

## Werkkostenregeling

De werkkostenregeling vervangt alle bestaande fiscale regels voor vergoedingen en verstrekkingen en is sinds **1 januari 2015** verplicht.

Met behulp van dit document helpen wij u op weg om de WKR in uw organisatie te implementeren. Echter, voor uw gemak is dit document beperkt tot de meest voorkomende zaken. In het Handboek loonheffingen en op de site van de Belastingdienst [www.belastingdienst.nl/wkr](http://www.belastingdienst.nl/wkr) vindt u een uitgebreide uitleg over de WKR.

Op onze website vindt u o.a. een stappenplan en inventarisatielijst.

## De WKR in hoofdlijnen

In beginsel is alles wat u in de relatiesfeer werkgever – werknemer vergoedt en/of verstrekt LOON.

Uitzonderingen hierop zijn:

1. Intermediaire kosten
2. Gerichte vrijstellingen
3. Nihil waarderingen
4. Verstrekkingen vanuit persoonlijke relatie/medeleven
5. Vrijgestelde aanspraken en uitkeringen

Verder krijgt u de mogelijkheid om posten die niet in de bovenstaande categorieën vallen netto te vergoeden/verstrekken met een maximum van 2 % van de fiscale loonsom tot en met € 400.000,- en 1,18 % van de fiscale loonsom vanaf € 400.000,- (= loonsom van alle medewerkers in loondienst in een kalenderjaar) (Heff.pl.loon). Dit wordt de “VRIJE RUIMTE” genoemd. Vergoedt en/of verstrekt u meer dan de vrije ruimte, dan betaalt u over het meerdere 80% eindheffing.

Voor u is het van het grootste belang om loonbestanddelen op een juiste wijze in te delen, zodat de loonheffing tot een minimum wordt beperkt.

U dient zich te realiseren dat het totaalbedrag van de vrije ruimte in de praktijk erg beperkt is. Stel dat u gewend bent om een geschenk te geven bij een verjaardag, een kerstpakket uit te delen en een etentje of personeelsfeest buiten de vaste werkplek te organiseren, dan is de vrije ruimte in de meeste gevallen al benut. Over andere kosten zult u dan al snel 80% eindheffing moeten betalen.

## Loonbestanddelen die altijd tot het loon gerekend moeten worden

De wetgever heeft bepaald dat sommige loonbestanddelen altijd tot het loon gerekend moeten worden en niet in de vrije ruimte opgenomen mogen worden. Voorbeelden zijn:

- Fiscale bijtelling van de auto/motor van de zaak
- Een (dienst) woning
- Vergoeding van en/of niet verhalen van geldboetes op naam van de werknemer
- Rentevoordeel en kosten personeelslening voor eigen woning

## Geen loon

### 1. Intermediaire kosten

Kosten van de werkgever die de werknemer voorschiet, mogen netto worden terugbetaald. Hierbij kunt u denken aan:

- Aanschaf van zaken die de werkgever toebehoren
- Kosten die samenhangen met de bedrijfsvoering (kantoorartikelen)
- Kleine relatiegeschenken bij een bezoek (flesje wijn)
- De kosten van een zakelijk diner
- Kosten van de auto van de zaak (wassen auto en parkeergeld)

### 2. Gerichte vrijstellingen

Er zijn gerichte vrijstellingen voor het vergoeden, verstrekken of ter beschikking stellen van:

- Vervoer, bijvoorbeeld abonnementen en losse kaartjes voor reizen met het openbaar vervoer en
- Vergoedingen voor reizen met eigen vervoer van maximaal € 0,23 per zakelijke kilometer
- Tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking, zoals overnachtingen tijdens dienstreizen en (zakelijke) maaltijden
- Cursussen, congressen, vakliteratuur en dergelijke voor het onderhouden en verbeteren van de kennis en vaardigheden die nodig zijn voor het werk. Hieronder vallen ook de kosten van de inschrijving in een beroepsregister en kosten van outplacement
- Studie- en opleiding met het oog op het verwerven van (meer) inkomen en procedures tot erkenning van verworven competenties (evc-procedures)
- Verhuizingen i.v.m. dienstbetrekking
- Gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen en dergelijke apparatuur als deze voldoen aan het zogenoemde noodzakelijkheids criterium
- Extraterritoriale kosten/30% - regeling
- Korting op producten uit eigen bedrijf
- Arbovoorzieningen: u brengt geen kosten ten laste van de werknemer. Geen eigen bijdrage.
- Hulpmiddelen die de werknemer ook buiten de werkplek kan gebruiken en die hij voor 90% of meer zakelijk moet gebruiken.
- De kosten voor de aanvraag van een Verklaring omtrent gedrag (VOG)
- Thuiswerkvergoeding van €2,45 per thuisgewerkte dag.

Deze gerichte vrijstellingen zijn niet allemaal zonder meer vrijgesteld, er gelden vaak voorwaarden. Enkele worden hieronder genoemd. Zie voor de rest de site van de Belastingdienst.

**Noodzakelijkheids criterium:** (alleen voor gereedschappen, computers, mobiele communicatiemiddelen ed.)

'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 nodig heeft en 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. Als een voorziening noodzakelijk is voor het werk van uw werknemer, dan bent u hier ook financieel verantwoordelijk voor. Daarom komen de kosten van een noodzakelijke voorziening voor uw rekening. Er mag wel een kleine bijdrage voor privégebruik worden gevraagd of de meerkosten als een werknemer een luxere uitvoering wel dan de werkgever noodzakelijk vindt.

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

Voor korting op producten uit uw eigen bedrijf geldt 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 inclusief btw.
- De kortingen of vergoedingen bedragen samen niet meer dan € 500.

### 3. Nihil waarderingen

In deze categorie vallen posten die noodzakelijk worden geacht om de dienstbetrekking uit te voeren. Die vrijstelling geldt in het algemeen alleen bij ter beschikking stellen en niet bij verstrekken of vergoeden. In dat laatste geval wordt de werknemer eigenaar en is er sprake van een belaste vergoeding of verstrekking. Voor enkele voorzieningen op de werkplek geldt een uitzondering. Bij ter beschikkingstellen blijft de voorziening eigendom van de werkgever. Het is aan te raden om hierover duidelijke schriftelijke afspraken met uw werknemer te maken. De zaken moeten bij beëindiging van de dienstbetrekking worden teruggegeven of de werknemer vergoedt de restwaarde aan u. De meeste van deze posten worden gewaardeerd op nihil en voor sommigen geldt een lage waardering (normbedragen).

- Nihil waardering
  - Arbo-voorzieningen en verstrekkingen (bureaustoel)
  - Consumpties op de werkplek (niet zijnde maaltijd)
  - OV-chipkaart of voordeel-urenkaart
  - Ter beschikking gestelde werkkleding.
  - Rentevoordeel personeelslening aanschaf fiets
  - Voorzieningen in de werkruimte thuis
- Lage waardering
  - Maaltijd op de werkplek/kantine
  - Huisvesting op de werkplek.
  - Kinderopvang

### 4. Verstrekkingen vanuit persoonlijke relatie/medeleven

Verstrekkingen die de werkgever doet vanuit persoonlijke relatie overweging behoren niet tot het loon. Hierbij kunt u denken aan zaken die de werknemer ook van andere personen ontvangt bij speciale gebeurtenissen. Deze verstrekkingen zijn gemaximeerd op een bedrag van € 25,00 inclusief Btw, exclusief verzendkosten en gelden niet voor geld of cadeaubonnen. Voorbeelden hiervan zijn:

- Cadeau bij de geboorte van een kind
- Cadeau bij een huwelijk
- Fruitmand bij ziekte
- Rouwkrans bij overlijden (hier geldt het maximum van € 25 niet)

### 5. Vrijgestelde aanspraken en uitkeringen

Enkele loonbestanddelen blijven buiten beschouwing van de WKR. Deze hoeft u dus niet aan te merken als loon en ook niet in de vrije ruimte onder te brengen. Deze loonbestanddelen zijn:

- Pensioenpremie (betaald door de werkgever)
- Jubileumuitkeringen bij dienstverbanden van 25 en 40 jaar (let op, er zijn maximeringen hiervoor)
- Eenmalige uitkeringen bij overlijden (gemaximeerd op 3 maandsalarissen)
- Vergoedingen aan uw partner voor arbeid in uw onderneming lager dan € 5000,-
- Eenmalige premies voor projecten om bijstandsgerechtigden aan het werk te helpen

## Loonbestanddelen die in de vrije ruimte van 2 % kunnen vallen

Alle vergoedingen en verstrekkingen die niet in de bovenstaande categorieën vallen, moet u aanmerken als loon of kunt u in de vrije ruimte onderbrengen. Voorbeelden van vergoedingen en verstrekkingen die u in de vrije ruimte kunt onderbrengen zijn:

- Kerstpakket
- Personeelsfeest buiten de werklocatie/bedrijfspan
- Bovenmatige vergoedingen
- Bonus tot maximaal € 2.400 per jaar (gebruikelijkheidstoets)
- Verstrekte of vergoede praktijkkleding
- Niet zakelijke lunches op de werkplek zonder eigen bijdrage of forfaitaire bijtelling
- Fitness buiten de werkplek
- Vakbondscontributie
- Fiets van de zaak

Bij grote uitgaven graag eerst met De Zorgaccountants overleggen wat de mogelijkheden zijn.

Aandachtspunten voor bedragen die in de vrije ruimte zijn ondergebracht:

- De bedragen zijn inclusief btw.
- Het gaat om kosten die in dit jaar zijn gemaakt ook al hebben ze betrekking op vorig jaar.
- Het gaat alleen om kosten voor medewerkers die op de loonlijst staan. Verstrekking aan derden en bijvoorbeeld praktijkhouder/maatschap leden tellen niet mee.

*Voorbeeld bij een personeelsuitje waarbij tien personeelsleden, drie maatschap leden, twee zelfstandige medewerkers en een stagiaire meedoen, komt 10/16<sup>e</sup> deel van de kosten in de vrije ruimte van de WKR. De kosten voor de overige deelnemers gaan naar de representatiekosten. Als bij het uitje ook partners zijn uitgenodigd, dan moeten de kosten van de partners van de werknemers bij de kosten van de werknemers worden geteld. Als de praktijkhouder ook op de loonlijst staat (bij een BV) dan wordt deze als werknemer geteld, eventueel vallen deze kosten onder de verantwoording van de holding BV.*

### Voorbeeld bovenmatige vergoedingen

U betaalt uw werknemer een reiskostenvergoeding van € 0,29 per zakelijke kilometer. Van dit bedrag kunt u € 0,23 per kilometer onbelast vergoeden omdat hiervoor een gerichte vrijstelling geldt. De rest van het bedrag (€ 0,06 per kilometer) is het bovenmatige deel van de gerichte vrijstelling. U kunt dit als belast loon van uw werknemer bestempelen of als eindheffingsloon aanwijzen. Hebt u geen ruimte meer over, dan moet u over het meerdere 80% eindheffing betalen, dus € 0,048 per kilometer.

### Cafetariaregeling

Het is nog mogelijk om gebruik te maken van de zogenaamde cafetariaregeling, waarbij de medewerker belast loon uitruilt tegen onbelast loon. Het is af te raden om belast loon uit te ruilen tegen een vergoeding die in vrije ruimte valt, tenzij de vrije ruimte ruim voldoende is. Voorbeelden zijn o.a. een fiets van de zaak en vakbondscontributie. De kans bestaat dat de werknemer voordeel heeft, maar dat u 80% extra kosten moet betalen.

De cafetariaregeling is niet mogelijk voor kosten waarvoor het noodzakelijkheids criterium geldt en ook niet voor de Arbo voorzieningen thuis, omdat ze dan niet meer zijn vrijgesteld.

### Vaste kostenvergoeding

Het is mogelijk om een vaste kostenvergoeding te geven. We adviseren dat alleen voor vrijgestelde zaken te doen op basis van een kostenonderzoek, waarbij de vergoeding naar aard en veronderstelde omvang is gespecificeerd.

## Administratie

Voor u bepaalde kosten maakt moet u een keuze hebben gemaakt in welke categorie u een vergoeding/verstrekking heeft ondergebracht. Dit moet uit de administratie blijken. Dit betekent dat ook gerichte vrijstellingen en nihil waarderingen op de juiste grootboekrekeningen moeten worden geboekt. Deze keuze mag u niet in de loop van het jaar aanpassen als blijkt dat er vrije ruimte overblijft of juist tekort is.

*U heeft bijvoorbeeld gekozen om de bovenmatige vergoeding van de reiskosten in de vrije ruimte onder te brengen. Als in oktober blijkt dat de vrije ruimte al volledig is benut mag u deze kosten niet alsnog belast gaan vergoeden en moet u over het meerdere 80% eindheffing afdragen. Dat mag wel in het volgende jaar.*

Uw accountant kan aangeven welke grootboekrekening voor de diverse kosten moeten worden gebruikt. Voor vragen over de vrije ruimte/ loonsom kunt u bij De Zorgaccountants terecht.

Wanneer u de vrije ruimte overschrijdt moet de 80% eindheffing daarover uiterlijk in de loonaangifte van de maand februari van het volgende jaar worden aangegeven. Wilt u daarom als de vrije ruimte wordt overschreden dat uiterlijk in de maand februari (bij voorkeur uiterlijk 17 februari) aan ons kenbaar maken. Dit kan op de volgende manieren:

### **Klanten met digitaal portaal**

De werkkostenset moet **uiterlijk 24 februari 2026** volledig zijn gevuld met de in het voorgaande jaar gemaakt kosten die onder de vrije ruimte vallen. Als de vrije ruimte is overschreden dat kenbaar maken d.m.v. bericht per mail, waarna wij contact met u opnemen, voor de eindheffing definitief wordt berekend. Wij hebben weliswaar toegang tot in de werkkostenset geboekte kosten, maar kunnen niet zien of deze volledig zijn.

### **Klanten zonder digitaal portaal**

Wanneer u denkt dat de vrije ruimte is/wordt overschreden verzoeken wij u dat **uiterlijk 17 februari 2026** aan ons kenbaar te maken en alle kosten die in de vrije ruimte vallen in een (Excel) overzicht aan ons toe te sturen. Wij nemen daarna contact op voor de berekening van de 80% eindheffing. Op onze website hebben wij een Excel sheet die u daarvoor kunt gebruiken.

Als de vrije ruimte niet wordt overschreden hoeft u geen overzicht toe sturen en dat ook niet kenbaar te maken, tenzij u nog vragen heeft.

### **Tot slot**

Wij adviseren u met klem om alles wat u wilt vergoeden, verstrekken of ter beschikking stellen aan uw werknemers altijd te overleggen met uw accountant en salarisadministrateur. Dan kan er altijd vooraf goede keuzes worden gemaakt waardoor u achteraf niet voor verrassingen komt te staan.