw administratie door ons blijkt dat u een vergoeding of verstrekking niet hebt opgenomen als eindheffingsloon en ook niet als loon van de werknemer, dan gaan wij er vanuit dat deze eindheffingsloon is.

Hebt u eenmaal een keuze gemaakt, dan is die keuze definitief. U kunt vergoedingen of verstrekkingen dus niet met terugwerkende kracht aanwijzen als eindheffingsloon. Wel mag u achteraf fouten herstellen. Als u bijvoorbeeld een vergoeding als loon van de werknemer hebt behandeld terwijl u met uw werknemer eindheffingsloon had afgesproken, of andersom. U moet deze correcties in uw loonadministratie verwerken.

Binnen de werkkostenregeling kunt u nog steeds belast loon omzetten in een onbelaste vergoeding of verstrekking, bijvoorbeeld door een fiets aan te wijzen als eindheffingsloon binnen uw vrije ruimte. De werkkostenregeling geeft u grotere vrijheid om hierover afspraken te maken, dan de regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen. U kunt een cafetarieregeling bijvoorbeeld zonder meer uitbreiden voor fietsen met hulpmotor.

Let op!

Een cafetarieregeling kan tot gevolg hebben dat het brutoloon van uw werknemer lager wordt. Dat geldt voor individuele regelingen en regelingen die in een cao vastliggen. In plaats van een bepaald bedrag aan brutoloon, kiest uw werknemer bijvoorbeeld voor een gericht vrijgestelde vergoeding voor reiskosten. Bij de berekening van uw vrije ruimte gaat u uit van dit lagere brutoloon.

### **Als u vergoedingen en verstrekkingen als eindheffingsloon aanwijst**

Sommige vormen van loon kunt u niet aanwijzen als eindheffingsloon (zie hiervoor). Verder bepaalt u zelf welke vergoedingen en verstrekkingen u niet tot het loon van de werknemer rekent, maar als eindheffingsloon aanwijst. Voor het aanwijzen van deze vergoedingen en verstrekkingen als eindheffingsloon hoeft uw werknemer niet per se eerst zelf kosten te maken. U hoeft dus geen bonnen of betalingsbewijzen van uw werknemers te vragen.

Let op!

Als u aan 1 of enkele werknemers vergoedingen of verstrekkingen geeft die veel meer dan gebruikelijk zijn, dan moet u het deel dat meer dan gebruikelijk is, rekenen tot het loon van de werknemer. Zie voor meer informatie: Gebruikelijkheidstoets. (E)

Ook loon in natura kunt u aanwijzen als eindheffingsloon. Voor loon in natura geldt onder de werkkostenregeling een andere manier van waarden dan onder de regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen. Zie hiervoor: Loon in natura waarden. (F)

### **Stap 6: Bereken 80% eindheffing**

Bereken over het bedrag boven de vrije ruimte 80% eindheffing. U kunt per aangiftetijdvak of eens per jaar de eindheffing aangeven en betalen. Zie voor meer informatie: Bepalen en toetsen vrije ruimte eens per jaar. (G)

## A. Geen loon of geen belast loon

Bepaalde voordelen zijn geen loon of er bestaan vrijstellingen voor. Daarom vallen deze niet onder de werkkostenregeling. Het gaat dan om:

- [voordelen buiten de dienstbetrekking](#)
- [vergoedingen voor intermediaire kosten](#)
- [vrijgesteld loon](#)
- [verstrekkingen waarvoor de werknemer een eigen bijdrage van ten minste de \(factuur\)waarde betaalt](#)

### Voordelen buiten de dienstbetrekking

Loon is alles wat u een werknemer geeft op grond van zijn dienstbetrekking. Als u een werknemer een vergoeding of verstrekking geeft die buiten de relatie werkgever-werknemer valt, is dat geen loon. Er is dan namelijk geen verband met de dienstbetrekking. Deze vergoedingen en verstrekkingen kunt u belastingvrij blijven geven. Ze vallen niet onder de werkkostenregeling.

Voorbeeld

Uw werknemer is overleden en u stuurt zijn familie een rouwkrans. U doet dit uit wellevendheid, sympathie of piëteit op grond van een persoonlijke relatie en niet zozeer op basis van de relatie werkgever-werknemer. Daarom is er geen sprake van loon. U kunt de rouwkrans belastingvrij verstrekken. Omdat deze verstrekking geen loon is, valt deze niet onder de werkkostenregeling.

Als u aan de volgende 3 voorwaarden voldoet, kunt u er van uitgaan dat uw kleine geschenk (attentie) geen loon is:

- U geeft een persoonlijke attentie in situaties waarin ook anderen zo'n attentie zouden geven.
- U geeft geen geld en geen waardebon.
- De factuurwaarde (inclusief btw) van de attentie is maximaal €25.

### Vergoedingen voor intermediaire kosten

Vergoedingen voor intermediaire kosten zijn vergoedingen voor bedragen die uw werknemer meestal in uw opdracht en voor uw rekening voorschiet voor:

- zaken die tot het vermogen van uw bedrijf gaan horen
- zaken die tot het vermogen van uw bedrijf horen en die u aan uw werknemer ter beschikking hebt gesteld
- kosten die specifiek samenhangen met de bedrijfsvoering en niet met het functioneren van uw werknemer
- kosten die uw werknemer maakt voor externe representatie van uw bedrijf

U kunt deze bedragen onbelast vergoeden. Vergoedingen voor intermediaire kosten zijn geen loon en vallen daarom niet onder de werkkostenregeling. Als u zaken die uw werknemer heeft voorschoten, daarna aan hem verstrekt of ter beschikking stelt, kan er wel sprake zijn van loon.

Voorbeeld 1

Uw werknemer geeft een presentatie bij een klant. Hij koopt hiervoor markeerstiften en hij koopt een fles wijn voor de klant. De markeerstiften neemt hij na zijn presentatie mee naar kantoor. De vergoeding voor de markeerstiften is een vergoeding voor intermediaire kosten. Dat geldt ook voor de vergoeding voor de fles wijn, want vergoedingen voor kosten die uw werknemers maken voor uw externe representatie of voor relatiegeschenken voor externe relaties en klanten van uw bedrijf, zijn vergoedingen voor intermediaire kosten.

#### Voorbeeld 2

Uw werknemer maakt voor zijn werk een rit in een auto van uw bedrijf. Deze werknemer tankt onderweg en rekent zelf de benzine af. De benzinekosten die u aan uw werknemer vergoedt, zijn vergoedingen voor intermediaire kosten.

#### Voorbeeld 3

Uw accountmanager gaat uit eten met een klant. Het gaat aantoonbaar om een zakelijk etentje. Uw werknemer betaalt de rekening zelf en declareert deze later bij u. Hier is sprake van een vergoeding voor intermediaire kosten en een gerichte vrijstelling:

- Het deel van de rekening voor de maaltijd van de klant kunt u belastingvrij vergoeden aan uw werknemer. Dit is een vergoeding voor intermediaire kosten.
- Voor het deel van de rekening voor de maaltijd van uw accountmanager geldt een gerichte vrijstelling voor tijdelijke verblijfskosten.

U kunt in dit geval dus de hele rekening onbelast vergoeden.

#### Voorbeeld 4

U bestelt een notebook en uw werknemer schiet de rekening voor. U stelt de notebook ter beschikking aan deze werknemer voor thuiswerk.

De vergoeding van de rekening aan uw werknemer is een vergoeding voor intermediaire kosten en dus onbelast. De terbeschikkingstelling van de notebook is loon in natura. U kunt de notebook onbelast ter beschikking stellen aan de werknemer als u in redelijkheid vindt dat die noodzakelijk is voor zijn werk (zie ook: [Noodzakelijkheids criterium](#)).

### **Vrijgesteld loon**

Vrijgesteld loon valt niet onder de werkkostenregeling.

Onder vrijgesteld loon vallen:

- vrijgestelde aanspraken
- vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen
- vergoedingen en verstrekkingen wegens schade aan of verlies van persoonlijke zaken

### **Verstrekkingen waarvoor de werknemer een eigen bijdrage betaalt**

Als u een werknemer iets verstrekt (loon in natura) en hij betaalt ten minste de (factuur)waarde daarvan, dan is dat geen belast loon. De verstrekking valt dan niet onder de werkkostenregeling.

## Voorbeeld

Een werknemer maakt tijdens de lunch gebruik van de bedrijfskantine. Hij betaalt voor een maaltijd €3,50. Dat is net iets meer dan het normbedrag (€3,15 voor 2014). Omdat de werknemer zelf ten minste de waarde van de maaltijd betaalt, zijn de kantinemaaltijden geen loon.

Betaalt de werknemer voor een maaltijd €3,00, dan is €0,15 van die verstrekking loon. U kunt dit bedrag als loon van de werknemer belasten of als eindheffingsloon aanwijzen. Kiest u voor eindheffingsloon, dan hoeft u alleen bij te houden hoeveel werknemers een maaltijd hebben gebruikt voor €3,00 en dit aantal met €0,15 te vermenigvuldigen. Als u nog vrije ruimte over hebt, is de €0,15 onbelast. Hebt u geen vrije ruimte meer over, dan moet u hierover 80% eindheffing betalen.

## **B. Korting op producten uit eigen bedrijf**

Voor korting op producten uit uw eigen bedrijf geldt vanaf 2015 een gerichte vrijstelling. Als u aan uw werknemer een korting of vergoeding geeft bij de aankoop van producten uit eigen bedrijf, dan is dit onder de volgende voorwaarden gericht vrijgesteld:

- De producten zijn niet branchevreemd.
- De korting of vergoeding is per product maximaal 20% van de waarde van dat product in het economische verkeer.
- De kortingen of vergoedingen bedragen in 2015 samen niet meer dan €500.

Het niet-gebruikte deel van de vrijstelling van €500 mag u niet doorschuiven naar 2016 en 2017. Als u in 2014 gebruikmaakt van regeling van vergoedingen en verstrekkingen, mag u het eventueel niet-gebruikte deel van de vrijstelling in 2014 niet doorschuiven naar 2015.

Kortingen of vergoedingen voor producten uit eigen bedrijf zijn ook een gerichte vrijstelling als de dienstbetrekking is geëindigd door pensionering of arbeidsongeschiktheid. Daarnaast geldt deze regeling ook als de korting wordt gegeven door een met u verbonden vennootschap. Onder een verbonden vennootschap wordt verstaan:

- een vennootschap waarin de werkgever voor ten minste 1/3 gedeelte belang heeft
- een vennootschap die voor ten minste 1/3 gedeelte belang heeft in de werkgever
- een vennootschap waarin een derde partij voor ten minste 1/3 gedeelte belang heeft, terwijl deze derde partij ook voor minimaal 1/3 gedeelte belang heeft in de werkgever

## C. Gerichte vrijstellingen

Binnen de werkkostenregeling bestaan voor een aantal vergoedingen en verstrekkingen 'gerichte vrijstellingen'. Deze vrijstellingen bestaan al onder de regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen. Voor deze gerichte vrijstellingen gelden grotendeels dezelfde voorwaarden als binnen de regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

U mag voor gerichte vrijstellingen ook nog steeds een **vaste vergoeding** geven. Maar dan moet u wel altijd vooraf onderzoek doen naar de werkelijke kosten. Deze voorwaarde geldt alleen bij nieuwe vaste kostenvergoedingen. Voor vaste kostenvergoedingen die al bestonden voordat u de werkkostenregeling ging toepassen, hoeft u niet opnieuw onderzoek te doen als de omstandigheden waarop u de vergoeding hebt gebaseerd, gelijk zijn gebleven.

Om een gerichte vrijstelling te gebruiken moet u de vergoeding of verstrekking aanwijzen als eindheffingsloon. Binnen bepaalde normen is de vergoeding of verstrekking dan onbelast. Hierdoor gaan gerichte vrijstellingen niet ten koste van uw vrije ruimte. Vergoedt of verstrekt u meer dan de normen, dan is er sprake van een bovenmatig deel van gerichte vrijstellingen. Voor dit bovenmatige deel mag u kiezen: aanwijzen als eindheffingsloon of als loon van de werknemer belasten, of een combinatie van beide. U geeft dan dus eigenlijk 2 vergoedingen:

- een onbelaste vergoeding tot het normbedrag van de gerichte vrijstelling
- een vergoeding die u tot het loon van de werknemer rekent of aanwijst als eindheffingsloon al dan niet binnen uw vrije ruimte

Als u niets tot het loon van de werknemer rekent, gaan wij ervan uit dat er sprake is van eindheffingsloon.

### Overzicht gerichte vrijstellingen

De werkkostenregeling kent gerichte vrijstellingen voor de volgende vergoedingen en verstrekkingen:

- vervoer en reiskosten, waaronder voor woon-werkverkeer:
  - abonnementen voor reizen met openbaar vervoer
  - kostenvergoedingen voor zakelijke reizen en woon-werkverkeer met eigen vervoer van maximaal € 0,19 per kilometer (bedrag voor 2014)
  - losse kaartjes voor zakelijke reizen met openbaar vervoer
- kosten van tijdelijk verblijf voor de dienstbetrekking, zoals overnachtingen tijdens dienstreizen en maaltijden
- cursussen, congressen, vakliteratuur en dergelijke, voor het onderhouden en verbeteren van de kennis en vaardigheden die nodig zijn voor het werk
- studie- en opleidingskosten
- procedures tot erkenning van verworven competenties (EVC-procedures) met het oog op het verwerven van inkomen
- kosten van outplacement
- maaltijden bij overwerk, koopavonden, dienstreizen en dergelijke
- verhuiskosten, als de verhuizing verband houdt met de dienstbetrekking
- zakelijke reizen met de fiets, elektrische fiets, scooter en dergelijke: maximaal € 0,19 per kilometer (bedrag voor 2014)
- extraterritoriale kosten (30%-regeling)
- vanaf 1 januari 2015: gereedschappen, computers, communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur, die noodzakelijk zijn voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking  
Zie voor meer informatie over de voorwaarden: [Noodzakelijkheids criterium](#).



- korting op producten uit eigen bedrijf tot een bedrag van 20% van de waarde in het economische verkeer van deze producten, maar niet meer dan €500 per werknemer per kalenderjaar  
Zie voor meer informatie over de voorwaarden: [Korting op producten uit eigen bedrijf](#).
- bij ministeriële regeling aan te wijzen voorzieningen die (deels) op een door die regeling aan te wijzen werkplek worden gebruikt of verbruikt  
Zie voor meer informatie over de voorwaarden: [Loon in natura waarderen](#). Vanaf 1 januari 2015 [vervalt voor een aantal voorzieningen op de werkplek het onderscheid tussen vergoeden, verstrekken en ter beschikking stellen](#). In deze situaties geldt een gerichte vrijstelling die niet ten koste gaat van uw vrije ruimte.

### **Noodzakelijkheids criterium: gereedschappen, computers en communicatiemiddelen**

Vanaf 1 januari 2015 zijn vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen van gereedschappen, computers, communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur gericht vrijgesteld als deze voldoen aan het zogenoemde noodzakelijkheids criterium. Dit is het geval als:

- de voorziening naar uw redelijke oordeel noodzakelijk is voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking  
Uw werknemer mag privévoordeel hebben van de voorziening.
- uw werknemer de voorziening aan u teruggeeft als hij deze niet meer nodig heeft voor de dienstbetrekking  
Als uw werknemer de voorziening niet aan u teruggeeft, moet u op dat moment de restwaarde van de voorziening tot zijn loon rekenen.
- u de voorziening betaalt en de kosten niet doorberekent aan de werknemer

### **Noodzakelijk**

'Noodzakelijk' betekent dat de werknemer zonder de voorziening zijn dienstbetrekking niet goed kan uitoefenen. Dat houdt in dat de werknemer de voorziening voor zijn werk gebruikt. De mate van dat gebruik is daarbij niet doorslaggevend.

Als het werk in theorie ook mogelijk is zonder de voorziening, kunt u toch aan het noodzakelijkheids criterium voldoen. Waar het om gaat is dat de voorziening naar uw redelijke oordeel noodzakelijk is voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking en u dus kunt aantonen dat deze voorziening gericht is op een optimale bedrijfsvoering.

#### **Voorbeeld**

Een dagbladjournalist die bij u in dienst is, heeft bepaalde digitale hulpmiddelen nodig om zijn werk te kunnen doen. Als u hem 1 tablet en 1 telefoon verstrekt, levert dit geen discussie op. Als u hem een laptop, tablet en mobiele telefoon verstrekt, wel. Maar als u in het laatste geval kunt aantonen dat deze hulpmiddelen ervoor zorgen dat uw werknemer efficiënter werkt, voldoet u aan het noodzakelijkheids criterium.

Het noodzakelijkheids criterium vertoont veel overeenkomsten met het tot nu toe gebruikelijke zakelijkheidsvereiste, maar gaat een stapje verder. Een zakelijke voorziening of kosten die alleen bijdragen aan een goede uitoefening van de dienstbetrekking, hoeven namelijk niet noodzakelijk te zijn.

### **Gereedschap**

Voorbeelden van gereedschap zijn: de hamer of de duimstok van een timmerman, het fotoestel van een fotograaf, een muziekinstrument van een muzikant, de kwast van een schilder en de

naaimachine van een kledingmaker. De verf waar een schilder mee schildert en de stof waar de kleding van wordt gemaakt, zijn geen gereedschap, net zomin als werkkleding of kantoormeubilair.

### **Computers en communicatiemiddelen**

Door de invoering van het noodzakelijkheids criterium stellen we geen eisen meer aan de mate van zakelijk gebruik van communicatiemiddelen en computers. Deze apparaten hoeven alleen nog noodzakelijk te zijn voor de dienstbetrekking.

Onder computers en communicatiemiddelen verstaan wij desktops, laptops, tablets, mobiele telefoons, smartphones en dergelijke apparatuur. Een voorbeeld van 'dergelijke apparatuur' is een organizer, omdat deze vooral bedoeld is om zelfstandig te gebruiken. Ook bijbehorende apparatuur, zoals printers, dongels of een sim-kaart geschikt voor 4G kunnen noodzakelijk zijn. 'Bijbehorende apparatuur' is apparatuur die bestemd is om aan de computer te worden gekoppeld om informatie uit te wisselen.

### **Vaste kostenvergoedingen**

U mag vaste kostenvergoedingen geven voor voorzieningen die voldoen aan het noodzakelijkheids criterium. zolang u maar expliciet vastlegt aan welke eisen deze voorzieningen moeten voldoen. U moet ook altijd vooraf onderzoek doen naar de werkelijke kosten.

### **Cafetariaregelingen en noodzakelijkheid**

U bepaalt of de voorziening noodzakelijk is. Dit betekent dat u het noodzakelijkheids criterium niet kunt toepassen op voorzieningen waarvoor u een cafetariaregeling hebt afgesproken met uw werknemer. Bij een cafetariaregeling bepaalt uw werknemer namelijk welke voorziening hij ruilt voor belast loon of vakantiedagen. U bepaalt dan niet meer of de voorziening noodzakelijk is. Een voorbeeld hiervan is een budget dat de werknemer krijgt waaruit hij min of meer naar eigen inzicht voorzieningen kan bekostigen.

Als u bepaalt of een voorziening noodzakelijk is, mag u uw werknemer wel keuzevrijheid geven in het merk of het model van de voorzieningen.

### **Bestuurders en commissarissen**

Voor bestuurders en commissarissen geldt het noodzakelijkheids criterium pas als u aannemelijk kunt maken dat de voorziening gebruikelijk is voor de behoorlijke uitoefening van de dienstbetrekking.

## D. Overzicht nihilwaarderingen

Voor de volgende soorten loon in natura geldt een nihilwaardering:

- voorzieningen op de werkplek zoals bedrijfsfitness, gereedschappen, de vaste computer, het kopieerapparaat en de vaste telefoon
- de ter beschikking gestelde arbovoorzieningen op de werkplek en in de werkruimte thuis  
Voor deze voorzieningen gelden bijzondere regels.
- consumpties op de werkplek die geen deel uitmaken van een maaltijd
- ter beschikking gestelde kleding die voldoet aan 1 van de volgende voorwaarden:
  - De kleding is (bijna) alleen geschikt is om tijdens het werk te dragen, zoals een laboratoriumjas of een stofjas.
  - Op de kleding zitten 1 of meer duidelijk zichtbare beeldkenmerken die horen bij de werkgever (bijvoorbeeld een bedrijfslogo). Deze hebben samen een oppervlakte van ten minste 70 cm<sup>2</sup> per kledingstuk.
  - De kleding blijft aantoonbaar achter op het werk.
  - De kleding is een uniform.
  - U stelt de kleding ter beschikking omdat de Arbeidsomstandighedenwet dit voorschrijft, zoals een paar veiligheidsschoenen. U moet aan de volgende voorwaarden voldoen:
    - U hebt een arboplan
    - Het ter beschikking stellen van kleding past bij dat arboplan
    - De kleding wordt vooral tijdens werktijd gedragen
    - De werknemer hoeft geen eigen bijdrage te betalen.
- het rentevoordeel van een personeelslening als uw werknemer daarmee een fiets, elektrische fiets of elektrische scooter koopt
- het rentevoordeel van een personeelslening voor de eigen woning van uw werknemer als deze aftrekbaar is in de inkomstenbelasting
- de ter beschikking gestelde ov-jaarkaart en voordeelurenkaart als uw werknemer deze kaart ook voor het werk gebruikt
- de waarde van huisvesting en inwoning (inclusief verstrekte energie, water en bewassing) die u op de werkplek ter beschikking stelt voor de vervulling van de dienstbetrekking  
Deze voorziening is een nihilwaardering als de werknemer niet op de werkplek woont en hij redelijkerwijs wel gebruik moet maken van de voorziening.

## E. Gebruikelijkheidstoets

De werkkostenregeling biedt veel vrijheden en kent maar 1 belangrijke beperking, de zogenoemde gebruikelijkheidstoets. De gebruikelijkheidstoets houdt in dat de vergoedingen en verstrekkingen die u in uw administratie opneemt als eindheffingsloon, niet meer dan 30% mogen afwijken van wat in vergelijkbare omstandigheden gebruikelijk is. Het bedrag dat boven de 30%-grens uitkomt, is loon van de werknemer

De gebruikelijkheidstoets is voor bijzondere situaties. Wij gaan ervan uit dat een vergoeding of verstrekking van maximaal €2.400 per persoon per jaar in ieder geval gebruikelijk is. Als wij vinden dat de vergoedingen en verstrekkingen ongebruikelijk zijn, moeten wij dat aantonen.

### Voorbeeld 1

U hebt een middelgroot bedrijf en geeft uw werknemers met kerst een flatscreentelevisie van € 3.000. Binnen uw sector is het gebruikelijk dat het personeel met kerst zo'n duur cadeau krijgt. U mag de flatscreentelevisie aanwijzen als eindheffingsloon, ook al is deze duurder dan €2.400. Als u nog vrije ruimte over hebt, is de €2.400 onbelast. Hebt u geen vrije ruimte meer over, dan moet u hierover 80% eindheffing betalen.

### Voorbeeld 2

U geeft 1 van uw werknemers een elektrische fiets van €1.000 cadeau. U mag de fiets volledig aanwijzen als eindheffingsloon. Als u nog vrije ruimte over hebt, is de €1.000 onbelast. Hebt u geen vrije ruimte meer over, dan moet u hierover 80% eindheffing betalen.

### Voorbeeld 3

Een bedrijf heeft behalve een directeur-grotoaandeelhouder (dga) geen andere werknemers. De dga krijgt een vergoeding voor zijn werk van €250.000. Het bedrijf bestempelt €100.000 als loon van de dga, noemt de overige €150.000 een algemene kostenvergoeding en wijst die vergoeding aan als eindheffingsloon. Het is duidelijk dat zo'n splitsing en de hoogte van de vergoeding ongebruikelijk zijn.

### Voorbeeld 4

U geeft uw werknemers met kerst een kerstpakket. De directeur heeft net zijn vliegbrevet gehaald en hij vertelt altijd gepassioneerd over zijn hobby. U geeft de directeur met kerst een zelfbouwpakket van een sportvliegtuig van €25.000. Een kerstpakket van €25.000 is niet gebruikelijk: de waarde van het pakket wijkt meer dan 30% af van de waarde van pakketten die andere werkgevers in vergelijkbare omstandigheden aan hun directeuren geven. U behandelt het deel van de verstrekking dat boven de 30%-grens uitkomt, als loon.

## F. Loon in natura waarderen

De werkkostenregeling kent een nieuwe manier van het waarderen van loon in natura: de waarde van loon in natura is het bedrag inclusief btw van de inkoopfactuur. In 2 gevallen moet u nog uitgaan van de waarde in het economische verkeer (de gebruikelijke verkoop- of winkelwaarde inclusief btw):

- U hebt geen factuur.
- U hebt een factuur van een verbonden vennootschap.

Binnen de werkkostenregeling mag u de waarde van loon in natura niet meer vaststellen op de besparingswaarde. Dit is het bedrag dat de werknemer door de verstrekking bespaart in vergelijking met het bedrag dat andere personen, vergelijkbaar met uw werknemer, normaal gesproken zouden uitgeven aan de verstrekking.

### Normbedragen blijven gelden

De aparte normbedragen voor loon in natura blijven gelden. Maar binnen de werkkostenregeling is de waardering van maaltijden die u op de werkplek verstrekt en voor huisvesting en inwoning op de werkplek, vereenvoudigd. Voor andere normbedragen zijn kleine veranderingen doorgevoerd.

In de normbedragen is het volgende veranderd:

- de verstrekking van maaltijden in bedrijfskantines of soortgelijke ruimtes  
Als u de maaltijden aanwijst als eindheffingsloon, hoeft u niet meer per werknemer bij te houden hoeveel maaltijden hij gebruikt. Ook hoeft u de koude en warme maaltijden niet meer apart te administreren. U houdt alleen het totale aantal maaltijden bij en vermenigvuldigt dat met € 3,15 (normbedrag voor 2014). Dit normbedrag geldt voor een ontbijt, voor een lunch en voor een diner. Eigen bijdragen van de werknemer brengt u in mindering op het totale aantal maaltijden vermenigvuldigt met het normbedrag. Als de totale eigen bijdrage hoger is dan het totale normbedrag, kunt u het negatieve saldo niet van het eindheffingsloon aftrekken.
- huisvesting en inwoning op de werkplek anders dan voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, en waarvan uw werknemer redelijkerwijs wel gebruik moet maken  
Hiervoor geldt een normbedrag van € 5,35 per dag (normbedrag voor 2014). Dit normbedrag geldt ook voor bewassing, energie en water. U kunt dit loon ook als eindheffingsloon aanwijzen. In dat geval is administratie per werknemer niet meer nodig. U vermenigvuldigt het aantal werknemers met het aantal dagen dat u de huisvesting verstrekt en met het normbedrag van € 5,35 per dag.
- de dienstwoning  
Als u een woning aan een werknemer ter beschikking stelt voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, is er sprake van een dienstwoning. Hiervoor geldt een normbedrag per maand van maximaal 18% van het jaarloon van de werknemer bij een werkweek van 36 uur. Bij een vaste arbeidsduur van minder dan 36 uur per week moet u het loon herrekenen tot 36 uur. De mogelijkheid om te kiezen voor de lagere besparingswaarde vervalt binnen de werkkostenregeling.
- kinderopvang  
Als u kinderopvang zelf organiseert op de werkplek, geldt een normbedrag. Het normbedrag berekent u aan de hand van het aantal genoten uren kinderopvang maal het uurtarief volgens de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen. Als u de kinderopvang zelf organiseert buiten de werkplek, waardeert u de kinderopvang volgens de waarde in het economische verkeer. Als u kinderopvang bij een derde inkoopt (ongeacht waar de opvang is), waardeert u de kinderopvang volgens de factuurwaarde inclusief btw.

### **Loon in natura: nihilwaarderingen**

Binnen de werkkostenregeling is alles wat u uw werknemer verstrekt of vergoedt voor zijn dienstbetrekking, loon. Om te voorkomen dat de waarde van voorzieningen op de werkplek in de vrije ruimte valt, is een aantal voorzieningen op nihil gewaardeerd. Deze 'nihilwaarderingen' gaan dus niet ten koste van uw vrije ruimte. De nihilwaardering geldt niet voor voorzieningen en verstrekkingen voor de werkplek in het eigen huis van uw werknemer. Maar is er sprake van thuiswerk in de zin van de Arboret, dan geldt wel een nihilwaardering voor arbovoorzieningen en -verstrekkingen van de thuiswerkplek.

Let op!

Nihilwaarderingen gelden alleen voor loon in natura, niet voor vergoedingen in geld.

## **G. Bepalen en toetsen vrije ruimte eens per jaar**

Het bepalen en toetsen van de vrije ruimte wordt eenvoudiger. U mag 1 keer per jaar toetsen of u boven de vrije ruimte uitkomt, in plaats van per aangiftetijdvak. Aan het einde van het kalenderjaar berekent u dan het totale fiscale loon van uw werknemers over het lopende jaar. Op basis van het fiscale loon berekent u de vrije ruimte en toetst u of u de vrije ruimte hebt overschreden. Als u eindheffing moet betalen, doet u dat uiterlijk bij uw aangifte over het 1e tijdvak van het volgende kalenderjaar. U mag de eindheffing ook eerder aangeven en betalen, bijvoorbeeld per aangiftetijdvak.

Als u de eindheffing al in het lopende kalenderjaar hebt betaald en blijkt dat u te veel of te weinig eindheffing hebt betaald, dan corrigeert u dat uiterlijk in de aangifte loonheffingen over het 1e tijdvak van het nieuwe kalenderjaar.

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