



- **Berekenen van de vrije ruimte**
- **Eindheffingsloon**
- **Gerichte vrijstellingen**
- **Uitgesloten vergoedingen en verstrekkingen**

DE VRIJE RUIMTE IN DE WERKKOSTENREGELING

De werkkostenregeling is het systeem dat de fiscale gevolgen voor het verstrekken van vergoedingen en verstrekkingen aan werknemers regelt. Al sinds 1 januari 2015 is elke werkgever verplicht om de werkkostenregeling (WKR) toe te passen. Een belangrijk onderdeel van de WKR is de vrije ruimte. Binnen die vrije ruimte van de WKR kun je als werkgever namelijk 1,7% over de eerste EUR 400.000 en 1,18% (cijfers en percentages 2022) over het meerdere van de fiscale loonsom besteden aan onbelaste vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen voor die werknemers.

Als werkgever heb je een behoorlijke keuzevrijheid om de vrije ruimte te benutten. Zo kun je de vrije ruimte voor een deel van de werknemers inzetten of in verschillende bedragen gebruiken. Werkgevers die tot een concern behoren, kunnen desgewenst gebruik maken van de concernregeling. Ze mogen de vrije ruimte bij elkaar optellen en gezamenlijk benutten. De vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte moeten wel aan enkele voorwaarden voldoen. Zo moeten ze als eindheffingsloon worden aangewezen en voldoen aan het gebruikelijkheids criterium.

MINDER VRIJE RUIMTE VANAF 1 JANUARI 2022

Mede door COVID-19 en het thuiswerkadvies had het kabinet tijdens de pandemie de vrije ruimte iets opgehoogd ten opzichte van eerdere jaren. Dit was met name gedaan om werkgevers in de gelegenheid te stellen hun thuiswerkende werknemers bijvoorbeeld een onbelaste thuiswerkvergoeding te geven. Tijdens de coronapandemie (2020 en 2021) bedroeg de vrije ruimte namelijk 3% van de loonsom tot EUR 400.000. Vanaf 1 januari 2022 heeft het kabinet deze tijdelijke uitbreiding weer teruggebracht. Vanaf 1 januari 2022 is de vrije ruimte 1,7% voor de eerste € 400.000 van de loonsom. Voor het overige deel mag 1,18% vrij vergoed worden. Overigens geldt vanaf 1 januari 2022 wel een gerichte vrijstelling voor de thuiswerkvergoeding van € 2 per dag. Hiervoor hoeft dus niet langer de vrije ruimte gebruikt te worden.

Pas je de concernregeling toe, dan wordt de vrije ruimte van 1,7% alleen berekend over de eerste EUR 400.000 (dus niet 1,7% over EUR 400.000 per vennootschap maar slechts 1 keer per concern). Het kan daarom in sommige gevallen voordelig zijn om juist geen gebruik te maken van de concernregeling. Pas je de concernregeling niet toe, dan mag je immers per afzonderlijke vennootschap met 1,7% rekenen over de eerste EUR 400.000.

BEREKENEN VAN DE VRIJE RUIMTE

De vrije ruimte bedraagt 1,7% over de eerste EUR 400.000 aan belastbaar loon en 1,18% over het meerdere van het belastbare loon dat je als werkgever betaalt. Dat is inclusief de bijzondere beloningen. Eindheffingsloon hoort hier niet bij. Over het algemeen kun je aansluiten bij het loon in kolom 14 van de verzamelloonstaat, tenzij:

- je voor meer dan 10% loon uit een vroegere dienstbetrekking verstrekt, of

- je enkel inhoudingsplichtig bent omdat je aan een of meer werknemers uitkeringen of verstrekkingen doet uit een dienstbetrekking bij een ander, zoals het UWV.

Extra weetje

Als het loon uit een vroegere dienstbetrekking 10% of minder is van het totale fiscale loon, wordt het wel meegenomen voor de berekening van de vrije ruimte. De vrije ruimte kun je dus pas na afloop van het kalenderjaar exact berekenen. Daarom hoef je ook maar een keer per jaar, na afloop van het kalenderjaar, de belasting in relatie tot de werkkostenregeling te berekenen, aan te geven en af te dragen. De verschuldigde belasting geef je aan in het tweede tijdvak van het nieuwe kalenderjaar (dit betekent dat je uiterlijk in de maand maart 2020, bij de aangifte over februari, de eventuele eindheffing moet aangeven). De vrije ruimte geldt per kalenderjaar en kun je niet doorschuiven. Als je de vrije ruimte in een jaar niet benut, mag je de overgebleven ruimte in een volgend jaar dus niet alsnog gebruiken. Wil je de vrije ruimte daarom zo optimaal mogelijk benutten, dan is het verstandig om het vollopen van de vrije ruimte gedurende het kalenderjaar te blijven monitoren.

EINDHEFFINGSLOON

Onbelaste vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen kun je in de administratie opnemen als eindheffingsloon. Dit eindheffingsloon komt dan ten laste van de vrije ruimte, indien geen gebruik kan worden gemaakt van een gerichte vrijstelling. Als je over de limiet van de vrije ruimte heengaat, betaal je over het bedrag dat je overschrijdt wel loonbelasting, in de vorm van een eindheffing van 80%. Opletten, dus! Ook dit is een reden om gedurende het kalenderjaar het vollopen van de vrije ruimte in de gaten te blijven houden.

Of loon is aangewezen als eindheffingsloon, moet uit de administratie van de werkgever naar voren komen. Meestal biedt de arbeidsovereenkomst of een cao uitkomst. Als het niet expliciet is vastgelegd, is de keuze van jou als werkgever bepalend. Afgezien van een paar uitzonderingen, bepaal je zelf welke vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen je aanwijst als eindheffingsloon en welke je behandelt als loon van de werknemer en normaal bij de werknemer belast. Je kunt zelfs per werknemer een andere keuze maken. Heb je als werkgever een vergoeding niet tot het individuele loon gerekend, dan is er in principe sprake van eindheffingsloon.

GEBRUIKELIJKHEIDSCRITERIUM

Vergoedingen en verstrekkingen kun je alleen als eindheffingsloon aanwijzen als ze voldoen aan het gebruikelijkheids criterium. Dat wil zeggen dat ze niet meer dan 30% hoger mogen zijn dan de vergoedingen en verstrekkingen die normaal gesproken in vergelijkbare omstandigheden worden toegewezen. Je moet dus niet alleen kijken naar de omvang van de vergoedingen en de verstrekkingen, maar vooral ook naar de aanwijzing ervan als eindheffingsloon. Het moet gebruikelijk zijn dat de werkgever de lasten voor zijn rekening neemt.

Een simpel voorbeeld:

Je geeft enkele werknemers elk jaar een belaste bonus van EUR 6.000. Netto krijgen deze werknemers dan elk ongeveer EUR 3.000. Dit jaar geef je diezelfde werknemers dezelfde bonus,

maar dan onbelast. Ze krijgen nu dus netto EUR 6.000. Je mag de bonus dan niet aanwijzen als eindheffingsloon, omdat het aanwijzen van dit bonusbedrag als eindheffingsloon ongebruikelijk is.

Extra weetje

Het is in eerste instantie niet aan de werkgever, maar aan de Belastingdienst om te bewijzen dat er sprake is van een ongebruikelijke vergoeding of verstrekking. Als er wordt geconstateerd dat de omvang van vergoedingen en verstrekkingen ongebruikelijk is en de afwijking meer dan 30% bedraagt, moet die afwijking alsnog als regulier loon van de werknemer worden aangemerkt. In het Handboek Loonheffingen van de Belastingdienst staat dat alle vergoedingen en verstrekkingen tot een bedrag van EUR 2.400 per persoon per jaar zonder meer als gebruikelijk worden beschouwd. Dit geeft je als werkgever wat speelruimte. Wil je meer over de mogelijkheden en speelruimte weten neem dan contact met ons op.

WAARDE VAN DE VERSTREKKING

Vergoedingen (in geld) aan een werknemer moet je als eindheffingsloon aanmerken voor het nominale voordeel. Bij verstrekkingen (loon in natura) geldt de economische waarde van de verstrekking of volg je - de in de wet opgenomen - waarderingsgrondslag. Die waarderingsgrondslag kan afwijken van de kosten die de werkgever daadwerkelijk maakt voor de verstrekking. Als een verstrekking bij een derde is ingekocht, geldt het in rekening gebrachte bedrag als de waarde van de verstrekking. Als producten uit het eigen bedrijf komen, telt de waarde die normaal gesproken voor het product in het economisch verkeer zou worden berekend.

Als je werknemers een eigen bijdrage (uit het nettoloon) betalen voor bepaalde verstrekkingen, worden die eigen bijdragen in mindering gebracht op de waarde van de verstrekkingen. Je trekt dan het totale bedrag van de aan alle werknemers in rekening gebrachte eigen bijdragen af van het totale bedrag van de verstrekkingen. Het saldo hiervan komt ten laste van de vrije ruimte. De waarde van de verstrekkingen mag door de verrekening van de eigen bijdragen niet minder worden dan nihil.

Extra weetje

De btw telt mee in de waarde van de verstrekking.

GERICHTE VRIJSTELLINGEN

Je kan onder voorwaarden ook bepaalde zaken onbelast vergoeden, verstrekken of ter beschikking stellen, zonder dat ze in de vrije ruimte hoeven te worden ondergebracht. Dat noemen we gerichte vrijstellingen. Gerichte vrijstellingen gaan dus niet ten koste van de vrije ruimte. Enkele voorbeelden van gerichte vrijstellingen zijn:

- reiskosten voor woon-werkverkeer of andere zakelijke reizen;
- tijdelijk verblijf, zoals overnachtingen voor het werk en maaltijden;
- studie, opleiding, cursussen, congressen, vakliteratuur en dergelijke die nodig zijn voor het werk;
- Thuiswerkvergoeding;

- Gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur, mits noodzakelijk voor de behoorlijke uitoefening van de dienstbetrekking;
- Arbovoorzieningen;
- VOG (Verklaring omtrent gedrag);
- verhuizing voor het werk.

De keuze tussen gerichte vrijstelling (eindheffingsloon) en loon van je werknemer maak je uiterlijk op het moment van vergoeden, verstrekken of ter beschikking stellen.

NIHILWAARDERINGEN

Naast de gerichte vrijstellingen bestaan er binnen de werkkostenregeling ook nihilwaarderingen. De werkkostenregeling zegt dat alles wat je als werkgever aan je werknemer vergoedt, verstrekt of ter beschikking stelt voor zijn of haar dienstbetrekking, wordt gezien als loon. Om ervoor te zorgen dat de voorzieningen die op de werkplek ter beschikking worden gesteld, niet de forfaitaire/vrije ruimte opvullen, is een aantal van deze voorzieningen op nihil gewaardeerd. Dat wil zeggen dat deze voorzieningen niet ten koste gaan van de vrije ruimte. De meeste voorzieningen met een nihilwaardering worden op of rond de werkplek gebruikt. Denk hierbij aan de vaste computer, het bureau of de kopieermachine op de werkplek, maar ook consumpties op de werkplek vallen hieronder.

Extra weetje

De werkkostenregeling maakt onderscheid tussen consumpties en maaltijden. Consumpties zijn bijvoorbeeld koffie, thee, gebak, een stuk fruit of andere tussendoortjes. Als je deze op de werkplek verstrekt en ze maken geen deel uit van de maaltijd, dan worden ze op nihil gewaardeerd en blijven ze dus onbelast. Je moet een *vergoeding* voor consumpties overigens wel tot het loon van de werknemer rekenen. Dan gaat het om normaal belast loon. Je kunt deze vergoeding ook onderbrengen in de vrije ruimte.

UITGESLOTEN VERGOEDINGEN EN VERSTREKKINGEN

Een aantal vergoedingen en verstrekkingen mogen wettelijk niet als eindheffingsloon worden aangewezen en dus ook niet in de vrije ruimte worden ondergebracht. We hebben het hier bijvoorbeeld over een auto die voor privédoeleinden ter beschikking is gesteld. Het genoten voordeel wordt volgens een andere, speciale regeling belast.

Meer informatie en advies

Natuurlijk zijn er ook bij de werkkostenregeling nog tal van bijzondere bepalingen en uitzonderingen. Het voert te ver om deze hier allemaal te behandelen, aangezien ze meestal niet algemeen, maar heel specifiek zijn voor bepaalde situaties. Wil je weten wat de WKR voor jouw bedrijf of andere organisatie betekent of wil je weten of je de toepassing van de WKR nog kunt optimaliseren? Neem dan contact met ons op via loonheffingen@crop.nl of via je vaste contactpersoon bij CROP.