

## Werkkostenregeling

In dit memorandum gaan wij op hoofdlijnen in op de werkkostenregeling. Dit memorandum is opgesteld naar de regelgeving per 1 januari 2017.

### Samenvatting

Op grond van de werkkostenregeling vormen in beginsel alle vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen die plaatsvinden aan werknemers en ex-werknemers loon. Alleen als er geen verband is tussen de vergoeding, verstrekking of terbeschikkingstelling en de dienstbetrekking, bijvoorbeeld bij een rouwkrans of een fruitmand bij ziekte, of als geen sprake is van een privévoordeel voor de werknemer, is geen sprake van loon.

Met uitzondering van de auto van de zaak, geldboetes (zoals een verkeersboete), een woning en een personeelslening i.v.m. de eigen woning, kan de werkgever er voor kiezen de vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen aan te wijzen als eindheffingsbestanddeel. Dan wordt het aangewezen voordeel niet via de loonstrook van de werknemer belast. De werkgever moet vervolgens bepalen of hij via de eindheffing loonbelasting moet afdragen over deze door hem aangewezen voordelen. Hierbij geldt een vrije ruimte van 1,2% van de fiscale loonsom: tot dat bedrag is de werkgever geen eindheffing verschuldigd.

In dit memorandum geven wij stap voor stap aan hoe de werkgever onder de werkkostenregeling moet omgaan met de vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen en de eindheffing.

**Kort samengevat moeten hierbij de volgende stappen worden doorlopen:**

1. Vaststellen of de vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen aan werknemers en ex-werknemers moeten worden aangemerkt als te belasten loon.
2. Bepalen welke vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen de werkgever in het kader van de werkkostenregeling wil aanwijzen als eindheffingsbestanddeel. De niet aangewezen vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen, dient hij als belast loon

3. in de loonstroken te verwerken.
3. Toepassen op de als eindheffingsbestanddelen aangewezen voordelen van de speciale regels voor:
  - gerichte vrijstellingen (tasten de 1,2% vrije ruimte niet aan);
  - nihil-waarderingen (tasten de 1,2% vrije ruimte niet aan);
  - forfaitaire waarderingen (forfaitaire waarde tast de 1,2% vrije ruimte in zoverre aan).
4. Bepalen of het met inachtneming van de onder 3 genoemde speciale regels vastgestelde bedrag aan aangewezen vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen binnen de vrije ruimte van 1,2% van de fiscale loonsom blijft.

Bij overschrijding van de grens van 1,2% van de fiscale loonsom dient de werkgever over het meerdere via de eindheffing loonbelasting naar een tarief van 80% af te dragen.

### De werkkostenregeling stap voor stap

**Stap 1: vaststellen of vergoedingen, verstrekkingen of terbeschikkingstellingen aan werknemers en ex-werknemers loon vormen**

Op basis van de werkkostenregeling vormen in beginsel alle vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen aan werknemers en ex-werknemers loon. Uitzonderingen hierop zijn verstrekkingen die eerder uit wellevendheid, sympathie of piëteit, of op grond van een persoonlijke relatie dan uit hoofde van het werkgeverschap worden gegeven, zoals de rouwkrans, een fruitmand bij ziekte of een geschenk van maximaal € 25 (inclusief btw), als bij deze gelegenheid de werknemer ook van anderen een cadeau pleegt te krijgen en verstrekkingen die geen privévoordeel opleveren voor de werknemer. Ook een vergoeding van intermediaire kosten vormt geen loon.

Van intermediaire kosten is sprake in geval van:

1. kosten betreffende door de werknemer aangeschafte zaken die tot het vermogen van de werkgever gaan behoren;
2. kosten die gemaakt zijn voor zaken die reeds tot het vermogen van de werkgever behoren;
3. kosten die specifiek samenhangen met de bedrijfsvoering van de werkgever en niet met het functioneren van de werknemer.

Hierbij merken wij op dat kosten die verband houden met de auto van de zaak en externe representatiekosten als intermediaire kosten kwalificeren. Onder voorwaarden mogen intermediaire kosten worden opgenomen in een vaste kostenvergoeding.

#### [Stap 2: het door de werkgever als eindheffingsbestanddeel aanwijzen van vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen](#)

Alle vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen die loon vormen dienen in beginsel als belast loon in de loonstroken van de werknemers te worden verwerkt. Met uitzondering van het privévoordeel van de auto van de zaak, geldboetes (zoals een verkeersboete), het genot van een woning en rente- en kostenvoordelen i.v.m. een personeelslening betreffende een eigen woning van de werknemer mag de werkgever er echter voor kiezen deze vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen aan te wijzen als eindheffingsbestanddeel. Deze aangewezen bestanddelen worden dan opgenomen in de vrije ruimte van 1,2% en vormen dan geen belast loon voor de werknemer of ex-werknemer. Deze aangewezen bestanddelen vormen voorts geen loon voor de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet.

Hierbij merken wij op dat de omvang van de aangewezen vergoedingen en verstrekkingen niet in belangrijke mate (30%) groter mag zijn dan wat gebruikelijk is in overeenkomstige omstandigheden. Dit om oneigenlijk gebruik van de vrije ruimte te voorkomen. In de praktijk hanteert de Belastingdienst bij de beoordeling van het gebruikelijkheids criterium een doelmatigheidsgrens van € 2.400 per werknemer per jaar.

#### [Stap 3: vrijstellingen en het fiscaal waarderen van de vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen die als eindheffingsbestanddeel zijn aangewezen](#)

### **Gericht vrijgestelde vergoedingen en verstrekkingen**

Voor de volgende vergoedingen en verstrekkingen die door een werkgever zijn aangewezen als eindheffingsbestanddeel, geldt onder voorwaarden een gerichte vrijstelling:

- vervoer in het kader van de dienstbetrekking, inclusief woon-werkverkeer: werkelijke kosten openbaar vervoer, taxi, luchtvaartuig, schip dan wel € 0,19 per kilometer bij eigen vervoer (vaste vergoeding voor woon-werkverkeer is mogelijk);
- kosten van tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking: overnachtingen, maaltijden en dergelijke (let op het '20-dagencriterium' bij ambulante werknemers);
- meer dan bijkomstig zakelijke maaltijden: onder andere maaltijden in verband met overwerk en koopavonden en maaltijden aan boord van vliegtuigen, schepen en boorplatforms;
- kosten van opleiding of studie, cursussen, congressen, seminars alsmede vakliteratuur en (verplichte) inschrijving in een beroepsregister;
- outplacement;
- extraterritoriale kosten;
- kosten van verhuizing i.v.m. de dienstbetrekking tot € 7.750 plus de kosten van het overbrengen van de inboedel;
- gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur, die naar het redelijke oordeel van de werkgever noodzakelijk zijn voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, mits de werknemer verplicht is tot teruggaaf van deze voorziening of tot vergoeding van de restwaarde op het moment dat deze voorziening naar het redelijke oordeel van de werkgever niet langer noodzakelijk is voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. De vrijstelling geldt niet indien de voorziening voortvloeit uit een uitruil van brutoloon (zgn. cafetarieregeling). Indien de werknemer werkzaamheden verricht in de functie van bestuurder of commissaris dient de werkgever voorts aannemelijk te maken dat de desbetreffende voorziening voor deze werknemer een gebruikelijke voorziening is;
- voorzieningen die rechtstreeks voortvloeien uit het arbeidsomstandighedenbeleid dat de werkgever voert op grond van de Arbeidsomstandighedenwet zowel op de werkplek (inclusief thuiswerkplek) als buiten de werkplek;
- hulpmiddelen die ook buiten de werkplek gebruikt kunnen worden en die de werknemer voor ten minste 90% zakelijk gebruikt;
- branche-eigen producten van de werkgever of een met de werkgever verbonden vennootschap tot een bedrag van ten hoogste 20% van de waarde in het economische verkeer van deze producten, maar niet meer dan € 500 per werknemer per kalenderjaar.

De gerichte vrijstellingen gelden ook indien de vergoeding is vormgegeven als een vaste kostenvergoeding waaraan een onderzoek naar de werkelijke kosten van de werknemer ten grondslag ligt, dan wel een goedkeuring door de Belastingdienst is afgegeven ten aanzien van de onderbouwing van de vaste kostenvergoeding.

## Fiscale waardering van de overige aangewezen vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen

De werkgever moet de overige als eindheffingsbestanddeel aangewezen vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen in beginsel naar de waarde in het economisch verkeer (inclusief btw) waarderen. Bij een levering door een onafhankelijke derde zal dit als regel het factuurbedrag, inclusief btw, zijn. In dit kader gelden echter de volgende uitzonderingen:

Voor de volgende voorzieningen op de werkplek gelden speciale forfaits:

- de waarde van niet meer dan bijkomstig zakelijke maaltijden op de werkplek (ongeacht of sprake is van een ontbijt, lunch of diner) wordt gesteld op € 3,30 per maaltijd. Dit forfait geldt ook voor maaltijden van ambulante werknemers waarbij niet wordt voldaan aan 20-dagencriterium;
- de waarde van huisvesting op de werkplek (huisvesting op een plek waar de werknemer niet woont, zoals huisvesting ambulante werknemer indien niet meer wordt voldaan aan het 20-dagencriterium) wordt gesteld op € 5,50 per dag;
- de waarde van inwoning op de werkplek wordt gesteld op € 5,50 per dag;
- de waarde van kinderopvang (d.w.z. kinderopvang waarvoor aanspraak kan worden gemaakt op kinderopvangtoeslag of een vergoeding van de gemeente of het UWV) wordt gesteld op het aantal uren kinderopvang maal de door de overheid vastgestelde uurprijs.

Eigen bijdragen van de werknemer komen op de forfaitaire bedragen in mindering, maar het saldo wordt niet verder verminderd dan tot nihil.

Voor de volgende voorzieningen geldt een nihil-waardering:

- voorzieningen op de werkplek waarvan het niet gebruikelijk is deze elders te gebruiken dan op de werkplek (inrichting werkplek, fietsenstalling, parkeerplaats op het terrein van de werkgever en ter beschikking gestelde materialen die op de werkplek worden gebruikt);
- consumpties op de werkplek die geen deel uitmaken van de maaltijd;
- huisvesting of inwoning op de werkplek voor zover de werknemer niet op de werkplek woont en de werknemer zich redelijkerwijs niet aan de verstrekking kan onttrekken (bijvoorbeeld: verblijf op een schip, boorplatform of een kermiswagen);
- ter beschikking gestelde werkkleding: kleding die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt is om tijdens het werk te dragen, zoals uniformen of overalls, of kleding die op het werk achterblijft of kleding met een bedrijfslogo van minimaal 70 cm<sup>2</sup>;
- ter beschikking gestelde openbaarvervoerkaart of voordeelurenkaart, mits mede zakelijk gebruikt;

- rentevoordeel ter zake van een geldlening voor de aanschaf van een fiets, elektrische fiets of elektrische scooter.

### Stap 4: vaststellen of en zo ja, hoeveel eindheffing moet worden afgedragen

Met inachtneming van het voorafgaande (gerichte vrijstellingen, nihil-waardering, forfaitaire waardering) moet de werkgever exact berekenen welk bedrag is gemoeid met de vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen die hij heeft aangewezen als eindheffingsbestanddeel.

Op dit bedrag mag de werkgever 1,2% van de fiscale loonsom (kolom 14 van de loonstaat)<sup>1</sup> in mindering brengen. Het resterende bedrag dient hij naar een tarief van 80% in de eindheffing te betrekken. De verschuldigde eindheffing komt voor rekening van de werkgever en vormt voor de werkgever een kostenpost die in aftrek komt op de winst.

## Overige opmerkingen

### Kalenderjaar versus boekjaar

De werkkostenregeling wordt toegepast per kalenderjaar, ook als een gebroken boekjaar wordt gehanteerd.

### Moment waarop de werkgever de eindheffing moet afdragen

De werkgever dient de verschuldigde 80% eindheffing uiterlijk aan te geven en af te dragen tegelijk met de aangifte, respectievelijk afdracht, over het eerste tijdvak van het volgende kalenderjaar. Dit is normaliter de januari-aangifte die in februari wordt opgesteld. Ingeval de inhoudingsplicht voor de loonheffingen in de loop van het kalenderjaar eindigt, dient de aangifte en afdracht van de 80% eindheffing plaats te vinden met de aangifte over tijdvak waarin de inhoudingsplicht is geëindigd. Het is overigens toegestaan om al in de loop van het kalenderjaar de verschuldigde eindheffing af te dragen.

### Concernregeling

In beginsel past elke werkgever zelfstandig de werkkostenregeling toe. Het is echter mogelijk om gebruik te maken van de concernregeling.

De concernregeling houdt in dat de vrije ruimten, de vergoedingen en de verstrekkingen binnen een concern worden getotaliseerd. Binnen het concern hoeft dan ook geen splitsing te worden gemaakt tussen vergoedingen en verstrekkingen die deels ten behoeve van werknemers van het ene concernonderdeel komen en deels ten behoeve van werknemers van een ander concernonderdeel, bijvoorbeeld een gezamenlijk personeelsfeest.

<sup>1</sup> De werkgever dient loon uit vroegere dienstbetrekking uit de grondslag voor de berekening van de vrijstelling te elimineren wanneer dit meer bedraagt dan 10% van de totale fiscale loonsom.

Bij overschrijding van de gezamenlijke vrije ruimte moet de 80% eindheffing worden aangegeven en afgedragen door het concernonderdeel met de grootste loonsom waarover loonbelasting is geheven. Alle concernonderdelen zijn overigens hoofdelijk aansprakelijk voor de gehele door het concern uit hoofde van de werkkostenregeling verschuldigde belasting.

Er geldt in het kader van de werkkostenregeling een specifieke definitie van het begrip concern. Voor de toepassing van de werkkostenregeling is sprake van een concern als alle deelnemende werkgevers het gehele kalenderjaar opereren in concernverband, waarbij sprake is van een van de volgende situaties:

- de werkgever heeft voor ten minste 95% belang in die andere werkgever,
- de andere werkgever heeft voor ten minste 95% belang in de werkgever, of
- een derde heeft voor ten minste 95% belang in de werkgever, terwijl deze derde tevens voor ten minste 95% belang heeft in de andere werkgever

Concernonderdelen die tijdens het kalenderjaar deel worden van het concern of uit het concern verdwijnen, vallen buiten de concernregeling.

Ook stichtingen die in financieel, organisatorisch en economisch opzicht zodanig verweven zijn dat zij een eenheid vormen kunnen gebruik maken van de concernregeling. Daartoe dient statutair te zijn vastgelegd dat:

- (a) het bestuur van een van de stichtingen de bestuursleden van de andere stichtingen benoemt of een bindende voordracht doet voor de benoeming van die bestuursleden en
- (b) bij vereffening bij faillissement of opheffing van een stichting het vermogen van die stichting wordt overgedragen aan een van de andere stichtingen.

De werkgevers binnen een concern kunnen tot uiterlijk op het in de vorige paragraaf genoemde afrekenmoment kiezen om de concernregeling toe te passen. Als wordt gekozen om de concernregeling toe te passen, dan geldt deze voor alle concernvennootschappen die gedurende het gehele kalenderjaar voldoen aan het 95%-criterium. Aan de toepassing van de concernregeling zijn administratieve eisen gesteld.

## Contact

Voor meer informatie kunt u contact opnemen met uw eigen contactpersoon bij Meijburg & Co, die u graag doorverwijst naar de specialist.

### Amstelveen

T: +31 (0)88 909 10 00

### Eindhoven

T: +31 (0)88 909 30 00

### Rotterdam

T: +31 (0)88 909 20 00

### Zwolle

T: +31 (0)88 909 39 00

**meijburg.nl**

**Tax is our business**

De in deze publicatie opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van deze publicatie de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.

© 2016 Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit. Alle rechten voorbehouden.