Update
Special Lonen 2025

De Special Lonen 2025 is een handig naslagwerk voor u als werkgever of als hr-medewerker.

Deze Special bevat actuele cijfers en relevante wet- en regelgeving op onder meer het gebied van de loonbelasting, het gebruikelijk loon, de auto van de zaak, de WKR, subsidies voor de werkgever, diverse arbeidsrechtelijke zaken en pensioenen. Aan het einde van dit document is een aantal tabellen met cijfers en tarieven voor 2025 opgenomen.

Let op!
Wij willen voldoen aan de wens om actueel te zijn. Maar terwijl we aan het schrijven zijn, kunnen er vanuit de overheid nieuwe maatregelen komen. Bovendien was het kabinet bij de laatste actualisatie van deze Special demissionair. Het is daarom onduidelijk of bepaalde voorstellen voor de komende jaren die opgenomen zijn in deze Special ook daadwerkelijk doorgaan. Het overzicht in deze Special is geschreven met de kennis tot en met 16 juni 2025, 17.00 uur.

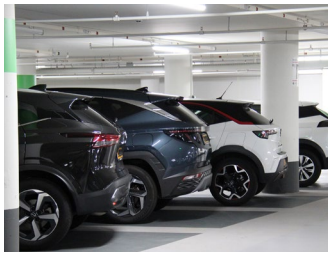
Op 25 juni 2025 stemde de Tweede Kamer over het eventueel controversieel verklaren van bepaalde onderwerpen. Een onderwerp dat controversieel wordt verklaard komt in principe niet meer op de Kameragenda voordat er een nieuw kabinet is. Tijdens de stemming op 25 juni 2025 zijn met betrekking tot onderdelen uit deze Special lonen geen onderwerpen controversieel verklaard.



1 Tarieven loonbelasting, premies, heffingskortingen en varia



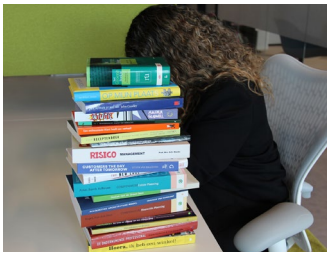
2 Gebruikelijk loon en vrijwilligersvergoeding



3 Vervoer



4 Werkkostenregeling



5 Subsidies en tegemoetkomingen



6 Internationaal



7 Varia arbeidsrecht en sociaal zekerheidsrecht

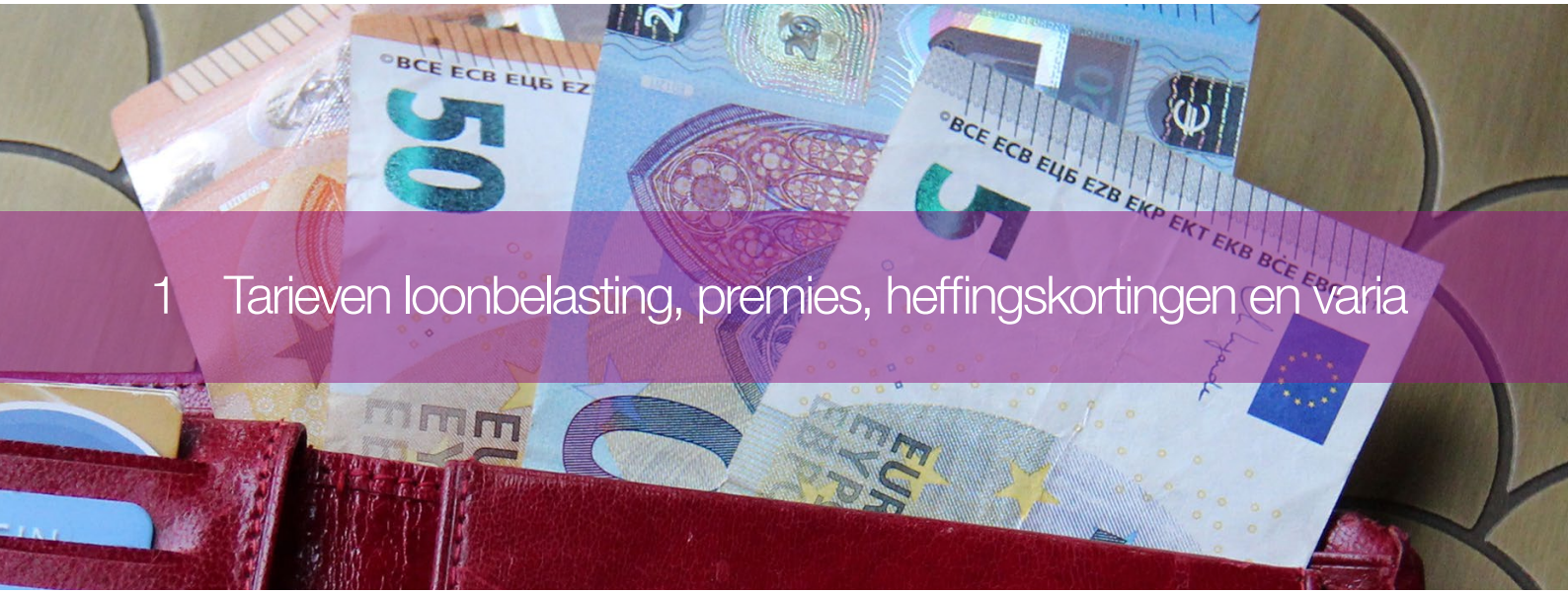


8 Zzp'er



9 Pensioenen

10 Bijlagen



1 Tarieven loonbelasting, premies, heffingskortingen en varia

1.1 Wijzigingen in de tarieven loonbelasting

De belastingdruk in de loonbelasting is met name voor werknemers met een middeninkomen in 2025 lager dan in 2024. Dit komt door de introductie van een extra tariefschijf.

Daling tarief eerste tariefschijf
Het tarief van de eerste tariefschijf daalde per 1 januari 2025 van 36,97% naar 35,82%. Deze eerste tariefschijf loopt tot een inkomen van € 38.441. Deze tariefsverlaging levert maximaal € 442 minder belasting op.

Introductie tweede, hogere tariefschijf
Het tarief van de tweede tariefschijf bedraagt in 2025 € 37,48%. Deze schijf loopt tot een inkomen van € 76.817. In 2024 liep de tariefschijf van 36,97% nog door tot € 75.518.

Hoogste tariefschijf blijft gelijk
De hoogste tariefschijf blijft in 2025 49,50%.

> Let op!
> In de Voorjaarsnota 2025 is opgenomen dat per 1 januari 2026 de inflatiecorrectie voor 46,2% in plaats van 51% wordt toegepast. Er wordt hierdoor in 2026 minder gecorrigeerd voor inflatie in de belastingschijven en de heffingskortingen. Nu het kabinet demissionair is, is onduidelijk of dit voorstel uit de Voorjaarsnota 2025 ook daadwerkelijk ingevoerd wordt.

1.2 Wat zijn de wijzigingen voor de heffingskortingen?

Ook de heffingskortingen zijn aangepast. Hoe zien de cijfers er in 2025 uit?

Algemene heffingskorting verlaagd, maar afbouwpunt gekoppeld aan wettelijk minimumloon
Om te zorgen dat belastingplichtigen met een wettelijk minimumloon (WML) recht hebben op de maximale algemene heffingskorting, is het afbouwpunt van de algemene heffingskorting (in 2025: € 28.406) gekoppeld aan de hoogte van het WML. De afbouw verloopt daarna minder snel. Het afbouwpercentage in 2025 bedraagt 6,337% (tegenover 6,63% in 2024). Dit wordt deels gefinancierd door de maximale algemene heffingskorting te verlagen van € 3.362 in 2024 naar € 3.068 in 2025.

De afbouw van de algemene heffingskorting vindt in 2025 dus later plaats (vanaf € 28.406 in plaats van vanaf € 24.812) en minder snel (met 6,337% in plaats van 6,63%) dan in 2024. Omdat de maximale hoogte van de algemene heffingskorting is verlaagd naar € 3.068, bedraagt de algemene heffingskorting nog steeds € 0 vanaf de hoogste tariefschijf (in 2025 € 76.817).

Arbeidskorting iets verhoogd, afbouwpunt gekoppeld aan wettelijk minimumloon
De maximale arbeidskorting is in 2025 iets verhoogd naar € 5.599 (2024: € 5.532). De opbouw van de arbeidskorting vindt plaats tot een loon van € 43.071 (2024: € 39.957); ook dit opbouwpunt is gekoppeld aan het WML. Vanaf € 43.071 wordt de arbeidskorting afgebouwd met 6,51% (hetzelfde percentage als in 2024). Vanaf een loon van € 129.078 bedraagt de arbeidskorting € 0.

> Let op!
> Betaalt u een (arbeidsongeschiktheids)uitkering aan een werknemer, dan kunt u daar nu, onder voorwaarden, arbeidskorting op inhouden. Keert het UWV zo'n uitkering uit, dan kan het UWV geen rekening houden met de arbeidskorting. De Hoge Raad vond dit verschil in behandeling eind 2024 in strijd met het discriminatieverbod. Daarom is nu aangekondigd dat een werkgever vanaf 2027 ook geen arbeidskorting meer mag toepassen op de uitbetaling van een (arbeidsongeschiktheids)uitkering.

Ouderenkorting wijzigt nauwelijks
De maximale ouderenkorting is licht gestegen naar € 2.035 in 2025 (2024: € 2.010). Ook het afbouwpunt is licht gestegen naar € 45.308 in 2025 (2024: € 44.770). Het afbouwpercentage bedraagt – net als in 2024 – 15%. Vanaf € 58.875 (in 2024 € 58.170) bestaat geen recht meer op de ouderenkorting. De alleenstaandeouderenkorting bedraagt in 2025 € 531 (2024: € 524).

> Let op!
> In principe past de Sociale Verzekeringsbank (SVB) de alleenstaandeouderenkorting toe. Vanaf 2024 kunt u als werkgever deze korting echter ook toepassen als uw werknemer aan de voorwaarden voldoet en u daar schriftelijk om verzoekt. Dit kan bijvoorbeeld met het model Opgaaf gegevens voor de loonheffingen. Wijs uw werknemer er wel op dat korting maar door één inhoudingsplichtige mag worden toegepast en dat hij toepassing van de korting bij de SVB dan moet (laten) beëindigen.

1.3 Hogere gedifferentieerde Awf-premie en maximum premieloon

De gedifferentieerde premie voor het Algemeen Werkeloosheidsfonds (Awf) bestaat uit een hoge en lage Awf-premie. U mag als werkgever een lage Awf-premie toepassen als aan een aantal voorwaarden wordt voldaan. Voldoet u daar niet aan, dan betaalt u een hoge Awf-premie. De voorwaarden hebben betrekking op de arbeidsovereenkomsten van uw werknemers en zijn bedoeld om vergaande flexibele contracten tegen te gaan en vaste contracten te beschermen.

De Awf-premie is in 2025 voor beide premies 0,10% hoger dan in 2024. De lage Awf-premie bedraagt 2,74%, de hoge Awf-premie 7,74%. Het maximale premieloon steeg in 2024 al flink naar € 71.628 (in 2023 nog € 66.956), maar is in 2025 met een bedrag van € 75.864 nog veel hoger. Voor werknemers met een premieloon vanaf € 71.628 kunt u als werkgever in 2025 dus maximaal € 191 (bij de lage premie) en € 403 (bij de hoge premie) per werknemer meer verschuldigd zijn aan Awf-premie.

Wijziging contracturenherziening vanaf 2025
Tot en met 2024 moest een werkgever met terugwerkende kracht alsnog de hoge Awf-premie toepassen als een werknemer met een arbeidscontract van gemiddeld minder dan 35 uur per week meer dan 30% meer verloonde uren dan contracturen had. Vanaf 2025 bedraagt de grens waaronder u moet controleren of de verloonde uren meer dan 30% hoger zijn dan de contracturen, gemiddeld 30 uur of minder per week in plaats van gemiddeld minder dan 35 uur per week.

> Let op!
> Behalve de herziening als de verloonde uren meer dan 30% afwijken van de contracturen, moet de lage Awf-premie ook worden herzien naar de hoge Awf-premie als een nieuwe werknemer binnen twee maanden na indiensttreding ontslag neemt of wordt ontslagen. Deze herziening is niet afhankelijk van het aantal contracturen en geldt dus bij alle contracten.

1.4 Hogere premies Werkhervattingskas in 2025

Jaarlijks draagt u als werkgever sociale premies af voor de Werkhervattingskas (Whk). Het gemiddelde premiepercentage van de premiecomponent WGA daalde in 2024 nog van 0,87% in 2023 naar 0,77% in 2024. Per 1 januari 2025 is dit gemiddelde premiepercentage weer gestegen naar 0,83%, maar blijft daarmee nog onder het percentage van 2023. Het gemiddelde percentage van de premiecomponent ZW-flex daalde in 2024 van 0,66% in 2023 naar 0,45% in 2024, maar bedraagt in 2025 weer 0,50%.

> Let op!
> De premiecomponent WGA geldt voor alle dienstbetrekkingen waarvoor premies werknemersverzekeringen moeten worden afgedragen. De premiecomponent ZW geldt alleen voor flexibele en tijdelijke dienstbetrekkingen.

Gemiddelde premieplichtig loon
Hoe de gedifferentieerde premie Whk wordt berekend, hangt af van de grootte van uw onderneming. Op basis van de loonsom in 2023 wordt bepaald in welke categorie u als werkgever in 2025 valt. De basis hiervoor is het gemiddelde premieplichtig loon. Dit bedroeg in 2024 nog € 37.700 en is per 1 januari gestegen naar € 39.600.

Grenzen kleine/middelgrote/grote werkgever
De grens tussen kleine en middelgrote werkgevers ligt in 2025 bij een loonsom van maximaal € 990.000 (in 2024 € 942.500). Werkgevers met in 2025 een loonsom van meer dan € 3.960.000 (in 2024 € 3.770.000) vallen in de categorie grote werkgever.

> Let op!
> Het gaat in 2025 dus om de loonsom van twee jaar eerder, dus 2023. Bedroeg de loonsom in 2023 maximaal € 990.000, dan is sprake van een kleine werkgever.

Beschikking van Belastingdienst
U ontvangt, als u een grote of middelgrote werkgever bent, eind 2025 een beschikking van de Belastingdienst over de hoogte van de premie. De hoogte daarvan hangt voor grote en middelgrote werkgevers namelijk af van de instroom van werknemers in de ZW en WGA. Het is verstandig om binnen zes weken na dagtekening van de beschikking Whk pro forma bezwaar te maken, in afwachting van instroomlijsten.

Kleine werkgevers krijgen in december 2025 een mededeling van de Belastingdienst. Als kleine werkgever betaalt u een premie die afhankelijk is van de sector waarin u werkzaam bent. De premie is een vast percentage waartegen u niet in bezwaar kunt komen.

> Let op!
> Naast de premiepercentages voor het jaar 2025 kan ook de stijging van het maximale premieloon van invloed zijn op de hoogte van de door u af te dragen premie. Het maximale premieloon is in 2025 namelijk gestegen naar € 75.864 (in 2024 nog € 71.628). Voor werknemers met een premieloontussen € 71.628 en € 75.864 kunt u als werkgever daarom te maken krijgen met meer verschuldigde premie, ook als de premiepercentages ten opzichte van 2024 zijn gedaald.

Teruggaaf of naheffing gediffentieerde premie Whk
Betaalde u in uw aangifte loonheffingen te veel of te weinig premie Whk? Bijvoorbeeld omdat u als startende werkgever de gedifferentieerde premie Whk na 1 januari van de Belastingdienst ontving of omdat de Belastingdienst het premiepercentage aanpaste na een bezwaar tegen de beschikking Whk? Dan hoeft u geen correctie te versturen voor de gedifferentieerde premie Whk, maar kunt u via een formulier verzoeken om teruggaaf dan wel naheffing van de premie.

1.5 Lichte daling premies Zvw in 2025, hoger premieloon

De premies voor de Zorgverzekeringswet (Zvw) zijn in 2025 wederom licht gedaald met 0,06%-punt. Dit geldt zowel voor de premies die werkgevers voor hun personeel betalen (6,51% in 2025) als voor de premies die zelfstandigen en dga's voor zichzelf moeten afdragen (5,26% in 2025).

Het maximumbijdrageloon is in 2025 gestegen van € 71.628 in 2024 naar € 75.864 in 2025. De door werkgevers maximaal af te dragen Zvw-premie voor werknemers is daardoor in 2025 toegenomen met € 233 (van € 4.706 in 2024 naar € 4.939 in 2025). Voor zelfstandigen en dga's bedraagt deze toename € 179 (van € 3.811 in 2024 naar € 3.990 in 2025).

1.6 Aof-premie al jaren te hoog?

Als werkgever betaalt u Aof-premie, een premie voor het arbeidsongeschiktheidsfonds, aan de Belastingdienst. Het UWV financiert uit dit arbeidsongeschiktheidsfonds een aantal werknemersverzekeringen, zoals de WAO en ZW-uitkeringen.

Premie te hoog?
In de media klinken geluiden dat werkgevers al jarenlang te veel Aof-premie betalen. Het arbeidsongeschiktheidsfonds zou gebaseerd zijn op een omslagstelsel. Een omslagstelsel houdt in dat de hoogte van de premie afhankelijk is van de verwachte uitgaven die uit het fonds gedaan moeten worden. Er zouden dan eigenlijk geen structurele overschotten in het fonds aanwezig mogen zijn, maar geschat wordt dat het arbeidsongeschiktheidsfonds eind 2025 een vermogen heeft van € 40 miljard.

Initiatief
Er is een initiatief gestart om in een collectieve actie de mogelijk te veel betaalde Aof-premie terug te vorderen van de Belastingdienst. De initiatiefnemers stellen dat ruim 20% van de betaalde Aof-premie onterecht is.

Tegengeluiden
Zowel het UWV als het Ministerie van SZW geeft aan dat de Aof-premie niet te hoog is. Uit berichtgeving van De Telegraaf volgt dat het UWV stelt dat geen sprake is van een omslagstelsel, maar dat de staat eind jaren negentig van de vorige eeuw al is overgegaan naar een ander stelsel. Een hoogleraar fiscale economie twijfelt of dit zo is, aldus De Telegraaf. De Telegraaf meldt ook dat het Ministerie van SZW aangeeft dat het arbeidsongeschiktheidsfonds ook gebruikt mag worden om andere gaten te vullen. Zo is de premie bijvoorbeeld in 2025 ook omhooggegaan om de geschrapte btw-verhoging op cultuur te dekken.

Wat nu?
Vraag is nu of het verstandig is om aan te sluiten bij dit initiatief. Dit is een afweging die u zelf moet maken. Als u daarover twijfelt, neem dan contact met onze adviseurs op, zodat u daarna een weloverwogen beslissing kunt nemen.

> Let op!
> Weet wel dat de initiatiefnemers een bijdrage vragen voor het aansluiten bij hun initiatief. Het is dus niet kosteloos en de kans op succes is uiteraard niet gegarandeerd. Wilt u dat onze adviseurs een procedure starten, dan kan dat uiteraard ook, maar ook daar zijn kosten aan verbonden.

1.7 Maximale verzuimboetes loonheffingen per 2025 omhoog

De maximale verzuimboetes voor een aangifteverzuim, een betaalverzuim en een correctieverzuim in de loonheffingen zijn per 2025 omhooggegaan.

Aangifteverzuim
Doet u geen aangifte loonheffingen of doet u deze niet op tijd, dan is sprake van een aangifteverzuim. Van zo'n aangifteverzuim is ook sprake als u een onjuiste of onvolledige aangifte doet. U krijgt hiervoor een boete van € 68, tenzij de aangifte door de Belastingdienst ontvangen is binnen de coulancetermijn van zeven kalenderdagen na de uiterste aangiftedatum.

Let op!
In uitzonderlijke gevallen kan de Belastingdienst ook een hogere aangifteverzuimboete vaststellen van maximaal € 1.377. Dit kan de Belastingdienst bijvoorbeeld doen als u herhaaldelijk geen of te laat uw aangifte doet. Deze maximale boete is per 2025 omhooggegaan naar € 1.675.

Betaalverzuim
Als u de loonheffingen niet of te laat betaalt of u betaalt te weinig, is sprake van een betaalverzuim. De betaalverzuimboete hiervoor is 3% van het te laat betaalde bedrag met een minimum van € 50 en een maximum van € 5.514. De maximale betaalverzuimboete is per 2025 omhooggegaan naar € 6.709.

Er geldt een coulancetermijn van zeven kalenderdagen na de uiterste betaaltermijn. Als u te laat, maar binnen die coulancetermijn betaalt, krijgt u geen betaalverzuimboete als u de vorige aangifte wel op tijd en volledig betaalde.

Let op!
In uitzonderlijke gevallen kan de Belastingdienst ook een hogere betaalverzuimboete vaststellen van maximaal 10% van het te laat betaalde bedrag met een maximum van € 5.514 (in 2024, in 2025 € 6.709). Dit kan de Belastingdienst bijvoorbeeld doen als u herhaaldelijk te laat, niet of te weinig betaalt.

Combinatie aangifte- en betaalverzuim
Doet u uw aangifte loonheffingen te laat én betaalt u te laat, dan kunt u twee boetes krijgen: één voor het aangifteverzuim en één voor het betaalverzuim.

Correctieverzuim
De Belastingdienst kan een correctieverzuimboete opleggen als u een correctie op een aangifte loonheffingen niet, niet op tijd, fout of onvolledig indient. De Belastingdienst gaat terughoudend om met het opleggen van zo'n boete, maar legt deze bijvoorbeeld wel op als u herhaaldelijk een correctie op een aangifte loonheffingen niet, niet op tijd, fout of onvolledig indient.

De maximale correctieverzuimboete die de Belastingdienst dan kan opleggen, bedroeg in 2024 nog € 1.377, maar is per 2025 omhooggegaan naar € 1.675.

Vergrijpboete
Als er sprake is van grove schuld of (voorwaardelijke) opzet kan de Belastingdienst ook een vergrijpboete opleggen tot een hoger bedrag.

1.8 Inhouding loonheffing bij studenten: nieuw formulier

Als werkgever kunt u, onder voorwaarden, de studenten- en scholierenregeling toepassen op het loon van een student.

De studenten- en scholierenregeling
Als u de studenten- en scholierenregeling kunt toepassen, gebruikt u bij het berekenen van de loonheffingen, premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zorgverzekeringswet de kwartaaltabel. Hierdoor kunt u meer loonheffingskorting in aanmerking nemen, waardoor meestal geen of minder loonheffing hoeft te worden ingehouden op het loon van de student.

Voorbeeld
In de kwartaaltabel is een vierde van het jaarbedrag van de loonheffingskorting verwerkt, in de maandtabel maar een twaalfde deel. Heeft een student in een jaar recht op bijvoorbeeld € 3.960 loonheffingskorting, dan is in de kwartaaltabel € 990 en in de maandtabel € 330 verwerkt. Als de student bijvoorbeeld in de maand juli veel meer dan normaal bij u werkt, kan toepassing van de kwartaaltabel betekenen dat u geen of minder loonheffingen hoeft in te houden op het loon dan bij toepassing van de maandtabel. De student hoeft dan geen moeite te doen om de te veel betaalde loonheffing terug te krijgen via het indienen van een aangifte inkomstenbelasting in het volgende jaar, maar krijgt netto meteen meer.

> Let op!
> Het voordeel van de studenten- en scholierenregeling gaat alleen op als de student/scholier alleen bij u werkt en niet nog elders een andere baan heeft.

Voorwaarden studenten- en scholierenregeling
De studenten- en scholierenregeling is niet op elke student van toepassing. De regeling geldt alleen voor:

- studenten voor wie de ouders/verzorgers bij het begin van het kalenderkwartaal recht hebben op kinderbijslag;
- studenten die bij het begin van het kalenderkwartaal recht hebben op studiefinanciering of een tegemoetkoming studiekosten;
- studenten met een International Student Identity Card (ISIC) uit een ander land van de EU of IJsland, Noorwegen, Zwitserland of Liechtenstein.

> Let op!
> Als een buitenlandse student geen ISIC heeft, kan hij/zij deze aanvragen via de website van ISIC.

Toestemming student
U kunt de regeling alleen toepassen als de student u daar schriftelijk om verzoekt. Gebruik daarvoor het speciale formulier Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling). Dit formulier kunt u ook gebruiken voor studenten die geen gebruik willen maken van de studenten- en scholierenregeling.

> Let op!
> De studenten- en scholierenregeling kan alleen worden toegepast als de werkgever ook de loonheffingskorting toepast. De student moet daarom bij de keuze voor de studenten- en scholierenregeling in het formulier ook aangeven dat hij of zij wil dat de werkgever de loonheffingskorting toepast.

Geen studenten- en scholierenregeling
Kiest de student niet voor toepassing van de regeling, dan wordt er mogelijk te veel loonheffing ingehouden op het loon. De student kan deze terugkrijgen via de aangifte inkomstenbelasting.

1.9 Meer loonheffing inhouden op verzoek werknemer

Als een werknemer bijvoorbeeld gelijktijdig meerdere dienstbetrekkingen heeft, kan het zijn dat de loonheffing die totaal wordt ingehouden bij deze dienstbetrekkingen, lager is dan de werknemer bij zijn aanslag inkomstenbelasting moet betalen. De verschillende werkgevers houden immers geen rekening met het loon bij de andere dienstbetrekkingen en voor de aanslag inkomstenbelasting worden deze lonen wel bij elkaar opgeteld.

Om te zorgen dat de loonheffing meer overeenstemt met de inkomstenbelasting, kan een werknemer aan zijn werkgever vragen om meer loonheffing in te houden.

> Let op!
> Dit kan zich ook voordoen als een werknemer meerdere pensioenen heeft, als zijn loon ten opzichte van het vorige jaar flink gestegen is of als hij bijvoorbeeld naast een pensioen ook nog werkzaamheden bij een werkgever verricht.

Alleen op verzoek/met toestemming
Het inhouden van meer loonheffing in afwijking van wat de tabellen berekenen, mag alleen op verzoek van de werknemer of met zijn toestemming.

Niet verplicht
Een werkgever is overigens niet verplicht om in te gaan op een dergelijk verzoek van een werknemer. Wil een werkgever niet meer loonheffingen inhouden en wil een werknemer toch voorkomen dat hij bij de aanslag inkomstenbelasting geconfronteerd wordt met een bij te betalen bedrag? Dan kan de werknemer altijd zelf de Belastingdienst verzoeken om een voorlopige aanslag op te leggen.

1.10 Is de werkgever inhoudingsplichtig voor fooien?

In een aantal branches, zoals de horeca, zijn fooien een regulier onderdeel van de beloning voor de werkzaamheden van de werknemers. Is een werkgever ook inhoudingsplichtig voor de ontvangen fooien?

Verdeling fooien via werknemer
De Belastingdienst legt dit uit aan de hand van een casus. Daarbij wordt uitgegaan van een restaurant waar de fooien door het personeel moeten worden afgedragen en een werknemer de ontvangen fooien wekelijks verdeelt. Fooien die niet contant zijn betaald, worden door de werkgever cash aan deze werknemer doorgegeven, zodat ook deze fooien onder het personeel kunnen worden verdeeld. Daarbij delen alle werknemers mee in de fooien, ook het niet-bedienend personeel. Verder betaalt de werkgever het loon conform de cao en heeft hij bij het loon ook geen rekening gehouden met de te ontvangen fooien.

Werkgeversloon?
Voor het antwoord op de vraag of er sprake is van inhoudingsplicht voor de werkgever, is om te beginnen van belang of er sprake is van werkgeversloon. Dit blijkt niet zo te zijn, omdat de werknemers zelf recht hebben op de fooien. Daarom is er op deze grond geen inhoudingsplicht.

Loon van derden?
Er kan ook sprake zijn van inhoudingsplicht voor de werkgever als het om loon van derden gaat. Daarvan is in deze casus wel sprake. De fooien zijn immers ontvangen als tegenprestatie voor de verrichte werkzaamheden. Toch is er in dit geval geen inhoudingsplicht voor de werkgever. Dit hangt samen met het feit dat het loon conform de cao is betaald en dat er bij het bepalen van dat loon met fooien geen rekening is gehouden.

> Let op!
> Wordt er niet conform cao betaald of wordt bij het vaststellen van het loon rekening gehouden met fooien? Dan kan er wel sprake zijn van inhoudingsplicht.

Wel belast voor de werknemer!
Dat de werkgever in de voorbeeldsituatie geen inhoudingsplichtige is, betekent niet dat de fooien onbelast zijn. De Belastingdienst merkt hierover op dat de werknemer het ontvangen bedrag aan fooien zelf moet aangeven in zijn aangifte inkomstenbelasting.

1.11 Massaalbezwaarprocedure belastingrente

Rechtbank Noord-Nederland oordeelde op 7 november 2024 dat de belastingrente die de Belastingdienst berekent over aanslagen vennootschapsbelasting (Vpb) in strijd is met het evenredigheidsbeginsel. Naar aanleiding van deze uitspraak zijn veel bezwaarschriften tegen de belastingrente bij de Belastingdienst binnengekomen.

Aanwijzing massaal bezwaar
Daarom zijn vanaf 7 februari 2025 al de bezwaren tegen de vanaf 1 oktober 2020 in rekening gebrachte belastingrente voor de Vpb aangewezen als massaal bezwaar. Dit gold echter nog niet voor de bezwaren tegen de in rekening gebrachte belastingrente voor de loonbelasting. Daar is met ingang van 8 mei 2025 verandering in gekomen. Vanaf die datum zijn ook de bezwaren tegen de vanaf 1 oktober 2020 in rekening gebracht belastingrente voor de loonbelasting en andere belastingen (onder meer IB, erfbelasting, dividendbelasting, omzetbelasting, overdrachtsbelasting en de bpm) als massaal bezwaar aangewezen.

Wat betekent dit?
De aanwijzing als massaal bezwaar betekent dat de Belastingdienst nu nog geen uitspraak doet op deze bezwaren, maar deze aanhoudt. Als de diverse vragen over de belastingrente in de rechtspraak definitief zijn beantwoord, doet de Belastingdienst één gezamenlijke collectieve uitspraak op alle bezwaren.

Wel tijdig bezwaar maken!
U kunt bij deze massaalbezwaarprocedure aansluiten. Daarvoor moet u tijdig, dat wil zeggen binnen zes weken na dagtekening van de aanslag, bezwaar maken tegen de belastingrente.

> Let op!
> U kunt nu dus niet achteroverleunen en de gerechtelijke uitspraken afwachten, maar u moet bij een aanslag met belastingrente in actie komen!

Uitspraak bezwaar vóór 7 mei
Maakte u bezwaar tegen belastingrente op een naheffingsaanslag loonbelasting, maar deed de Belastingdienst al vóór 7 mei 2025 uitspraak op dit bezwaar? Dan valt u niet onder het massaal bezwaar. U moet dan in beroep bij de rechtbank om uw rechten veilig te stellen.

Nog andere bezwaren?
Zijn in uw bezwaar ook nog andere bezwaren opgenomen dan de belastingrente, dan doet de Belastingdienst op die andere bezwaren wel al een uitspraak. Wijst de Belastingdienst deze andere bezwaren (gedeeltelijk) af, dan kunt u daartegen in beroep bij de rechtbank.

1.12 Voorstel vereenvoudigde inlenersaansprakelijkheid

Als een uitlener de loonbelasting, sociale verzekeringspremies en omzetbelasting niet betaalt die verschuldigd zijn vanwege het uitlenen van arbeidskrachten, kan de Belastingdienst de inlener of doorlener aansprakelijk stellen. De inlener of doorlener kan het risico op aansprakelijkstelling beperken door een deel van de facturen van de uitlener of doorlener op een g-rekening te betalen. Voldoet de inlener of doorlener aan de daarvoor verplichte administratie, dan geldt er een vrijwaring tot het op de g-rekening betaalde bedrag.

Het kabinet wil twee bewijsvermoedens introduceren waardoor het voor de Belastingdienst eenvoudiger wordt om een inlener en doorlener aansprakelijk te stellen.

Vermoeden aansprakelijkheidsschuld
Zo wil het kabinet de Belastingdienst de mogelijkheid geven om een beroep te doen op een vermoeden over de omvang van de aansprakelijkheidsschuld ter grootte van 35% van de factuursom. De Belastingdienst kan de inlener en doorlener dan straks aansprakelijk stellen voor maximaal 35% van de factuursom, zonder verder onderzoek te doen naar de daadwerkelijke omvang van de aansprakelijkheidsschuld.

Het kabinet wil wel een tegenbewijsmogelijkheid voor de inlener of doorlener introduceren over de werkelijke omvang van de aansprakelijkheidsschuld. Zo kan bijvoorbeeld tegenbewijs geleverd worden op basis van stukken uit de eigen administratie.

Tip!
Deze aansprakelijkstelling is straks alleen mogelijk als de inlener of doorlener minder dan 35% van de factuursom op de g-rekening betaalt. De inlener of doorlener is immers gevrijwaard tot het op de g-rekening gestorte bedrag.

Vermoeden uitlener
Het tweede bewijsvermoeden dat geïntroduceerd wordt, is dat een onderneming die ingeschreven is in het openbaar register als toegelaten uitzendonderneming, een uitlener is. De Belastingdienst hoeft dan dus niet te onderzoeken of sprake is van inlening of aanneming van werk, maar kan de fiscale inlenersaansprakelijkheid toepassen.

Ook voor dit bewijsvermoeden komt een tegenbewijsmogelijkheid. De inlener of doorlener kan, ondanks de inschrijving van de uitlener in het openbaar register, proberen aannemelijk te maken dat sprake was van aanneming van werk.

> Let op!
> Het openbaar register is onderdeel van het nog niet in werking getreden wetsvoorstel Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten. Als deze wet in werking treedt, zal een toelatingsstelsel gaan gelden binnen de uitzendsector.

Beleidsmatige vrijwaring
Naast deze twee bewijsvermoedens wordt ook een beleidsmatige vrijwaring geïntroduceerd voor inleners die arbeidskrachten inhuren van uitleners of doorleners met een toelating. Voorwaarde is dat de inlener 35% van de factuursom betaalt op de g-rekening en voldoet aan de administratieve verplichtingen.

Fiscale verzamelwet 2026
Het voorstel is opgenomen in het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2026. De Tweede en Eerste Kamer moeten nog instemmen met dit wetsvoorstel. Nu het kabinet demissionair is, is onduidelijk of dit voorstel uit de Voorjaarsnota 2025 ook daadwerkelijk ingevoerd wordt.

> Let op!
> Als de wetswijzigingen door de Tweede en Eerste Kamer worden aangenomen, treden de voorgestelde wijzigingen gelijktijdig met de Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten in werking. De beoogde inwerkingtreding is 1 januari 2027.

1.13 Online aanvragen verklaring betalingsgedrag

Leent u zelf personeel uit? Dan kan degene aan wie u uw personeel uitleent u vragen om een Verklaring betalingsgedrag. Met zo'n verklaring kunt u aantonen dat u aan uw aangifte- en betalingsverplichtingen voor de loonheffingen en/of btw voldoet. Dit is voor de inlener, doorlener of aannemer van belang, omdat deze aansprakelijk gesteld kan worden als u niet aan deze verplichtingen voldoet. Er zijn twee verschillende formulieren. Als uitlener gebruikt u het formulier Verklaring betalingsgedrag inlenersaansprakelijkheid (uitlener) en als onderaannemer het formulier Verklaring betalingsgedrag ketenaansprakelijkheid (onderaannemer).

> Let op!
> Ook in andere gevallen kan iemand u vragen aan te tonen dat u aan uw aangifte- en betalingsverplichtingen voldoet, bijvoorbeeld bij een aanbestedingsprocedure of een vergunningsaanvraag. Voor deze situatie geldt echter een ander formulier: Verklaring betalingsgedrag nakoming fiscale verplichtingen.

U kunt met DigiD een Verklaring betalingsgedrag aanvragen. De Belastingdienst streeft ernaar om binnen één week op uw onlineaanvraag te beslissen. De Verklaring betalingsgedrag wordt dan naar het bij de Belastingdienst bekende woon- of vestigingsadres gezonden.

> **Tip!**
> **Als u al periodiek een Verklaring betalingsgedrag van de Belastingdienst ontvangt, hoeft u niet in actie te komen. Het is dus niet nodig om dit nogmaals online aan te vragen.**

Aanvragen met eHerkenning is helaas nog niet mogelijk. Daarvoor moet u dus nog de pdf van de website van de Belastingdienst downloaden en deze schriftelijk indienen. In de loop van 2025 wordt het online aanvragen met eHerkenning wel mogelijk gemaakt.



2 Gebruikelijk loon en vrijwilligersvergoeding

2.1 Gebruikelijk loon

Het normbedrag voor het gebruikelijk loon is in 2025 gelijk aan het normbedrag in 2024 en bedraagt € 56.000 per jaar. Bij het vaststellen van de hoogte van het gebruikelijk loon voor een dga en zijn meewerkende partner moet uitgegaan worden van het hoogste van de volgende bedragen:

- het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking;
- het hoogste loon van de overige werknemers van de bv of daarmee verbonden vennootschappen (lichamen);
- € 56.000 (2024: € 56.000).

Is het loon dat hieruit volgt hoger dan het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking? Dan mag u het gebruikelijk loon vaststellen op dat loon. De discussie met de Belastingdienst hierbij zal met name gaan over de vraag of het door u gestelde loon inderdaad het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking is.

> Let op!
> Werkt de dga en/of zijn meewerkende partner in deeltijd? En kunt u voldoende aannemelijk maken dat de dienstbetrekking in deeltijd wordt uitgevoerd? Dan kunt u op het fulltimeloon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking of het fulltimeloon van de meestverdienende werknemer het deeltijdpercentage toepassen voor de vaststelling van het loon uit de meest vergelijkbare dienstbetrekking of het loon van de meestverdienende werknemer. U moet dan wel ook voldoende aannemelijk maken dat dit deeltijdloon ook voor de meest vergelijkbare deeltijddienstbetrekking en/of de meestverdienende in deeltijd werkende werknemer zou gelden. Dit deeltijdpercentage kunt u overigens niet toepassen op het bedrag van € 56.000.

In sommige situaties kunt u uitgaan van een nog lager loon. Zo kunnen startende ondernemingen, onder voorwaarden, maximaal drie jaar van een lager loon uitgaan als de bv het gebruikelijk loon niet kan betalen door het opstarten van de onderneming. Ook als uw onderneming zo veel verlies lijdt dat de continuïteit van uw onderneming in gevaar komt, kunt u, onder voorwaarden, van een lager loon uitgaan.

Tip!
Als het gebruikelijk loon bepaald is, kan het reguliere loon soms lager worden vastgesteld. Naast dit reguliere loon in geld tellen namelijk ook andere looncomponenten mee voor de beoordeling of het loon gebruikelijk is. Denk hierbij aan:

- **de bijtelling van de auto van de zaak;**
- **ander loon in natura;**
- **vergoedingen en verstrekkingen in de werkkostenregeling, als deze individueel aan de dga zijn toe te wijzen.**

Let op!
De Hoge Raad heeft op 4 april 2025 geoordeeld dat ook een eindheffingsbestanddeel tot het loonbegrip hoort, ook als dit eindheffingsbestanddeel gericht vrijgesteld is of in de vrije ruimte van de werkkostenregeling valt. Als de wetgever voor een bepaalde regeling geen aparte definitie in de wet heeft opgenomen van het loonbegrip, is dit gelijk aan wat volgens de wet valt onder loon, aldus de Hoge Raad. Voor het gebruikelijk loon is ook geen aparte definitie van het loon in de wet opgenomen. Dit betekent dat alle gericht vrijgestelde vergoedingen en verstrekkingen en alle vergoedingen en verstrekkingen die binnen de vrije ruimte worden ondergebracht, meetellen voor de berekening van het gebruikelijk loon. In de praktijk werd dit vaak al zo toegepast voor zover het ging om individualiseerbaar loon.

2.2 Mogelijk ook gebruikelijk loon bij Stak-constructie

Een aanmerkelijkbelangaandeelhouder die werkzaamheden verricht voor zijn bv, moet een gebruikelijk loon in aanmerking nemen. Dit kan ook het geval zijn als een bestuurder van een Stichting Administratiekantoor (Stak) zelf geen certificaten heeft, maar wel kan beschikken over het vermogen van de Stak alsof het zijn eigen vermogen is.

De casus
Een vader had een Stak opgericht. Deze Stak had alle aandelen in een bv (bv 1). De certificaten van de Stak waren uitgegeven aan de kinderen, maar de vader was de enige bestuurder van de Stak en kon alle beslissingen nemen. Hij was ook de enige bestuurder van bv 1.

Als enige bestuurder van de Stak kon de vader de aandelen van bv 1 vrij overdragen aan anderen dan de certificaathouders en daarmee ook aan zichzelf. Omdat de vader naast bestuurder van de Stak ook enig bestuurder was van bv 1, kon hij in ieder geval meebeslissen over de dividenden vanuit bv 1 naar de Stak.

Bv 1 had 18% van de aandelen in bv 2, die weer 100% van de aandelen had in bv 3. Ook in deze bv's was de vader een bestuurder.

Geen aanmerkelijk belang en dus geen gebruikelijk loon?
Bij een rechtbank lag de vraag voor of de vader vanuit bv 3 een gebruikelijk loon in aanmerking moest nemen. De vader vond dat dit niet hoefde, omdat hij geen aandelen had in deze bv (ook niet indirect) en hij ook geen certificaten had in de Stak. Hij was, naar zijn mening, geen aanmerkelijkbelangaandeelhouder en daarom kon de gebruikelijkloonregeling niet van toepassing zijn.

Of juist wel?
Dit klinkt logisch, maar de rechtbank dacht daar anders over. De rechtbank vond namelijk dat de vader kon beschikken over het vermogen van de Stak alsof het zijn eigen vermogen was.

Hij kon immers als enige bestuurder van de Stak zelfstandig de aandelen in bv 1 overdragen, en als bestuurder van bv 1 meebeslissen over de dividenden die vanuit bv 1 naar de Stak gingen. Onder verwijzing naar een eerdere beslissing van de Hoge Raad in een andere casus oordeelde de rechtbank daarom dat de vader indirect aanmerkelijkbelangaandeelhouder was in bv 3.

Nu de vader indirect aanmerkelijkbelangaandeelhouder was van bv 3 en ook werkzaamheden verrichte voor deze bv, was de gebruikelijkloonregeling op hem van toepassing.

> Let op!
> Tegen de uitspraak van de rechtbank is hoger beroep ingesteld bij het gerechtshof. Het gerechtshof kan dus nog tot een ander oordeel komen.

> Let op!
> Uit deze rechtspraak komt naar voren dat de gebruikelijkloonregeling ook van toepassing kan zijn als u geen aandelen bezit. Elke situatie moet echter apart beoordeeld worden. Neem voor vragen en meer informatie over uw eigen situatie daarom contact op met een van onze adviseurs.

2.3 Onbelaste vrijwilligersvergoeding blijft € 2.100 in 2025

De maximale onbelaste vrijwilligersvergoeding is in 2025 gelijk aan 2024, namelijk € 2.100 per jaar. De vergoeding per maand is in 2025 ook hetzelfde als in 2024 en bedraagt maximaal € 210.

> Let op!
> De vrijwilligersvergoeding moet binnen de maximale bedragen blijven en de vrijwilliger moet de werkzaamheden niet bij wijze van beroep verrichten voor aangewezen, niet-commerciële organisaties.
> De Belastingdienst gaat ervan uit dat de werkzaamheden niet bij wijze van beroep worden verricht als de maximumuurvergoeding in 2025 € 5,60 bedraagt (in 2024 was dit nog € 5,50). Voor vrijwilligers jonger dan 21 jaar bedraagt deze maximumuurvergoeding in 2025 € 3,30 (in 2024 € 3,25).

Tip!
Eind november 2024 is in de Eerste Kamer een motie aangenomen waarin de regering verzocht wordt om de mogelijkheden te onderzoeken om vrijwilligers en mantelzorgers door bijvoorbeeld een hogere maximale vergoeding meer ruimte te geven om vrijwilligerswerk te doen. In april 2025 heeft de staatssecretaris van Financiën laten weten dat de vrijwilligersvergoeding sinds vijf jaar jaarlijks geïndexeerd wordt, waarbij het maximumbedrag wordt afgerond op een veelvoud van € 100. In de praktijk betekent dit laatste dat de maxima niet ieder jaar wijzigen. Het (inmiddels demissionaire) kabinet vindt het verder onnodig en onwenselijk om de vrijwilligersvergoeding nog verder te verhogen.



3 Vervoer

3.1 Auto van de zaak

De bijtelling voor nieuwe auto's met een CO2-uitstoot van meer dan 0 gram per kilometer is in 2025 niet veranderd. Deze blijft, net als in eerdere jaren, gehandhaafd op 22%.

De bijtelling voor nieuwe auto's met een CO2-uitstoot van 0 gram (onder meer volledig elektrische auto's) per kilometer is in 2025 omhooggegaan naar 17% tot een catalogusprijs van € 30.000 en 22% daarboven. Het jaar 2025 is het laatste jaar waarin een korting geldt voor nieuwe auto's met een CO2-uitstoot van 0 gram. Dergelijke auto's die vanaf 2026 nieuw worden aangeschaft, vallen vanaf de aanschaf in de reguliere bijtelling van 22% over de volledige catalogusprijs.

Jaar	Korting	Bijtelling	Plafond	Bijtelling daarboven
2025	5%	17%	€ 30.000	22%
2026 e.v.	0%	22%	n.v.t.	n.v.t.

> Let op!
> De bijtelling wordt vastgesteld voor 60 maanden, geldend vanaf de eerste maand na de maand waarin de auto voor het eerst is toegelaten. Na afloop van de 60 maandentermijn wordt voor de volledig elektrische auto per jaar bezien of sprake is van een kortingspercentage volgens de op dat moment geldende wet- en regelgeving. Auto's met een CO2-uitstoot van 0 gram die in 2025 uit de 60 maanden lopen, krijgen dus vanaf dat moment een bijtelling van 17% over de eerste € 30.000 catalogusprijs en 22% daarboven. Deze auto's krijgen vanaf 2026 een bijtelling van 22%.

Uitzondering voor auto's op waterstof
De aftopping van het bijtellingspercentage van 17% voor de catalogusprijs boven € 30.000 (2025) geldt niet voor auto's op waterstof of zonne-energie. Voor dergelijke auto's geldt het bijtellingspercentage van 17% voor de gehele catalogusprijs.

3.2 52% belasting over auto van de zaak met CO2-uitstoot?

Het kabinet is van plan om vanaf 2027 een extra heffing op auto's van de zaak in te voeren voor werkgevers als deze auto's een CO2-uitstoot hebben groter dan nul.

Pseudo-eindheffing loonbelasting
Het plan is om een pseudo-eindheffing van 52% in de loonbelasting te introduceren. Een werkgever is deze 52% pseudo-eindheffing vanaf 2027 verschuldigd als:

- de werkgever aan een werknemer een auto ter beschikking stelt,
- die de werknemer ook privé mag gebruiken, en
- die een CO2-uitstoot heeft groter dan nul.

Hoewel de maatregel nog nader moet worden uitgewerkt, lijkt het erop dat het alleen gaat om nieuwe auto's, met een datum eerste tenaamstelling vanaf 1 januari 2027.

> Let op!
> De 52% pseudo-eindheffing komt ten laste van de werkgever. Het is een extra heffing. De bijtelling voor de auto van de zaak die geldt voor een werknemer als de auto ook privé wordt gereden, blijft namelijk ook gewoon in stand.

52% over 22% van de cataloguswaarde
De 52% pseudo-eindheffing wordt straks berekend over de grondslag voor de bijtelling voor de auto van de zaak. Het lijkt erop dat daarmee in de meeste gevallen bedoeld wordt: 52% over 22% van de cataloguswaarde van de auto, inclusief btw en bpm. In tegenstelling tot de bijtelling voor de auto van de zaak wordt bij de berekening van de pseudo-eindheffing echter geen rekening gehouden met de eigen bijdrage van de werknemer.

> Let op!
> De pseudo-eindheffing wordt per aangiftetijdvak verschuldigd. Doet een werkgever per maand aangifte loonbelasting, dan betaalt hij dus in dit geval elke maand 1/12 maal 52% over 22% van de cataloguswaarde (inclusief btw en bpm).

Uitzonderingen
De pseudo-eindheffing van 52% geldt straks niet als:

- de auto van de zaak die ter beschikking wordt gesteld, geen CO2-uitstoot heeft (volledig elektrische en waterstof aangedreven auto's vallen dan ook buiten deze heffing), of
- de auto van de zaak niet voor privégebruik ter beschikking wordt gesteld (er geldt dan dus ook geen bijtelling voor de auto van de zaak). Een bestelauto, waar geen bijtelling voor geldt omdat deze niet voor privégebruik ter beschikking staat, wordt dus niet geraakt door de pseudo-eindheffing.

> Let op!
> De pseudo-eindheffing is een heffing voor werkgevers. Dit betekent dat als een bv een auto van de zaak ter beschikking stelt aan een dga, deze bv ook met de heffing te maken kan krijgen. Een zzp'er met een eenmanszaak kan echter niet met de heffing te maken krijgen.

Belastingplan 2026
De maatregel is nog niet definitief. Het plan is om de maatregel op te nemen in het Belastingplanpakket 2026 dat op Prinsjesdag 2025 aan de Tweede Kamer wordt aangeboden. Nu het kabinet demissionair is, is onduidelijk of dit voorstel ook daadwerkelijk ingevoerd wordt.

3.3 Eindheffing wisselend gebruikte bestelauto in 2025 hoger

De bijtelling voor het privégebruik auto van een afwisselend door meerdere werknemers gebruikte bestelauto kan een werkgever afkopen door het toepassen van een eindheffing. Het bedrag van die eindheffing is al sinds de introductie in 2006 € 300 per jaar. In 2025 is dit bedrag gecorrigeerd voor inflatie vanaf 2006 en daarmee verhoogd naar € 438 per jaar (€ 36,50 per maand) Het bedrag blijft daarna ook niet jarenlang hetzelfde, maar wordt vanaf 1 januari 2026 jaarlijks geïndexeerd.

> Let op!
> Als gevolg van rechtspraak in 2019 (ECLI:NL:GHDHA:2019:3152) zien we in de praktijk dat de Belastingdienst voor toepassing van de eindheffing van een wisselend gebruikte bestelauto als voorwaarde stelt dat het bijhouden van een rittenregistratie voor de bestelauto bezwaarlijk is. Houd er dus rekening mee dat in situaties waarin het bijhouden van een rittenregistratie in de visie van de Belastingdienst niet bezwaarlijk is, de Belastingdienst toepassing van de eindheffing niet accepteert.

Tip!
Het bedrag van € 438 geldt alleen voor een afwisselend door meerdere werknemers gebruikte bestelauto. Staat een personenauto aan meerdere werknemers ter beschikking voor privégebruik? Dan kunt u de bijtelling per werknemer baseren op de mate waarin de auto aan de werknemer ter beschikking staat. Staat een auto bijvoorbeeld aan twee werknemers in gelijke mate ter beschikking en gebruiken zij de auto beiden ook privé? Dan bedraagt de bijtelling bij beide werknemers 50% van de gebruikelijke bijtelling.

3.4 Reiskostenvergoedingen in 2025 gelijk aan 2024

In 2025 zijn de fiscaalvrije vergoedingen van zakelijke reiskosten van werknemers gelijk aan 2024. Alleen de gerichte vrijstelling van ov-abonnementen is uitgebreid van alleen binnenlands openbaar vervoer naar ook buitenlands openbaar vervoer.

Openbaar vervoer
De regels rond vergoedingen van door de werkgever betaalde abonnementen voor het openbaar vervoer zijn vanaf 2024 gewijzigd. Als met het ov-abonnement in enige mate ook daadwerkelijk zakelijk wordt gereisd, dan geldt een gerichte vrijstelling. Het maakt daarbij niet uit of het ov-abonnement ter beschikking wordt gesteld, verstrekt of vergoed. Dit blijft in 2025 ook zo. Wel is de gerichte vrijstelling vanaf 2025 verder uitgebreid: de vrijstelling geldt vanaf 2025 niet alleen maar voor binnenlands openbaar vervoer, maar ook voor buitenlands openbaar vervoer.

> Let op!
> Het is voor de gerichte vrijstelling niet van belang in welke mate het door de werkgever betaalde abonnement zakelijk wordt gebruikt. Als het abonnement maar in enige mate zakelijk wordt gebruikt. Het privégebruik wordt ook niet apart belast.

Tip!
Onder de gerichte vrijstelling voor een ov-abonnement valt ook de terbeschikkingstelling, verstrekking of vergoeding van een voordeelurenkaart, mits met deze kaart in enige mate ook daadwerkelijk zakelijk wordt gereisd.

Reiskostenvergoeding niet hoger
De reiskostenvergoeding voor zakelijke reiskosten met eigen vervoer, waaronder woon-werkverkeer, is in 2025 € 0,23/km, gelijk aan 2024. Dit betekent dat reiskostenvergoedingen ook in 2025 onbelast zijn voor zover de vergoeding niet meer bedraagt dan € 0,23/km. Dit betreft vrijwel alle vormen van vervoer, dus bijvoorbeeld ook de afgelegde kilometers per fiets en bromfiets.

3.5 Verduidelijking/versoepeling bijtelling fiets van de zaak

Stelt u een fiets aan een werknemer ter beschikking die de werknemer voor woon-werkverkeer mag gebruiken, dan wordt deze fiets geacht ook voor privégebruik ter beschikking te staan. Per kalenderjaar geldt dan een bijtelling van 7% van de consumentenadviesprijs van de fiets.

Over deze bijtelling moet u loonbelasting/premies volksverzekeringen inhouden, premies werknemersverzekeringen betalen en werkgeversheffing Zvw betalen of de bijdrage Zvw inhouden.

> Let op!
> U kunt er ook voor kiezen om de bijtelling aan te wijzen in de vrije ruimte, mits aan de gebruikelijkheidstoets wordt voldaan. Overschrijdt u in een jaar met alle aanwijzingen de vrije ruimte, dan betaalt u als werkgever 80% eindheffing hierover.

Het kabinet is van plan om de bijtellingsregeling voor fietsen van de zaak te verduidelijken/versoepelen. Het is de bedoeling dat er voor fietsen die over het algemeen niet thuis worden gestald, geen bijtelling meer geldt. Dit moet ervoor zorgen dat bijvoorbeeld deel- en hubfietsen die voor zakelijke doeleinden worden gebruikt, buiten de bijtelling vallen.

> Let op!
> Het plan is om een en ander op te nemen in het Belastingplanpakket 2026 dat op Prinsjesdag 2025 aan de Tweede Kamer wordt aangeboden. Nu het kabinet demissionair is, is onduidelijk of dit voorstel uit de Voorjaarsnota 2025 ook daadwerkelijk ingevoerd wordt.

3.6 Verplichte rapportage zakelijk en woon-werkverkeer werknemers uiterlijk 30 juni 2025

Werkgevers met 100 of meer werknemers zijn verplicht uiterlijk 30 juni 2025 te rapporteren over het zakelijk verkeer en het woon-werkverkeer van hun werknemers in 2024. Deze verplichting maakt onderdeel uit van de Omgevingswet van het Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat. De verplichting staat bekend onder de naam ‘Rapportageverplichting werkgebonden personenmobiliteit’, afgekort WPM.

> Let op!
> Voor de grens van 100 of meer werknemers moeten de werknemers van alle vestigingen (van een onderneming of rechtspersoon) bij elkaar worden opgeteld. Hierbij tellen alleen werknemers mee die een arbeidsovereenkomst hebben en minimaal 20 uur betaald werk per maand verrichten. Ingehuurde gedetacheerden en uitzendkrachten tellen niet mee.

Zorg dat uw administratie op orde is
Heeft u meer dan 100 werknemers in dienst? Dan bent u vanaf 1 juli 2024 verplicht om diverse gegevens bij te houden en te rapporteren.

Welke gegevens?
In een handreiking van RVO staat welke gegevens u moet bijhouden. Dit zijn bijvoorbeeld het totaalaantal kilometers dat uw werknemer heeft afgelegd voor zakelijk verkeer en woon-werkverkeer, maar ook het jaartotaal aan kilometers, verdeeld in soort vervoermiddel en brandstoftype.

Let op!
De gegevens over 2024 kunt u vanaf 15 januari 2025 tot uiterlijk 30 juni 2025 doorgeven. U kunt kiezen om te rapporteren over alleen de 2e helft van 2024 of over heel 2024. In 2026 is een rapportage over het hele jaar 2025 verplicht. Aanwijzingen over de wijze waarop u moet rapporteren, vindt u in de handleiding 'Aan de slag met het online formulier WPM'.

Tip!
Voor de uitzendbranche is een aparte handreiking beschikbaar.

Let op!
Op 15 april 2025 is in de Tweede Kamer een motie aangenomen over het verminderen van de regeldruk voor het midden- en kleinbedrijf. De Tweede Kamer spreekt in deze motie uit dat de voorkeursoptie van de Ministeriële Stuurgroep Ondernemingsklimaat, Regeldruk en Uitvoerbaarheid zou moeten zijn dat de WPM wordt afgeschaft voor bedrijven tot 250 werknemers. De aangenomen motie betekent, zeker nu het kabinet demissionair is, niet dat de WPM ook daadwerkelijk al wordt afgeschaft voor bedrijven tot 250 werknemers. Bedrijven met 100 of meer werknemers moeten daarom nu gewoon nog aan de rapportageverplichtingen voldoen.



4 Werkkostenregeling

Via de werkkostenregeling kan een werkgever zijn personeel onbelast allerlei zaken vergoeden en verstrekken. Blijft de werkgever in een jaar binnen de zogenaamde vrije ruimte, dan betaalt ook de werkgever geen belasting. Overschrijdt hij de vrije ruimte, dan betaalt hij 80% belasting via de eindheffing. Wel moet rekening gehouden worden met de gebruikelijkheidstoets.

4.1 Iets meer vrije ruimte werkkostenregeling in 2025

Via de werkkostenregeling kunt u als werkgever diverse zaken belastingvrij vergoeden of verstrekken aan uw personeel. Een bekend voorbeeld is het kerstpakket. Blijven de vergoedingen binnen de zogenaamde 'vrije ruimte', dan hoeft ook de werkgever hier geen belasting over te betalen. De vrije ruimte in de werkkostenregeling is in 2025 iets verhoogd naar 2% (in 2024 nog 1,92%) van de loonsom, tot een bedrag van € 400.000. Voor zover de loonsom hoger is, bedraagt de vrije ruimte over het meerdere 1,18%, net als in 2024.

In 2025 is de vrije ruimte dus maximaal 2% x € 400.000 = € 8.000, plus 1,18% over het meerdere van de loonsom. Dit betekent een kleine verhoging van de vrije ruimte van maximaal € 320.

Tip!
Een werkgever kan alleen gebruikmaken van de vrije ruimte als voldaan is aan de gebruikelijkheidstoets. De beoordeling van de gebruikelijkheidstoets kan lastig zijn. Als tegemoetkoming beschouwt de Belastingdienst alle vergoedingen van maximaal € 2.400 per persoon per jaar als gebruikelijk. Dit bedrag geldt wel in alle redelijkheid. Als het loon van uw werknemer door gebruik van deze € 2.400 bijvoorbeeld lager wordt dan het wettelijk minimumloon, mag u de € 2.400 niet (volledig) gebruiken.

Let op!
Als u de concernregeling toepast, wordt de vrije ruimte voor 2025 bepaald op 2% van de eerste € 400.000 van de totale loonsom van het concern en op 1,18% over het meerdere. U mag niet uitgaan van de vrije ruimte per onderdeel van het concern. De concernregeling kan dus alleen voordelig zijn als niet iedere bv binnen het concern de gehele vrije ruimte benut. Het onbenutte deel mag dan immers gebruikt worden door een andere bv binnen het concern.

Tip!
U kunt jaarlijks opnieuw kiezen of u de concernregeling toepast of niet. Ga eerst na of de concernregeling wel voordelig is voor u. Voor het jaar 2024 moest u dit doen uiterlijk in het tweede aangiftetijdvak van 2025. Voor het jaar 2025 hoeft u dat pas begin 2026 te doen.

4.2 Op tijd aanwijzen aan de vrije ruimte

De Hoge Raad heeft in april 2024 verduidelijkt hoe een werkgever een vergoeding, verstrekking of terbeschikkingstelling kan aanwijzen als eindheffingsloon in de vrije ruimte. Zonder zo'n tijdige aanwijzing vormt het anders individueel bij de werknemer belast loon. Als dat niet de bedoeling is van de werkgever, is het goed om onder meer de volgende regels over het aanwijzen in acht te nemen:

- De wijze waarop een werkgever kan aanwijzen, is in beginsel vormvrij. Dit kan bijvoorbeeld door een mededeling van de werkgever hierover aan de werknemer of door vastlegging in de administratie.
- De werkgever moet wel aannemelijk kunnen maken dat zo'n aanwijzing heeft plaatsgevonden.
- Zo'n aanwijzing moet uiterlijk plaatsvinden op het moment dat de vergoeding door de werknemer wordt genoten. Dat zal over het algemeen op het moment van uitbetalen van de vergoeding zijn.

Met de Belastingdienst kan een discussie ontstaan over de vraag of een bepaalde vergoeding wel kan worden aangewezen als eindheffingsloon in de vrije ruimte. Dit vanwege de gebruikelijkheidstoets die daarvoor geldt. Als zo'n discussie bestaat, is het belangrijk om de vergoeding tijdig aan te wijzen als eindheffingsloon in de vrije ruimte. Doet de werkgever dat niet of te laat, dan kan dat niet later nog hersteld worden, aldus de Hoge Raad. De Hoge Raad heeft wel geoordeeld dat het tegelijkertijd met het aanwijzen als eindheffingsloon ook mogelijk is om de vergoeding individueel te verlonen bij de werknemer. Op die manier kan dan de (gerechtelijke) uitkomst van de discussie met de Belastingdienst worden afgewacht.

4.3 Verhoging thuiswerkvergoeding en andere normbedragen

Voor de extra kosten die verbonden zijn aan thuiswerken, kunt u – onder voorwaarden – een onbelaste vergoeding geven aan uw werknemer. Deze onbelaste vergoeding bedraagt in 2025 € 2,40 per dag (in 2024 nog € 2,35 per dag).

Ook het normbedrag voor de waarde van maaltijden in bedrijfskantines (of soortgelijke ruimtes) of tijdens personeelsfeesten op de bedrijfslocatie is in 2025 gestegen. Bedroeg dit normbedrag in 2024 nog € 3,90 per maaltijd, in 2025 bedraagt dit € 3,95 per maaltijd.

Tip!
Het normbedrag verminderd met een eventuele bijdrage van uw werknemer is loon voor uw werknemer. U kunt er echter ook voor kiezen om dit loon aan te wijzen als eindheffingsloon in de vrije ruimte.

Let op!
De Hoge Raad oordeelde in mei 2024 dat aan werknemers verstrekte gezonden maaltijden die onderdeel zijn van het arboplan van de werkgever, in de jaren tot en met 2021 gericht vrijgesteld zijn. Het normbedrag van maaltijden hoeft dan in die jaren niet toegepast te worden. Helaas is de gerichte vrijstelling die hiervoor geldt met ingang van 2022 aangescherpt. Hierdoor zijn voorzieningen die evident gericht zijn op de bevordering van de algemene gezondheid van werknemers niet gericht vrijgesteld. Daarmee is het vanaf 2022 niet meer mogelijk om voor dergelijke verstrekte gezonde maaltijden de gerichte vrijstelling toe te passen. Overigens kan een voorziening die met name gericht is op de bevordering van de algemene gezondheid van de werknemer in een individueel geval toch als een verplichte arbovoorziening kwalificeren en daarom gericht vrijgesteld zijn. De werkgever moet daarvoor onder meer vaststellen dat de werknemer een gezondheidsrisico loopt vanwege zijn arbeid.

Voor huisvesting op de werkplek kan – onder voorwaarden – een nihilwaardering gelden. Als deze nihilwaardering geldt, dan geldt ook voor de verstrekking van energie, water en bewassing een nihilwaardering. Voorwaarden voor de nihilwaardering zijn:

- De werknemer woont niet op de werkplek en heeft zijn woonplek elders.
- De werknemer moet redelijkerwijs wel gebruikmaken van de huisvesting op de werkplek voor het behoorlijk vervullen van de dienstbetrekking. Denk bijvoorbeeld aan een begeleider die slaapdiensten heeft in een gezinsvervangend tehuis of de brandweerman die op de kazerne slaapt.

Als deze nihilwaardering niet van toepassing is en er geen sprake is van een (dienst)woning, kunt u voor de waarde van de huisvesting op de werkplek een normbedrag in aanmerking nemen. Dit normbedrag voor huisvesting en inwoning is gestegen van € 6,70 per dag in 2024 naar € 6,80 per dag in 2025. In het normbedrag zijn de verstrekking van energie, water en bewassing inbegrepen.

Is sprake van een dienstwoning (dat is alleen het geval als de woning voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking noodzakelijk is en de werknemer redelijkerwijs niet van het gebruik van de dienstwoning kan afzien), dan vormt de huurwaarde in het economisch verkeer loon voor de werknemer. Hieraan zit wel een maximum van 18% van het jaarloon van de werknemer (bij een 36-urige werkweek). Let wel, als de werknemer een arbeidsduur heeft van minder dan 36 uur per week, moet het loon herrekend worden. Bij meer dan 36 uur per week mag het loon echter niet herrekend worden naar 36 uur.

4.4 Onbelaste vergoedingen tijdelijke verblijfkosten 2025

Kosten die werknemers maken tijdens zakelijke reizen – de tijdelijke verblijfkosten – kunt u onder voorwaarden onbelast vergoeden aan uw werknemers. Voor de hoogte van deze bedragen kunt u wellicht aansluiten bij de bedragen die ambtenaren onbelast krijgen als ze op dienstreis zijn.

De vergoeding van de verblijfskosten kan alleen gericht vrijgesteld – en dus belastingvrij – worden als er sprake is van een tijdelijk verblijf. Uw werknemer moet dan een zogenaamde ambulante werknemer zijn. Dat is het geval als uw werknemer steeds naar verschillende arbeidsplaatsen reist of als hij/zij doorgaans één keer per week op maximaal 20 dagen naar dezelfde arbeidsplaats reist.

Let op!
Reist een werknemer vaker dan 20 dagen naar dezelfde arbeidsplaats, maar met onderbrekingen en dus niet aaneengesloten? Bij een incidentele onderbreking loopt de referentieperiode waarin de 20 dagen berekend worden gewoon door. Dat is anders bij langere onderbrekingen. Dan begint een nieuwe referentieperiode voor het tellen van de maximale 20 dagen. Om te beoordelen of een nieuwe referentieperiode begint na een onderbreking, kunt u contact met ons opnemen.

Behalve aan ambulante werknemers kunt u ook de tijdelijke verblijfkosten gericht vrijgesteld vergoeden aan een werknemer die om zakelijke redenen (nog) niet bij de plaats van het werk gaat wonen. Dit is bijvoorbeeld het geval bij tijdelijke projecten of als de werknemer nog in de proeftijd zit.

Het is toegestaan om voor de vergoeding van de tijdelijke verblijfkosten aan te sluiten bij de onbelaste verblijfkostenvergoedingen die ambtenaren op dienstreis kunnen krijgen. U mag dat doen voor werknemers die vanuit kostenoogpunt in gelijke omstandigheden verkeren als ambtenaren op dienstreis. Verder is vereist dat u dezelfde vergoedingen toekent als volgens de cao Rijk en ook dezelfde voorwaarden hanteert. Denk hierbij aan bijvoorbeeld de minimale verblijfsduur en de in de cao Rijk genoemde hoogte van de vergoedingen.

> Let op!
> De regeling is in 2024 aangescherpt. Voorheen was het namelijk voldoende als de voorwaarden vergelijkbaar waren. Had u al vóór 2024 een vergoedingsregeling, dan mocht u die in 2024 voortzetten. Vanaf 2025 moet u echter voldoen aan de nieuwe voorwaarden.

De vergoedingen en gericht vrijgestelde bedragen voor ambtenaren op binnenlandse dienstreizen zijn in 2025:

Verblijfkosten	Vergoeding 10.2 cao Rijk	Gericht vrijgesteld
Kleine uitgaven overdag	€ 7,02	€ 6,27
Kleine uitgaven 's avonds	€ 20,95	€ 12,54
Logies	€ 152,19	€ 150,55
Ontbijt	€ 14,87	€ 14,87
Lunch	€ 21,40	€ 12,51
Avondmaaltijd	€ 32,37	€ 31,40

> Let op!
> Behalve dat u moet aansluiten bij deze vergoedingen, moet u dus ook dezelfde voorwaarden hanteren. Deze voorwaarden vindt u in onderdeel 10.2 van de cao Rijk.
>
> Uit de voorwaarden komt onder meer naar voren dat een ambtenaar die de kosten van de dienstreis declareert geen betaalbewijzen hoeft bij te voegen van bovenstaande uitgaven. U kunt deze kosten daarom ook aan uw werknemer vergoeden zonder dat deze een factuur of betaalbewijs hiervan overlegt. Uiteraard moet wel aannemelijk worden gemaakt dat de werknemer daadwerkelijk voor het werk heeft gereisd en overnacht.

> Let op!
> U moet dus aansluiten bij de bedragen in de cao Rijk. Voor zover de vergoeding op basis van deze cao hoger is dan het gericht vrijgestelde bedrag, vormt dat meerdere individueel loon bij de werknemer. U kunt er ook voor kiezen het meerdere aan te wijzen in de vrije ruimte. Bij overschrijding van de vrije ruimte in een jaar bent u hierover 80% eindheffing verschuldigd.

Ook voor buitenlandse dienstreizen geldt dat aangesloten moet worden bij de voorwaarden en bedragen in de cao Rijk (zie onderdeel 10.3 van de cao Rijk). De berekening van de bedragen voor buitenlandse dienstreizen is afhankelijk van de tijdelijke verblijfplaats. Een overzicht vindt u in bijlage 6 van de cao Rijk.

4.5 Cafetariaregeling kan kostenneutraal

Met een zogenaamde cafetariaregeling kunt u vastleggen dat werknemers brutoloon ruilen voor een vergoeding voor bepaalde in die regeling vastgelegde doelen. Als voor zo'n doel een gerichte vrijstelling voor de loonheffingen geldt, kan het brutoloon netto uitbetaald worden, omdat de gericht vrijgestelde vergoeding daarvoor in de plaats gekomen is. Uw werknemer kan het gehele geruilde bedrag voor het doel inzetten.

Geldt er geen gerichte vrijstelling, dan kunt u het uitgeruilde doel aanwijzen als eindheffingsloon in de vrije ruimte, mits dit voldoet aan het gebruikelijkheidscriterium. Ook in zo'n geval kan het brutoloon netto uitbetaald worden. U kunt als werkgever dan echter wel tegen belastingen aanlopen. Dit is het geval als het totaal aan vergoedingen, verstrekkingen en terbeschikkingstellingen dat u aanwijst in de vrije ruimte in een jaar hoger is dan het bedrag van uw vrije ruimte. In zo'n geval betaalt u 80% eindheffing over het meerdere.

In beginsel keurt de Belastingdienst een uitruil binnen een cafetariaregeling niet goed als de ruil leidt tot een voorzienbaar nadelige transactie voor de werknemer. De Belastingdienst heeft in april 2024 echter bevestigd dat u bij de uitruil van brutoloon in een cafetariaregeling wel rekening mag houden met een eventuele eindheffing voor de werkgever als gevolg van overschrijding van de vrije ruimte. U kunt daarom met uw werknemer afspreken dat u een lager bedrag uitruilt, zodat de uitruil ook voor u als werkgever kostenneutraal verloopt.

Voorbeeld
In een aan de Belastingdienst voorgelegde casus wilde een werknemer met een brutomaandloon van € 3.000 onder de cafetariaregeling € 600 uitgeven voor het leasen van zonnepanelen. De werkgever had uitgerekend dat de werknemer hiervoor € 740 brutoloon moest inleveren om dit kostenneutraal te laten verlopen voor de werkgever. Bij inleveren van € 740 brutoloon en ontvangst van een nettovergoeding van € 600 in ruil daarvoor, hield de werknemer netto € 171 meer over dan zonder de ruil.

De Belastingdienst had geen probleem met deze ruil, waarin de werkgever in feite gecompenseerd werd om het een en ander voor de werkgever kostenneutraal te houden.

Let op!
De vraag die aan de Belastingdienst gesteld was, ging met name over de vraag of in deze situatie niet sprake zou zijn van een voorzienbare nadelige transactie voor de werknemer. Daarnaast kan binnen een uitruil ook altijd nog de vraag opkomen of voldaan is aan het zogenaamde gebruikelijkheidscriterium waar een aanwijzing in de vrije ruimte aan moet voldoen. In het voorbeeld ontstond daarover geen conflict, omdat de werkgever per werknemer in totaal niet meer dan € 2.400 als eindheffingsloon in de vrije ruimte aanwees.



5 Subsidies en tegemoetkomingen

5.1 Subsidieregeling praktijkleren

De Subsidieregeling praktijkleren is een tegemoetkoming voor de kosten die werkgevers maken voor loon of begeleidingskosten van een leerling, student, promovendus of technologisch ontwerper in opleiding (toio). Het doel van de regeling is goed opgeleid personeel dat beter voorbereid is op de arbeidsmarkt.

De Subsidieregeling praktijkleren is beschikbaar voor het vmbo, mbo, hbo, promovendi en toio's, praktijkonderwijs en VSO. Per onderwijscategorie gelden andere voorwaarden. Het is belangrijk dat u voldoet aan deze voorwaarden en de administratie die daarbij hoort. De voorwaarden voor de verschillende onderwijscategorieën vindt u hier.

De Subsidieregeling praktijkleren richt zich vooral op:

- kwetsbare groepen op de arbeidsmarkt voor wie toegang tot de arbeidsmarkt een probleem is;
- studenten die een opleiding volgen in sectoren waar een tekort ontstaat aan gekwalificeerd personeel;
- wetenschappelijk personeel dat onmisbaar is voor de Nederlandse kenniseconomie.

Als u in aanmerking komt voor de Subsidieregeling praktijkleren, dan bedraagt deze maximaal € 2.700 per gerealiseerde praktijk- of werkleerplaats. Houd er rekening mee dat dit bedrag lager kan zijn. De definitieve subsidie is namelijk afhankelijk van het aantal goedgekeurde aanvragen.

De Subsidieregeling praktijkleren is in 2023 verlengd tot en met studiejaar 2027/2028.

> Let op!
> Met ingang van het studiejaar 2023/2024 is een inschrijving in het Register Onderwijs Deelnemers (ROD) voor de leerlingen/studenten waarvoor u subsidie aanvraagt een voorwaarde om voor subsidie in aanmerking te komen. De onderwijsinstellingen zijn verantwoordelijk voor het doorvoeren van de inschrijvingen van leerlingen en studenten voor de opleidingen en voor de perioden van beroepspraktijkvorming (BPV) bij de leerbedrijven (in het ROD).

Een aanvraag voor het studiejaar 2024/2025 is in 2025 weer mogelijk vanaf maandag 2 juni 2025 tot dinsdag 17 september 2025 17.00 uur.

> Let op!
> Vanaf het studiejaar 2024-2025 geldt er voor praktijkplaatsen in de sectoren landbouw, horeca en recreatie geen aanvullende subsidie meer. Deze sectoren kregen vanaf studiejaar 2019-2020 tot en met studiejaar 2023-2024 nog wel een aanvullende subsidie.

Tip!
Voor praktijkleerplaatsen van mbo-studenten die een opleiding volgen die bijdraagt aan klimaat- en energietransitie komt voor het studiejaar 2025/2026 extra subsidie beschikbaar van maximaal € 500 per praktijkleerplaats. De opleidingen die in aanmerking komen voor deze subsidie zijn opgenomen in bijlage 4 van de subsidieregeling praktijkleren. Het aanvragen van deze subsidie wordt onderdeel van het reguliere aanvraagproces van de subsidieregeling praktijkleren.

5.2 Subsidie praktijkleren derde leerweg

Ook in 2025 is een aanvraag voor de Subsidieregeling praktijkleren in de derde leerweg mogelijk. De aanvraagperiode voor 2025 is van maandag 3 november 2025 9.00 uur tot vrijdag 28 november 2025 17.00 uur.

Voorwaarden subsidie
Om voor de subsidie in aanmerking te komen, moet een erkend leerbedrijf een praktijkplaats verzorgen voor een mbo-student in de derde leerweg (overig onderwijs (ovo) of overige opleidingen in deeltijd (odt)) om voor subsidie in aanmerking te komen. De student moet een werkzoekende zijn of betaalde arbeid verrichten en tijdens de aanvraagperiode staan ingeschreven in het Register Onderwijsdeelnemers (ROD) van DUO.

Opleiding
De opleiding die de student volgt, moet gericht zijn op het behalen van een volledig diploma, een certificaat of een praktijkverklaring. De opleiding moet opgenomen zijn in het Centraal register beroepsopleidingen (Crebo). Verder moet de student de opleiding op of na 1 augustus 2023 zijn gestart.

Omvang subsidie
De subsidie bedraagt maximaal € 2.700 per praktijkplaats. Zijn er meer aanvragen dan het beschikbare budget, dat in 2025 € 2.800.000 bedraagt, dan wordt het budget verdeeld over de aanvragen. Hierdoor kan de subsidie lager zijn dan € 2.700 per praktijkplaats.

Het erkende leerbedrijf moet de subsidie aanvragen binnen een jaar na afloop van de praktijkleerplaats. De subsidie wordt maximaal verstrekt over een periode van 52 aaneengesloten weken, waarvan er maximaal 40 voor subsidie in aanmerking komen.

> Let op!
> Deze subsidie is niet voor mbo-studenten in de beroepsopleidende leerweg (bol) en beroepsbegeleidende leerweg (bbl). Voor deze studenten kan de werkgever mogelijk wel in aanmerking komen voor de Subsidieregeling praktijkleren voor het mbo.

Meer informatie over de subsidie en de voorwaarden is opgenomen op de website van RVO.nl.

5.3 Subsidie voor groepshulpen kinderopvang

Kinderopvangorganisaties kunnen ook in 2025 weer subsidie aanvragen voor een praktijk(leer)plaats voor doorontwikkeling van groepshulpen. De aanvraagperiode loopt van 3 november 2025 9.00 uur tot en met 28 november 2025 17.00 uur. Het beschikbare budget in 2025 bedraagt € 1.735.000. De subsidie biedt een tegemoetkoming in de loonkosten van groepshulpen en is aan te vragen bij RVO.nl. Het doel is dat door de subsidie meer groepshulpen worden aangenomen en dat zij kunnen doorgroeien in de kinderopvang.

De subsidie bedraagt maximaal € 10.056 per jaar per groepshulp en is afhankelijk van het aantal contracturen dat de groepshulp per week werkt. Een organisatie kan voor maximaal twee groepshulpen subsidie aanvragen.

De subsidie kent een aantal voorwaarden. Zo moet een groepshulp een arbeidsovereenkomst van ten minste twaalf maanden hebben met een startdatum vanaf 1 augustus 2023 of later. Ook moet de groepshulp deelnemen aan scholing via praktijkleren in het mbo (mbo-bbl of mbo-derde leerweg (OVO/ODT) niveau 1 of 2). Deze scholing moet tussen 1 augustus 2023 en 31 oktober 2026 zijn gestart. Verder is vereist dat de kinderopvangorganisatie voor de groepshulp eerder ook subsidie heeft gekregen via de Subsidieregeling praktijkleren of praktijkleren in de derde leerweg.

> Let op!
> Als u een aanvraag voor de Subsidieregeling praktijkleren of praktijkleren in de derde leerweg heeft gedaan voor een groepshulp, vraag dan ook altijd de subsidie voor groepshulpen in de kinderopvang aan. Als u wacht totdat de beslissing op uw aanvraag op de subsidie praktijkleren (in de derde leerweg) is genomen, bent u waarschijnlijk te laat om nog de subsidie voor groepshulpen in de kinderopvang aan te vragen.

Tip!
De subsidie is ook in 2026 nog beschikbaar. Het beschikbare budget voor 2026 bedraagt € 1.775.000.

5.4 Fiscale regeling aandelenopties bij start-ups en scale-ups

Er ligt een plan om een fiscale regeling te introduceren om de toegang tot talentvolle werknemers voor start-ups en scale-ups te verbeteren. De bedoeling is dat door een nieuwe fiscale regeling voor aandelenopties, medewerkersparticipatie wordt bevorderd en daarmee start-ups succesvoller kunnen doorgroeien naar scale-ups.

Belastingkorting aandelenopties
Het voorstel is om een belastingkorting in de loonbelasting te introduceren voor voordelen uit aandelenopties voor werknemers van start-ups en scale-ups. De belastingkorting wordt vormgegeven door de grondslag van de voordelen uit aandelenopties te beperken tot 65%, zodat over een lager voordeel belasting wordt geheven. Het doel is om het effectieve tarief uit te laten komen in de belastingheffing in box 2.

Uitstel belastingheffing aandelenopties
Het voorstel is om ook het moment van belastingheffing uit te stellen naar uiterlijk het moment waarop de aandelen – die verkregen zijn na uitoefening van de aandelenopties – worden verkocht. Op die manier hoeft er nog geen belasting betaald te worden als er nog geen geld beschikbaar is.

Definitie start-up en scale-up
In de wet wordt, mede ten behoeve van het nieuwe box 3-stelsel (voorzien vanaf 2028), een definitie van een start-up of scale-up opgenomen:

1. De onderneming is innovatief en er is sprake van schaalbare bedrijfsactiviteiten, en
2. de onderneming kan aantonen welke stappen nodig zijn om deze schaalbare activiteiten en groei te realiseren middels een groeiplan, en
3. de onderneming wordt gedreven in een bv, nv of vergelijkbare Europese rechtsvorm, en
4. de onderneming verkeert niet in surseance of faillissement en beschikt over een passende solvabiliteit en liquiditeit (voor een innovatieve onderneming met schaalbare bedrijfsactiviteiten).

Het is de bedoeling dat RVO straks verantwoordelijk is voor de vaststelling of een onderneming voldoet aan de definitie van een start-up of scale-up en daarvoor een beschikking afgeeft.

Vanaf 2027?
Het doel is om de regeling met ingang van 2027 in werking te laten treden. De regeling wordt uitgewerkt in een wetsvoorstel dat, na een internetconsultatie, in het eerste kwartaal van 2026 wordt aangeboden aan de Tweede Kamer. Nu het kabinet demissionair is, is onduidelijk of het voorstel ook daadwerkelijk ingevoerd wordt.

5.5 Ruimere WBSO

Met ingang van 1 januari 2025 is de Wet Bevordering Speur- en Ontwikkelingswerk (WBSO) voor werkgevers verruimd. Via de WBSO krijgen werkgevers een tegemoetkoming in de kosten van innovatieve werkzaamheden. De hoogte van de tegemoetkoming is afhankelijk van de kosten van innovatie en van de vraag of het bedrijf een startende onderneming is of niet. U verrekent de toegekende tegemoetkoming met uw af te dragen loonheffing.

Wijziging percentages
Er gelden verschillende percentages qua tegemoetkoming. Deze zijn met ingang van 1 januari 2025 verhoogd. Zo gold in 2024 voor kosten tot € 350.000 een percentage van 32% en voor het meerdere 16%. Vanaf 2025 geldt voor kosten tot € 380.000 een percentage van 36% en voor het meerdere 16%. Verder gold voor starters in 2024 een percentage van 40% voor kosten tot € 350.000. Vanaf 2025 geldt een percentage van 50% voor kosten tot € 380.000.

Tarief/Grens	2024	2025
Tarief 1e schijf	32%	36%
Tarief 1e schijf starters	40%	50%
Grens 1e schijf	€ 350.000	€ 380.000
Tarief 2e schijf	16%	16%

5.6 SLIM-subsidieregeling 2025

De SLIM-regeling (de Stimuleringsregeling Leren en ontwikkelen in mkb-ondernemingen) kan u helpen personeel gemotiveerd én gekwalificeerd te houden. Slim-subsidie is mogelijk voor:

a. de doorlichting van de onderneming, uitmondend in een opleidings- of ontwikkelplan en gericht op het inzichtelijk maken van de scholingsbehoefte vanuit het perspectief van de onderneming;
b. het verkrijgen van loopbaan- of ontwikkeladviezen ten behoeve van werkenden in de onderneming of, in geval van een samenwerkingsverband, werkenden in andere mkb-ondernemingen;
c. het ondersteunen en begeleiden bij het ontwikkelen of invoeren van een L&O-methode.

De SLIM-subsidie is verlengd tot en met 2029 en kent in 2025 twee regelingen: voor individuele mkb-ondernemingen en voor samenwerkingsverbanden in het mkb.

Slim-regeling individuele mkb-ondernemingen
Zowel kleine als middelgrote ondernemingen kunnen een beroep doen op deze regeling. Het subsidiepercentage voor kleine mkb-ondernemingen bedraagt vanaf 2025, net als voor andere ondernemingen, 60%. Dit betekent dat zij niet meer tot 80% (zoals in 2024), maar tot 60% van de subsidiabele kosten als SLIM-subsidie kunnen ontvangen.

Per aanvraag kan maximaal € 25.000 subsidie worden aangevraagd. Voor landbouwbedrijven bedraagt dit maximum € 20.000.

Voor SLIM-subsidies tot € 25.000 hoeft vanaf 2025 achteraf geen verzoek tot vaststelling meer te worden ingediend. Deze subsidie wordt ambtshalve vastgesteld. Ook de verplichtingen tot het maken van een evaluatieverslag en het bijhouden van een administratie vervallen. Wat blijft in 2025, is dat vooraf 50% van het subsidiebedrag als voorschot wordt betaald.

Voor de SLIM-regeling voor mkb-ondernemingen zijn in 2025 twee aanvraagtijdvakken (van 3 maart 2025 9.00 uur tot en met 31 maart 2025 17.00 uur én van 1 september 2025 9.00 uur tot en met 30 september 2025 17.00 uur). Voor mkb-ondernemingen is in 2025 in het eerste aanvraagtijdvak € 12,5 miljoen budget beschikbaar en in het tweede aanvraagtijdvak eveneens € 12,5 miljoen. In 2024 was dit € 15 miljoen respectievelijk € 16.131.000.

> Let op!
> Vanaf 2025 is de SLIM-subsidie van maximaal € 2.700 voor een praktijkleerplaats voor een beroepsopleiding of in de derde leerweg bij een erkend leerbedrijf vervallen.

Slim-regeling samenwerkingsverbanden
Een samenwerkingsverband moet uit minimaal twee mkb-ondernemingen bestaan. Het subsidiepercentage bedraagt 60% van de subsidiabele kosten. Per aanvraag kan maximaal € 500.000 subsidie worden aangevraagd (maximaal € 200.000 per samenwerkingspartner). Voor landbouwbedrijven bedraagt dit maximum € 20.000, voor visserijbedrijven € 30.000 en voor goederenvervoer over de weg € 100.000. De subsidiabele kosten moeten minimaal € 210.000 bedragen.

Vanaf 2025 kunnen ook samenwerkingsverbanden een voorschot krijgen van 25% van het verleende subsidiebedrag. Als het initiatief langer dan twaalf maanden duurt, kan aanvullend nog een voorschot van 50% van het subsidiebedrag aangevraagd worden als in de eerste twaalf maanden minimaal 50% van de projectkosten gemaakt zijn.

Voor het opstellen van een controleverklaring door een accountant – dit is bij subsidies van € 125.000 of meer verplicht –, wordt vanaf 2025 een vaste vergoeding van € 3.000 verstrekt. Deze vaste vergoeding geldt ook voor SLIM-subsidies die vóór 2025 zijn verkregen. Als de subsidie echter al is verleend, wordt die verleende subsidie niet verhoogd met dit bedrag. Het is wel mogelijk om de begroting te herverdelen en het bedrag van € 3.000 daarin op te nemen.

Voor samenwerkingsverbanden is in 2025 één aanvraagtijdvak (van 2 juni 2025 9.00 uur tot en met 30 juni 2025 17.00 uur). Voor samenwerkingsverbanden is in 2025 € 20 miljoen budget beschikbaar. In 2024 was dit nog € 22,5 miljoen.

Geen aparte SLIM-regeling meer voor grootbedrijven
Voor grootbedrijven in de sectoren landbouw, horeca en recreatie is het vanaf 2025 niet meer mogelijk om een beroep te doen op de SLIM-regeling. Gebleken is dat deze oorspronkelijke doelgroep niet veel gebruikmaakte van de regeling. Overigens kunnen deze bedrijven nog wel als deelnemer in een samenwerkingsverband aanspraak maken op de SLIM-regeling.

Overige wijzigingen vanaf 2025
Vanaf 2025 gelden nog meer wijzigingen. Zo is onder meer nadrukkelijk in de regeling opgenomen dat activiteiten niet voor de SLIM-subsidie in aanmerking komen als deze alleen ten goede komen aan bestuurders of eigenaren van een onderneming. De bestuurder of eigenaar mag wel deelnemen aan de activiteit, maar niet de enige doelgroep zijn.

Ook kan een subsidieaanvrager vanaf 2025 maximaal drie maanden uitstel aanvragen als de subsidiabele activiteiten niet op tijd zijn afgerond door omstandigheden die hem niet zijn aan te rekenen. Deze uitstelaanvraag is ook mogelijk voor SLIM-subsidies die vóór 2025 zijn verkregen.

5.7 SLIM-scholingssubsidie

Werkgevers kunnen vanaf 10 maart 2025 SLIM-scholingssubsidie aanvragen. Dit is een nieuwe subsidie om nieuwe en huidige werknemers op te leiden voor een functie in een maatschappelijk cruciale sector.

Maatschappelijk cruciale sector
De subsidie is bedoeld om in- en doorstroom in maatschappelijk cruciale sectoren te stimuleren en daarmee personeelstekorten terug te dringen. Het gaat om de sectoren:

- hoveniers en groenvoorziening
- kinderopvang
- techniek, bouw en energie
- zorg en welzijn

Voor wie?
De subsidie kan worden aangevraagd door werkgevers die praktijkgerichte opleidingen, dus werken en leren tegelijkertijd, aanbieden aan nieuwe of huidige werknemers.

Ook geregistreerde gastouderbureaus kunnen subsidie aanvragen voor nieuwe of huidige gastouders die bij hen zijn aangesloten.

> Let op!
> Collectieven die bestaan uit ten minste een O&O-fonds en/of een of meer werkgeversverenigingen en een of meer werknemersverzekeringen, kunnen de subsidie vanaf september 2025 ook aanvragen.

Ontwikkelpaden
Om voor subsidie in aanmerking te komen, moet de opleiding onderdeel uitmaken van een functie of specialisatie uit een van de Ontwikkelpaden. Deze Ontwikkelpaden zijn gepubliceerd op Rijksoverheid.nl.

Andere voorwaarden
Er gelden nog meer voorwaarden. Zo mag de opleiding niet al vóór 28 februari 2025 zijn ingekocht of zijn gestart en moet de opleiding uiterlijk binnen dertien weken na het aanvragen van de subsidie van start gaan. Ook mogen aan degene die opgeleid wordt geen kosten in rekening worden gebracht.

Hoogte subsidie
De hoogte van de subsidie is te vinden in de gepubliceerde Ontwikkelpaden op Rijksoverheid.nl. De hoogte is afhankelijk van het NLQF-niveau. Bij niveau 1, 2 of 3 bedraagt de subsidie 90% van de kosten voor scholing, bij niveau 4 40%.

De subsidiabele kosten zijn de in de factuur van de aanbieder vermelde kosten, voor zover dit les-, cursus-, college- of examenkosten zijn. Ook de door de opleider verplicht gestelde literatuur is subsidiabel, mits deze literatuur direct noodzakelijk is voor het volgen en afronden van de opleiding.

Aanvragen
Aanvragen kan via het subsidieportaal Uitvoering Van Beleid gedurende twee tijdvakken: 10 maart 2025 9.00 uur tot en met 30 juni 2025 17.00 uur en 1 juli 2025 9.00 uur tot en met 10 november 2025 17.00 uur.

> **Tip!**
> **Meer informatie over de subsidie, de voorwaarden en het aanvragen van de subsidie vindt u op de website Uitvoering Van Beleid van SZW.**

5.8 Wijzigingen Wet tegemoetkomingen loondomein

De Wet tegemoetkomingen loondomein (Wtl) is bedoeld om werkgevers te stimuleren mensen met een kwetsbare positie in dienst te nemen en te houden. In de Wtl is vanaf 2025 nog maar één instrument opgenomen: het loonkostenvoordeel (LKV). Het lage-inkomensvoordeel (LIV) is per 1 januari 2025 afgeschaft, het Jeugd-LIV al per 1 januari 2024.

Afschaffing LIV per 2025
Per 1 januari 2025 is het LIV afgeschaft. U had voor het jaar 2024 nog wel recht op het LIV voor werknemers die rond het minimumloon verdienden (gemiddeld per uur van minimaal € 14,33 tot en met maximaal € 14,91). Er golden nog meer voorwaarden voor het LIV, onder meer dat voor de werknemer in 2024 minimaal 1248 uren verloond zijn. Hoewel het LIV in 2025 is afgeschaft, vindt uitbetaling van het LIV 2024 nog wel plaats in juli/augustus 2025.

> Let op!
> Vanaf 2 mei 2025 kunt u geen correcties meer doorgeven voor de berekening van de definitieve LIV. Correcties op aangiften 2024 die uiterlijk op 1 mei 2025 zijn gedaan, worden nog meegenomen in de definitieve berekening van het LIV. De beschikking Wtl 2024 waarin deze definitieve berekening is opgenomen, ontvangt de werkgever vóór 1 augustus 2025.

Tip!
Om de afschaffing van het LIV voor sociaal ontwikkelbedrijven te verzachten, ontvangen gemeenten vanaf 2025 een compensatie voor het afschaffen van het LIV.

Let op!
Is bij u sprake geweest van overgang van een onderneming? Laat dan controleren of u mogelijk toch recht heeft op LIV of Jeugd-LIV. Een gerechtshof oordeelde namelijk dat ook recht kan bestaan op Jeugd-LIV en LIV na overgang van een onderneming, omdat de verloonde uren van de (in die casus) eenmanszaak en de bv waarin deze was ingebracht bij elkaar opgeteld mogen worden. Voor het jaar 2024 kunt u in bezwaar tegen de beschikking Wtl 2024 die u vóór 1 augustus 2025 van de Belastingdienst ontvangt. Voor voorgaande jaren kunt u alleen nog iets doen als u eerder bezwaar maakte tegen de beschikking Wtl over die jaren en als dat bezwaar of beroep nog niet is afgesloten.

Loonkostenvoordelen
Voor bepaalde groepen werknemers die moeilijker aan werk komen, heeft u ook in 2025 onder voorwaarden recht op een loonkostenvoordeel (LKV). Er zijn vier verschillende soorten LKV's: voor oudere werknemers, voor arbeidsgehandicapte werknemers, voor de doelgroep banenafspraak en scholingsbelemmerden en voor herplaatsing van arbeidsgehandicapte werknemers. Voldoet u voor een werknemer aan de voorwaarden voor meerdere LKV's, dan kunt u toch maar een beroep doen op een van de regelingen (naar keuze).

Stapsgewijze afbouw LKV oudere werknemers
Vanaf 2025 wordt het LKV voor werkgevers die oudere werknemers in dienst hebben stapsgewijs afgebouwd. Of die afbouw plaatsvindt en hoe, is afhankelijk van de vraag of de dienstbetrekking vóór 1 januari 2024 begon of niet.

- Voor dienstbetrekkingen die begonnen vóór 1 januari 2024 blijft het LKV voor oudere werknemers van € 3,05 per verloond uur met een maximum van € 6.000 per kalenderjaar gewoon in stand tot het einde van de looptijd van maximaal drie jaar.
- Voor dienstbetrekkingen die begonnen op of ná 1 januari 2024 is het LKV per 1 januari 2025 verlaagd naar € 1,35 per verloond uur met een maximum van € 2.600 per kalenderjaar. Vanaf 1 januari 2026 bestaat voor deze dienstbetrekkingen geen recht meer op LKV. Wel vindt voor deze dienstbetrekkingen in 2026 nog uitbetaling van het LKV 2025 plaats.

Let op!
U moet over een doelgroepverklaring beschikken voor de werknemer. Deze kan de werknemer aanvragen bij het UWV of – bij een bijstandsuitkering – bij de gemeente. De doelgroepverklaring moet binnen drie maanden na aanvang van de dienstbetrekking zijn aangevraagd.

Tip!
Start de dienstbetrekking van uw oudere werknemer in 2025, ga dan na of u voor de werknemer misschien ook recht heeft op het LKV arbeidsgehandicapte werknemer. Dit LKV wordt namelijk niet afgeschaft en bedraagt ook € 3,05 per verloond uur, met een maximum van € 6.000. Als u een beroep op het LKV arbeidsgehandicapte werknemer kunt doen, wordt u dus niet geraakt door de afschaffing van het LKV oudere werknemer.

Verruiming LKV herplaatsen werknemer met arbeidshandicap
Vanaf 2025 zijn de criteria van het LKV herplaatsen werknemer met arbeidshandicap verruimd. U heeft vanaf 2025 ook recht op dit LKV als de werknemer in de wachttijd al (gedeeltelijk) is gaan werken, na de wachttijd recht op een WIA-uitkering ontstaat en hij bij zijn werkgever blijft werken. De werknemer moet dan na afloop van de 104 weken wachttijd wel binnen drie maanden na ontvangst van de WIA-toekenning een doelgroepverklaring aanvragen bij het UWV. Ook wordt de mogelijkheid ingevoerd om bij wisseling van werkgever het resterende recht op een loonkostenvoordeel mee te kunnen nemen.

Bedragen LKV 2025
Hoeveel loonkostenvoordeel u krijgt, hangt af van het aantal verloonde uren en van het soort loonkostenvoordeel. De bedragen voor 2025, die in 2026 worden uitbetaald, zijn:

Loonkostenvoordeel	Bedrag per verloond uur	Maximumbedrag per jaar
Oudere werknemer	€ 1,35	€ 2.600
Oudere werknemer die voor 2024 in dienst kwam	€ 3,05	€ 6.000
Arbeidsbeperkte werknemer	€ 3,05	€ 6.000
Doelgroep banenafspraak en scholingsbelemmerden	€ 1,01	€ 2.000
Herplaatsen arbeidsbeperkte werknemer	€ 3,05	€ 6.000

Recht op LKV bij overgang van onderneming
Bij overgang van een onderneming gaan ook de werknemers over naar een nieuwe werkgever. De Belastingdienst ging ervan uit dat het recht op een LKV in zo'n situatie nooit mee overgaat naar de nieuwe werkgever. De Hoge Raad heeft echter op 24 mei 2024 geoordeeld dat een loonkostenvoordeel (LKV) niet vervalt bij een overgang van een onderneming.

Was in uw situatie ook sprake van overgang van een onderneming, dan blijft het recht op een LKV dus bestaan, mits aan de voorwaarden voor toepassing van het LKV is voldaan. Om in 2025 recht te hebben op het LKV, dient u in de aangifte loonheffingen 2025 het vinkje voor het LKV aan te zetten.

> Let op!
> Het oordeel van de Hoge Raad is mogelijk ook van toepassing op contractovernames waarbij de arbeidsovereenkomst door een nieuwe werkgever ongewijzigd wordt voortgezet.

Andere wijziging in LKV's
Het Wetsvoorstel banenafspraak is in de eerste helft van 2025 door de Tweede en Eerste Kamer aangenomen en treedt voor een deel per 1 januari 2026 in werking. Vanaf 2026 treden de volgende wijzigingen in werking:

- De huidige maximale periode van drie jaar voor het verkrijgen van LKV-werknemers uit de doelgroep van de banenafspraak wordt vanaf 2026 een structurele tegemoetkoming. U heeft hier dan recht op zolang aan de voorwaarden voor dit LKV wordt voldaan.
- Aan de doelgroep banenafspraak worden toegevoegd:
  - Wajongers die duurzaam geen arbeidsvermogen hebben en werkzaam zijn bij een reguliere werkgever, en
  - mensen met een IVA-uitkering die werken met loondispensatie.
- Uit de doelgroep banenafspraak worden verwijderd scholingsbelemmerden en werknemers met een indicatie beschut werk. Vanaf 2026 bestaat voor deze doelgroepen geen recht meer op LKV.
- Voor het LKV banenafspraak hoeft u vanaf 2026 geen doelgroepverklaring meer te hebben. U moet wel in het doelgroepregister van het UWV nakijken of de betreffende werknemer is opgenomen. Dit geldt specifiek voor dit LKV. Voor het LKV arbeidsbeperkte werknemers zult u nog wel een doelgroepverklaring nodig hebben.

Er komt vanaf een nog nader te bepalen ingangsdatum een soort bonusregeling. Deze houdt in dat wanneer er een extra heffing komt voor werkgevers omdat onvoldoende werknemers uit de doelgroep banenafspraak aan het werk zijn, de bedragen voor dit LKV substantieel verhoogd worden en de werkgever nog steeds een voordeel kan behalen.

Verder wordt in aparte wetsvoorstellen nog een verdere verbreding van de doelgroep banenafspraak uitgewerkt met:

- mensen in de WIA die niet zelfstandig het WML kunnen verdienen, en
- mensen in de WW die vergelijkbare kenmerken hebben als mensen in de banenafspraak, en
- schrappen leeftijdscriteria doelgroep mensen die alleen dankzij een voorziening het WML kunnen verdienen.

5.9 Loonkostensubsidieregeling Participatiewet

Voor werknemers met een arbeidsbeperking die niet in staat zijn met voltijdse arbeid het wettelijk minimumloon te verdienen, kunt u onder bepaalde voorwaarden een loonkostensubsidie krijgen. Deze subsidie compenseert het verschil tussen de loonwaarde van een werknemer en het minimumloon. De maximale subsidie is 70% van het referentiemaandloon. U kunt daarnaast ook een vergoeding voor de werkgeverslasten krijgen van 25% van de loonsom waarover loonkostensubsidie wordt verstrekt.

U dient de aanvraag voor de loonkostensubsidie in bij de gemeente waar de werknemer staat ingeschreven. De gemeente moet binnen vijf weken na vaststelling van de loonwaarde (of een beslissing dat een loonwaardemeting achterwege kan blijven) een beschikking afgeven over de aanvraag.

> Let op!
> Aanvragen moet in beginsel vóór de start van het dienstverband of binnen één maand na de start. Voor een bepaalde doelgroep kunt u ook binnen zes maanden na de start de loonkostensubsidie aanvragen. Het gaat hierbij onder meer om schoolverlaters uit het voortgezet speciaal onderwijs, het praktijkonderwijs of de entreeopleiding mbo en voor mensen die vallen onder de re-integratieverantwoordelijkheid van de gemeente.

5.10 Andere regelingen

Naast de hiervoor beschreven subsidies en tegemoetkomingen zijn er nog meer regelingen, bijvoorbeeld:

- een vergoeding voor een aangepaste werkplek voor een werknemer met een ziekte of handicap;
- een vergoeding voor een jobcoach voor de begeleiding van een werknemer met een ziekte of handicap;
- een tegemoetkoming in de loonkosten voor werknemers met een Wajong- of IVA-uitkering (loondispensatie);
- het in dienst nemen van een werknemer met een no-riskpolis;
- via een proefplaatsing een werknemer twee maanden op proef laten werken.



6 Internationaal

6.1 Wijzigingen 30%-regeling

De 30%-regeling is een fiscale regeling waarbij, onder strikte voorwaarden, maximaal 30% van het salaris belastingvrij mag worden uitbetaald aan personeel dat uit het buitenland is aangetrokken. Dit personeel kampt nogal eens met extra kosten, de zogenoemde extraterritoriale kosten. Deze regeling zou versoberd worden, maar een groot deel van die versobering is met ingang van 2025 weer teruggedraaid. Wel wordt vanaf 2027 het percentage 27% en worden de salarisnormen vanaf die datum verhoogd.

Maximaal de balkenendenorm

Vanaf 2024 geldt er al een maximum voor de 30%-regeling in de vorm van de zogenaamde balkenendenorm. Dit maximum blijft, ook in 2025, en wordt dus niet teruggedraaid. Dit betekent dat de 30%-regeling in 2025 ‘slechts’ over een salaris tot maximaal € 246.000 mag worden toegepast. U mag daarom in 2025 maximaal € 73.800 (30% van € 246.000) netto vergoeden onder de 30%-regeling.

Tip!
U hoeft pas vanaf 2026 rekening te houden met de balkenendenorm als u voor de werknemer al vóór 2023 de 30%-regeling toepaste.

Afbouw 30%-regeling gaat niet door

Naast het instellen van een maximum zou de 30%-regeling vanaf 2024 ook afgebouwd worden. Deze afbouw zou voor het eerst pas voelbaar zijn 20 maanden na 1 januari 2024, maar is dus niet doorgegaan.

In 2025 en 2026 nog 30%, vanaf 2027 27%

In plaats daarvan blijft in 2025 en 2026 voor alle 30%-regelingen een percentage van 30% gelden. Vanaf 2027 geldt echter een percentage van 27%.

Tip!
Paste u vóór 2024 al de 30%-regeling toe voor een werknemer, dan mag u gedurende de gehele periode van 60 maanden het percentage van 30% hanteren, ook vanaf 2027.

Salarisnorm omhoog vanaf 2027

Voor toepassing van de 30%-regeling geldt een aantal voorwaarden. Een daarvan is dat de werknemer een specifieke deskundigheid heeft die niet of nauwelijks op de Nederlandse arbeidsmarkt te vinden is. Een werknemer wordt geacht te voldoen aan de specifieke deskundigheid als de beloning van de werknemer hoger is dan een vastgestelde salarisnorm.

Voor 2025 bedraagt de salarisnorm € 46.660 (in 2024 was dit nog € 46.107). Voor werknemers die instromen en jonger zijn dan 30 jaar en hun masterdiploma hebben behaald, bedraagt de salarisnorm in 2025 € 35.468 (in 2024 was dit nog € 35.048). Beide bedragen worden met ingang van 2027 verhoogd naar € 50.436, respectievelijk € 38.338. Dit zijn de bedragen op basis van de bedragen die golden in 2024 en deze worden per 2027 nog geïndexeerd.

Tip!
Dit verhoogde salaris geldt niet voor degenen die de 30%-regeling al vóór 2024 toepasten.

Voor werknemers die voor wetenschappelijk onderzoek of onderwijs werken bij een onderzoekinstelling en voor werknemers die arts in opleiding tot specialist (AIOS) zijn, geldt overigens geen salarisnorm.

> Let op!
> De verschillende soorten overgangsrecht zoals hiervoor beschreven, blijven van toepassing als de werknemer overstapt naar een andere werkgever, mits de 30%-regeling ook van toepassing blijft. Dit is het geval als de nieuwe werkgever en de werknemer gezamenlijk binnen vier maanden na indiensttreding een verzoek doen én de periode tussen het einde van de tewerkstelling bij de oude werkgever en de totstandkoming van de arbeidsovereenkomst bij de nieuwe werkgever niet langer is dan drie maanden.

Keuze 30%-regeling of werkelijke kosten
U kunt jaarlijks kiezen tussen toepassen van de 30%-regeling of vergoeding van de werkelijke extraterritoriale kosten. Die keuze maakt u in het eerste loontijdvak van het kalenderjaar en geldt dan voor het hele kalenderjaar.

Tip!
Als u ervoor kiest om de werkelijke kosten te vergoeden en dus geen gebruik wilt maken van de 30%-regeling, geldt de grens van de balkenendenorm niet.

Beschikking nodig
Wilt u de 30%-regeling toepassen, dan moet u voor de betreffende werknemer een beschikking aanvragen bij de Belastingdienst. Uit deze beschikking blijkt onder andere hoe lang u de 30%-regeling maximaal mag toepassen. Wilt u de regeling al vanaf de eerste werkdag toepassen, zorg dan dat het verzoek om de regeling toe te mogen passen binnen vier maanden na de eerste werkdag bij de Belastingdienst binnen is. De Belastingdienst heeft een speciaal formulier voor indiening van dit verzoek.

> Let op!
> Naast de beschikking is het ook verplicht om toepassing van de 30%-regeling schriftelijk met uw werknemer vast te leggen in de arbeidsovereenkomst of in een addendum op de arbeidsovereenkomst.

Buitenlandse partiële belastingplicht
Werknemers die van de 30%-regeling gebruikmaken, hoefden tot en met 2024 geen belasting in box 2 en box 3 te betalen over buitenlands kapitaalinkomen. Dit wordt ook wel de partiële buitenlandse belastingplicht genoemd. Deze faciliteit is per 2025 vervallen. Dit geldt niet voor situaties waarin de 30%-regeling al vóór 2024 werd toegepast. In deze situaties blijft de faciliteit tot en met 2026 van kracht.

> Let op!
> Voor werknemers waarvoor de buitenlandse partiële belastingplicht per 2025 vervalt, kunt u vanaf 2025 geen gebruik meer maken van de mogelijkheid om de loonbelasting/premie volksverzekeringen die u moet inhouden af te stemmen op de inkomstenbelasting en eventuele premie volksverzekeringen die uw werknemer moet betalen.

6.2 30%-regeling uitgezonden werknemers wordt 27%-regeling

Naast de 30%-regeling voor vanuit het buitenland aangeworven werknemers kunt u, onder voorwaarden, ook een 30%-regeling toepassen voor bepaalde, tijdelijk naar het buitenland uitgezonden werknemers. Ook hierin treden wijzigingen op.

Extraterritoriale kosten of 30%-regeling
Aan werknemers die u tijdelijk naar het buitenland uitzendt, mag u een vergoeding geven voor de extra verblijfkosten in het buitenland. De vergoeding van deze kosten (ook wel extraterritoriale kosten of afgekort ET-kosten) is, onder voorwaarden, gericht vrijgesteld. U hoeft hiervoor dan niet uw vrije ruimte in de WKR aan te spreken.

Voor bepaalde, tijdelijk naar het buitenland uitgezonden werknemers kunt u er ook voor kiezen om de 30%-regeling toe te passen. U mag dan zonder bewijsstukken maximaal 30% van het loon, inclusief de vergoeding, gericht vrijgesteld vergoeden aan de werknemer.

> Let op!
> Werknemers die hiervoor in aanmerking komen, zijn onder meer naar landen in Afrika, Azië, Latijns-Amerika en een aantal Oost-Europese landen (waaronder Polen, Roemenië, Bulgarije en Tsjechië) uitgezonden werknemers en werknemers die naar een ander land zijn uitgezonden om wetenschap te beoefenen of onderwijs te geven.

Voorwaarden 30%-regeling
Voorwaarde voor deze 30%-regeling is dat de werknemer gedurende een periode van 12 maanden minimaal 45 dagen in het buitenland is. Voor de berekening van deze 45 dagen tellen uitzendingen van minder dan 15 dagen niet mee.

> Let op!
> Als de werknemer aan de 45 dagentermijn voldoet, tellen uitzendingen vanaf minimaal 10 dagen mee voor de berekening van het aantal dagen waarop de 30%-regeling mag worden toegepast.

> Let op!
> In tegenstelling tot de 30%-regeling voor inkomende werknemers, is voor de 30%-regeling voor uitgezonden werknemers geen beschikking van de Belastingdienst nodig.

27% vanaf 2027
Vanaf 2027 wijzigt de 30%-regeling voor uitgezonden werknemers. Vanaf die datum kunt u niet meer 30% van het loon (inclusief de vergoeding) gericht vrijgesteld vergoeden aan uitgezonden werknemers, maar 27%.

Er komt geen overgangsregeling. Dus ook aan werknemers die al vóór 2027 zijn uitgezonden, kunt u vanaf 2027 nog maar 27% in plaats van 30% gericht vrijgesteld vergoeden.

6.3 Sociale verzekeringsplicht voor grensoverschrijdende telewerkers

In een ander EU-land wonende werknemers die werken voor een in Nederland gevestigde werkgever, kunnen bij de SVB een uitzonderingspositie aanvragen voor de sociale verzekeringen wanneer zij telewerken. Onder voorwaarden zijn ze dan in Nederland sociaal verzekerd in plaats van in het woonland.

Sociaal verzekerd in werkland
Voor de sociale verzekeringen geldt als hoofdregel dat een werknemer sociaal verzekerd is in het land waar hij werkt. Daarbij geldt dat in beginsel minder dan 25% van de arbeidstijd in het woonland gewerkt mag worden. Wordt deze tijd overschreden, dan is de werknemer sociaal verzekerd in zijn woonland.

Kaderovereenkomst
Voor grensarbeiders die tussen 25% en 50% van hun arbeidstijd telewerken, zijn door EU-landen afspraken gemaakt en vastgelegd in een Kaderovereenkomst. Bij uitzondering kan een telewerker dan toch in het werkland verzekerd blijven.

Er gelden voorwaarden om in aanmerking te komen voor deze uitzondering. Een van de voorwaarden is dat de telewerker minder dan 50% van de arbeidstijd in het woonland werkt, ofwel er moet ten minste 50% van de arbeidstijd in Nederland worden gewerkt.

Aanvragen
Grensarbeiders die telewerken en gebruik willen maken van de uitzonderingspositie, kunnen hiervoor bij de SVB een digitaal aanvraagformulier aanvragen. Dit kan ook via de werkgever. Er geldt een terugwerkende kracht van maximaal drie maanden. Tijdens die drie maanden moet de telewerker alleen in Nederland premies voor de sociale zekerheid betalen.

> Let op!
> Voor aanvragen tot en met 30 juni 2024 gold nog een terugwerkende kracht van maximaal één jaar in plaats van drie maanden.

6.4 Afspraken over grensoverschrijdend thuiswerken

Nederland-België
Over de belastingheffing als gevolg van grensoverschrijdend thuiswerken, zijn vanaf 8 december 2023 afspraken gemaakt met België. De afspraken gaan over het vaststellen van een vaste inrichting.

Van een vaste inrichting kan sprake zijn als een onderneming in het buitenland over een ruimte beschikt die duurzaam voldoende faciliteiten heeft – denk aan personeel en materieel – om als zelfstandige onderneming te functioneren.

Het thuiswerken van een Belgische werknemer zou ertoe kunnen leiden dat voor de Nederlandse werkgever in België een vaste inrichting ontstaat. Op dezelfde wijze kan voor een Belgische werkgever een vaste inrichting in Nederland ontstaan door het thuiswerken van een Nederlandse werknemer. Dit is niet altijd gewenst. Zo ontstaat bij een vaste inrichting vennootschapsbelastingplicht in het woonland van de werknemer voor de winst die vanuit die vaste inrichting wordt behaald. Ook wordt een werkgever bij een vaste inrichting inhoudingsplichtig voor loonheffing van de thuiswerkende werknemer in het woonland.

In een op 8 december 2023 gepubliceerde overeenkomst tussen Nederland en België zijn daarom verschillende factoren vastgelegd waarmee beoordeeld kan worden of wel of niet sprake is van een vaste inrichting.

Naast de verschillende factoren is ook nog de volgende praktische handreiking vastgelegd:

- Werkt de werknemer gedurende een jaar 50% of minder van de arbeidstijd vanuit huis, dan is in ieder geval geen sprake van een vaste inrichting.
- Werkt de werknemer gedurende een jaar meer dan 50% van de arbeidstijd vanuit huis, dan kan sprake zijn van een vaste inrichting. Of in zo'n geval sprake is van een vaste inrichting, is afhankelijk van de factoren die in de overeenkomst zijn vastgelegd.

Hiermee sluiten de afspraken voor de sociale zekerheid en de belastingheffing op elkaar aan voor werknemers die wonen in België en werken in Nederland en vice versa.

Nederland-Duitsland
Nederland en Duitsland spraken op 14 april 2025 een wijziging van het belastingverdrag af. In het belastingverdrag wordt opgenomen dat een inwoner van Duitsland die werkt voor een in Nederland gevestigde werkgever in een kalenderjaar maximaal 34 dagen thuis kan werken, waarbij het heffingsrecht volledig in Nederland blijft. Een inwoner van Nederland die werkt voor een in Duitsland gevestigde werkgever kan, met behoud van het volledige heffingsrecht in Duitsland, per kalenderjaar ook maximaal 34 dagen thuiswerken.

> Let op!
> Nederland en Duitsland spraken ook af dat sprake is van een thuiswerkdag als meer dan 30 minuten per dag thuisgewerkt wordt.

De wijziging is nog niet in werking getreden. Deze moet namelijk eerst nog worden voorgelegd aan de Raad van State en worden goedgekeurd door de Tweede en Eerste Kamer. Ook het Duitse parlement moet de wijziging nog goedkeuren.

> Let op!
> Werkt de inwoner van Duitsland of de inwoner van Nederland per kalenderjaar meer dan 34 dagen thuis, dan hebben zij geen profijt van de wijziging. Nederland en Duitsland ondertekenden op 14 april 2025 wel een intentieverklaring om op termijn een meer omvattende oplossing te vinden voor telewerkende grensarbeiders.

Toekomstige thuiswerkdrempel
Mogelijk wordt er bij toekomstige wijzigingen van belastingverdragen een zogenaamde thuiswerkdrempel ingevoerd. Die thuiswerkdrempel moet gaan voorkomen dat twee landen ieder voor een gedeelte over het arbeidsinkomen kunnen heffen. In de Wet inkomstenbelasting zijn – vooruitlopend op deze mogelijke wijzigingen in belastingverdragen – al bepalingen opgenomen die heffing in Nederland dan mogelijk maakt als Nederland als werkstaat is aangewezen.

6.5 Oekraïense werknemers in de loonadministratie

Veel werkgevers hebben Oekraïners in dienst. We zetten daarom de belangrijkste aspecten voor deze doelgroep op een rij.

Algemeen
Bij het werven van buitenlands personeel moeten werkgevers zich aan bepaalde wetten en regels houden. Door de Richtlijn Tijdelijke Bescherming kunnen gevluchte Oekraïners in ieder geval tot 4 maart 2026 in de Europese Unie verblijven zonder dat zij asiel hoeven aan te vragen.

Op de site van de IND wordt aangegeven voor wie de Richtlijn Tijdelijke Bescherming precies van toepassing is.

Als een Oekraïner is ingeschreven bij de gemeente, dan verstrekt de IND een bewijs van verblijf. Dit bewijs is een sticker in het paspoort, een los papier of een los pasje (O-document). Staat op dit bewijs geen einddatum, dan is het in ieder geval geldig tot 4 maart 2026. Staat op de sticker of het pasje een geldigheidsdatum tot 4 maart 2023 of 4 maart 2024 of 4 maart 2025, dan heeft de Oekraïner van de IND een verlengingsbrief gekregen waarmee de sticker of het pasje geldig blijft tot 4 maart 2026.

Om te mogen werken, is een geldig bewijs van verblijf nodig, waarmee de Oekraïner kan laten zien dat hij/zij in Nederland mag zijn.

> Let op!
> Op 13 juni 2025 stemden de Europese ministers van Justitie en Binnenlandse Zaken in met het voorstel om de Richtlijn Tijdelijke Bescherming met een jaar te verlengen tot en met 4 maart 2027. De formele besluitvorming in de Raad van de Europese Unie volgt vermoedelijk eind juni 2025.

Tewerkstellingsvergunning
U hoeft als werkgever voor Oekraïners geen tewerkstellingsvergunning aan te vragen. Er gelden wel voorwaarden:

- De werknemer heeft een arbeidsovereenkomst.
- De werknemer heeft een bsn.
- De werknemer heeft een geldig paspoort, identiteitsbewijs of reisdocument. De werkgever moet de echtheid en geldigheid controleren op edisontd.nl.
- De werknemer heeft de Oekraïense nationaliteit en kan de sticker of het pasje (O-document) samen met de verlengingsbrief laten zien.
- Werkgevers moeten de werknemer online melden bij het UWV via het meldingsformulier 'Melden tewerkstelling werknemer', uiterlijk twee werkdagen voor de eerste werkdag van de nieuwe werknemer. Daarbij geeft u informatie over de werkzaamheden, de werkuren en de werkplek.

> Let op!
> Als een werknemer uit de Oekraïne langer of korter bij u in dienst blijft en/of een andere functie krijgt moet u deze wijziging online doorgeven aan het UWV via het meldingsformulier 'Melden tewerkstelling werknemer'.

> Let op!
> Niet of niet-tijdige melding is een overtreding van de Wet arbeid vreemdelingen.

Voor mensen die niet de Oekraïense nationaliteit hebben, maar in Oekraïne verbleven met een tijdelijke verblijfsvergunning, stopte de tijdelijke bescherming op 4 maart 2024. In afwachting van een uitspraak van het Hof van Justitie van de EU en de Raad van State mochten zij toch langer gebruikmaken van de tijdelijke bescherming, maar dit stopt op 4 september 2025. Op de website van de IND is meer informatie te vinden over de gevolgen.

> Let op!
> Verblijft de werknemer al ten minste zes maanden in Nederland? En heeft u het volledige verblijfadres van uw werknemer in Nederland? Dan mag u er voor de loonheffingen van uitgaan dat dat adres de fiscale woonplaats is en dat Nederland het fiscale woonland is. U past de loonbelastingtabel toe voor een inwoner van Nederland. Voor de aangifte inkomstenbelasting van de Oekraïner kan dit mogelijk anders uitpakken, omdat de fiscale woonplaats vastgesteld moet worden en die kan afwijken van het verblijfadres.

30%-regeling?
Werft u een Oekraïner aan vanuit buiten Nederland, dan bestaat mogelijk recht op toepassen van de 30%-regeling. Over het toepassen van de 30%-regeling bij een Oekraïense werknemer zijn verschillende gerechtelijke uitspraken gepubliceerd. Of de 30%-regeling kan worden toegepast, is afhankelijk van de specifieke feiten en omstandigheden, waarbij van belang is of de Oekraïner op het moment van totstandkoming van de arbeidsovereenkomst al in Nederland woonde of werkte of niet.

6.6 Werkvergunning voor asielzoekers

Een asielzoeker waarvoor u een tewerkstellingsvergunning (TWV) heeft, mag bij u werken. Hierbij geldt geen beperking in het aantal weken per jaar dat de asielzoeker mag werken. Voorwaarde is wel dat de asielaanvraag minstens zes maanden in behandeling is.

> Let op!
> Voor statushouders (asielzoekers met een verblijfvergunning) hoeft u geen TWV aan te vragen. Datzelfde geldt voor asielzoekers die vrijwilligerswerk gaan doen. De werkgever moet dan wel een vrijwilligersverklaring aanvragen.

De werkvergunning van een asielzoeker geldt voor de duur van het Vreemdelingen Identiteitsbewijs (W-document). Het aanvragen van de vergunning gebeurt bij het UWV.

Bij vragen over werkvergunningen of werknemers uit het buitenland kan het Landelijk Steunpunt Arbeidsmigratie (LSA) ondersteuning bieden. Het LSA kan de werkgever ondersteunen vanaf het begin van de zoektocht naar nieuwe werknemers.

6.7 Subsidie Ondersteuning Werkgevers Inzet Statushouders (SOWIS)

Werkgevers met statushouders die nog niet langer dan zes maanden in dienst zijn, kunnen van 2 juni 2025 9.00 uur tot en met 30 september 2025 17.00 uur weer de Subsidie Ondersteuning Werkgevers Inzet Statushouders (SOWIS) aanvragen. De statushouders moeten een arbeidsovereenkomst van minimaal 20 uur per week voor de duur van ten minste 12 maanden hebben. De SOWIS kan worden aangevraagd voor activiteiten die zijn gericht op het leren van de vaktaal en het bijbrengen van de cultuur van de organisatie.

Tip!
Het Ministerie van SZW heeft een handreiking ontwikkeld voor een te hanteren activiteitenplan.

Werkgevers kunnen voor maximaal vier statushouders subsidie krijgen. De SOWIS bedraagt voor de eerste statushouder € 8.000, voor de tweede € 6.000 en voor de derde en vierde ieder € 5.000.

> Let op!
> De SOWIS kan hier worden aangevraagd. Het is zaak de subsidie tijdig aan te vragen, omdat anders de subsidiepot van € 3.000.000 leeg kan zijn.

6.8 Online melden tewerkstelling werknemers van buiten EU

Voor bepaalde werknemers van buiten de EU hoeft een werkgever geen werkvergunning aan te vragen. Voor deze werknemers moet dan wel een melding tewerkstelling worden gedaan. Sinds 12 maart 2025 kan dat voor de volgende werknemers alleen nog online:

- de werknemer met de verblijfsvergunning ‘overplaatsing’ binnen een onderneming (ind.nl) met de vermelding ‘ICT’ die in een periode van 180 dagen maximaal 90 dagen bij de werkgever werkt;
- de werknemer uit Oekraïne die onder de Richtlijn Tijdelijke Bescherming valt;
- de werknemer is een student bouwkunst van buiten de Europese Economische Ruimte (EER) die studeert aan een academie voor bouwkunst en werkervaring moet opdoen voor zijn opleiding.

> Let op!
> Meldingen tewerkstelling voor deze werknemers die per post worden verstuurd, worden vanaf 12 maart 2025 niet meer verwerkt door het UWV.

De melding tewerkstelling arbeidskrachten voor de Regeling internationaal handelsverkeer is nog niet online mogelijk. Dit moet daarom nog wel via een papieren formulier.

6.9 Aanvraag vergunning verblijf en arbeid deels loon

Iemand van buiten de EU, EER of Zwitserland die langer dan drie maanden in Nederland wil verblijven en bij u wil werken, kan dat, indien hij aan de geldende voorwaarden voldoet, na toekenning van een gecombineerde vergunning voor verblijf en arbeid (GVVA) ofwel Single Permit. De verblijfsvergunning en de tewerkstellingsvergunning kunnen dan gecombineerd in een keer aangevraagd en afgegeven worden.

Hoewel de GVVA door zowel de werkgever als de werknemer kan worden aangevraagd, wordt deze over het algemeen door de werkgever aangevraagd.

> Let op!
> Leidinggevenden, specialisten en trainees met een nationaliteit van buiten de EU, EER of Zwitserland, die binnen een groep worden overgeplaatst naar een Nederlandse vestiging, kunnen een vergunning intra-corporate transferee (ICT) aanvragen. Dit is een speciale vorm van een GVVA. Wat hierna voor de GVVA beschreven is, geldt daarom ook voor de ICT.

Kosten vergunning
U maakt bij de aanvraag van de vergunning kosten (manuren en advieskosten). Daarnaast zijn leges verschuldigd voor de aanvraag van de GVVA. Deze zijn formeel verschuldigd door de werknemer, maar worden over het algemeen aan u als werkgever in rekening gebracht.

Deels loon, deels geen loon
De Belastingdienst heeft het standpunt ingenomen dat de kosten die u als werkgever maakt voor de aanvraag van de GVVA bedrijfskosten vormen. Deze bedrijfskosten vormen voor een deel een voordeel voor de werknemer, namelijk voor zover de kosten betrekking hebben op de verblijfsvergunning. U moet dit voordeel als loon in aanmerking nemen bij de werknemer naar de waarde in het economisch verkeer. Wordt de aanvraag door uw adviseur gedaan, dan bedraagt het voordeel de factuurwaarde voor zover dit ziet op de verblijfsvergunning.

Bepaalde kosten geen loon
U moet altijd bepaalde informatie en documenten aanleveren bij de aanvraag van de GVVA. Dit is onafhankelijk van de vraag of de vergunning door u of de werknemer wordt aangevraagd. Daarom vormen deze kosten geen loon voor uw werknemer. Ook de kosten die betrekking hebben op de tewerkstellingsvergunning vormen geen loon voor uw werknemer.

Kosten verblijfsvergunning wel loon
De kosten die betrekking hebben op de verblijfsvergunning vormen echter wel loon. Daarbij zien de kosten van de leges voor een GVVA volledig op de verblijfsvergunning. Deze kosten vormen daarom volledig loon voor uw werknemer.

Gericht vrijgesteld
De kosten die loon vormen, kunnen echter ook onder de gerichte vrijstelling vallen van extra kosten van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst in het kader van de dienstbetrekking (extraterritoriale kosten). In dat geval is dus geen sprake van belast loon bij uw werknemer, maar van een vrijstelling.

> Let op!
> Deze vrijstelling kunt u niet toepassen als u de 30%-regeling al toepast bij de uw werknemer. U kunt dan wel de kosten als eindheffingsloon aanwijzen in de vrije ruimte. In zo'n geval is er ook geen sprake van individueel belast loon bij uw werknemer en betaalt uw werknemer geen loonheffing. U betaalt dan alleen een eindheffing, voor zover u in een jaar de vrije ruimte overschrijdt.

Vragen?
Het voorgaande is niet eenvoudig. Eenzelfde problematiek speelt bij de zogenaamde kennismigrantenregeling. Neem daarom altijd even contact op met een van onze adviseurs voor vragen met betrekking tot de GVVA, de ICT en de kennismigrantenregeling.



7 Varia arbeidsrecht en sociaal zekerheidsrecht

7.1 Verhoging wettelijk minimumuurloon

Het wettelijk minimumloon wordt twee keer per jaar geïndexeerd, namelijk per 1 januari en per 1 juli. Het wettelijk bruto minimumuurloon voor werknemers van 21 jaar of ouder is per 1 januari 2025 verhoogd naar € 14,06 en wordt per 1 juli 2025 verhoogd naar € 14,40 (per 1 januari 2024 bedroeg dit nog € 13,27 en per 1 juli 2024 € 13,68).

Praktisch

- Het minimumloon per periode (week, vier weken of maand) kan berekend worden door het aantal gewerkte uren in die periode te vermenigvuldigen met het wettelijk minimumuurloon.
- Voor werknemers tussen de 15 en 20 jaar gelden minimum jeugduurlonen die zijn afgeleid van het wettelijk minimumuurloon.
- Op de loonstrook moet het geldende wettelijk minimumuurloon worden vermeld voor de betreffende leeftijd van de werknemer en de periode waarop de loonstrook betrekking heeft.
- De brutobedragen van het minimumuurloon met ingang van 1 januari 2025 en 1 juli 2025 voor alle leeftijdscategorieën en de bbl'ers vindt u aan het einde van dit document.

> Let op!
> In de Voorjaarsnota is afgesproken dat het minimumjeugdloon per 1 januari 2027 wordt verhoogd. Zo is het voorstel gedaan om het percentage te verhogen voor een 20-jarige van 80% naar 87,5%, voor een 19-jarige van 60% naar 75%, voor een 18-jarige van 50% naar 62,5%, voor een 17-jarige van 39,5% naar 50% en voor een 16-jarige van 34,5% naar 40% van het wettelijke minimumloon voor werknemers van 21 jaar en ouder. Voor een 15-jarige blijft dit percentage gehandhaafd op 30%. Nu het kabinet demissionair is, is onduidelijk of het voorstel ook daadwerkelijk ingevoerd wordt.

7.2 Afbouw inhouding huisvesting op minimumloon

Werkgevers mogen nu nog voor de kosten van huisvesting van een werknemer maximaal 25% van het minimumloon inhouden op het wettelijke minimumloon van die werknemer. Het (inmiddels demissionaire) kabinet heeft voorgesteld om dit percentage vanaf 2026 jaarlijks met 5% te verlagen. De regeling wordt in het voorstel niet in een keer afgeschaft, maar afgebouwd met 5% per jaar. In 2026 mag een werkgever dan nog maximaal 20% van het minimumloon inhouden, in 2027 maximaal 15%, in 2028 maximaal 10% en in 2029 maximaal 5%. Vanaf 2030 is het volgens het voorstel dan verboden om kosten van huisvesting in te houden op het minimumloon.

Het afbouwen en afschaffen van de regeling is onderdeel van maatregelen om de positie van arbeidsmigranten te verbeteren. Het kabinet werkt verder ook aan verbetering van de huurbescherming en huurprijsbescherming voor arbeidsmigranten, de aanpak van misstanden bij de huisvesting, meer woningaanbod en versterking van het toezicht en de handhaving op huisvesting.

Let op!
Nu het kabinet demissionair is, is onduidelijk of de voorstellen ook daadwerkelijk ingevoerd worden.

7.3 Transitievergoeding

Een werknemer heeft recht op een transitievergoeding bij ontslag als het initiatief hiertoe door de werkgever wordt genomen. Hoeveel transitievergoeding de werknemer krijgt, hangt af van het salaris en het aantal dienstjaren. De maximale transitievergoeding in 2025 is € 98.000 (2024 € 94.000) of een jaarsalaris als dit meer is.

Tip!
Als werkgever kunt u mogelijk compensatie krijgen bij het UWV voor de betaling van de transitievergoeding. Bekijk hier de voorwaarden voor de compensatie transitievergoeding bij langdurige arbeidsongeschiktheid en hier de voorwaarden voor de compensatie transitievergoeding bij bedrijfsbeëindiging.

Let op!
Op 6 juni 2025 is een wetsvoorstel naar de Raad van State gestuurd met daarin wetgeving om vanaf 1 juli 2026 de compensatie van de transitievergoeding bij ontslag vanwege langdurige arbeidsongeschiktheid te beperken tot kleine werkgevers. Een kleine werkgever is in het wetsvoorstel een werkgever met een loonsom tot en met 25 keer het gemiddelde premieplichtige loon per werknemer per kalenderjaar, waarbij gekeken wordt naar de sv-loonsom van twee jaar geleden (t-2). Zo zou bijvoorbeeld in 2025 een werkgever klein zijn als het totale premieplichtige loon over 2023 niet hoger was dan € 990.000. Nu het kabinet demissionair is, is onduidelijk of de beperking van de compensatie tot kleine werkgevers ook daadwerkelijk ingevoerd wordt.

7.4 Nieuwe regels kinderarbeid

Vanaf 18 november 2024 is een aantal regels voor kinderarbeid gewijzigd. De wijzigingen zijn o.a. het werken op niet-schooldagen, op zondag en in horecaruimtes.

Jongeren van 13 en 14 jaar
Jongeren van 13 en 14 jaar mogen op dagen dat ze naar school gaan tussen 7.00 uur en 19.00 uur maximaal 2 uur per dag klusjes rond het huis en in de buurt doen. Op niet-schooldagen en tijdens vakantieperioden mogen zij tussen 7.00 uur en 20.00 uur maximaal 7 uur per dag ook licht niet-industrieel werk doen; denk aan vakken vullen bij de supermarkt of het bezorgen van reclamedrukwerk.

Let op!
In een schoolweek mogen deze jongeren maximaal 12 uur per week werken, tijdens een vakantieweek maximaal 35 uur per week. Zij mogen maximaal op 5 dagen per week werken. Daarnaast mogen zij maximaal 4 vakantieweken per jaar werken, waarvan maximaal 3 aaneengesloten weken.

Jongeren van 15 jaar
Jongeren van 15 jaar mogen op dagen dat ze naar school gaan tussen 7.00 uur en 19.00 uur maximaal 2 uur per dag werken. Op niet-schooldagen mogen ze tussen 7.00 en 20.00 uur en tijdens vakantieperioden tussen 7.00 en 21.00 uur maximaal 8 uur per dag werken.

> Let op!
> In een schoolweek mogen deze jongeren maximaal 12 uur per week werken, tijdens een vakantieweek maximaal 40 uur per week. Zij mogen maximaal 6 vakantieweken per jaar werken, waarvan maximaal 4 aaneengesloten weken.

Jongeren van 15 jaar mogen zelfstandig licht werk doen, maar niet met of bij machines. Verder mogen zij onder meer niet achter de kassa werken, maaltijden of boodschappen bezorgen op een fiets of e-bike en zware dingen tillen, duwen of trekken.

> Let op!
> Voor 15-jarigen met een (gedeeltelijke) vrijstelling van leerplicht gelden andere maximale uren.

Werken op zondag voor jongeren tot 16 jaar
Voor 13-, 14- en 15-jarigen geldt dat ze minimaal op 5 van 16 achtereenvolgende weken op zondag vrij moeten zijn. Werken ze op zondag, dan moet de zaterdag een vrije dag zijn.

Werken in horeca voor jongeren tot 16 jaar
Jongeren tot 16 jaar mogen niet werken in een ruimte zodra daar alcoholhoudende dranken geschonken (kunnen) worden, zoals in een café of restaurant. Zij mogen wel werken in andere horecaruimtes, zoals in keukens en andere ruimtes zonder klantcontact.

Overleg is verplicht
Er moet overleg worden gevoerd over de wijziging in de werktijden en/of het werken op zondag met het medezeggenschapsorgaan in de organisatie, dus met de ondernemingsraad of de personeelsvertegenwoordiging of personeelsvergadering.

> Let op!
> Daarnaast geldt dat ook de ouders/verzorgers moeten hebben ingestemd met de werktijden en het werken op zondag.

Jongeren van 16 en 17 jaar
Jongeren van 16 en 17 jaar mogen tussen 6.00 uur en 23.00 uur maximaal 9 uur per dag werken. Zij moeten dagelijks minimaal 12 uur rust hebben. Jongeren van 16 en 17 jaar mogen bijna elk soort werk doen. Bepaalde gevaarlijke werkzaamheden mogen zij alleen onder deskundig toezicht doen.

> Let op!
> Zij mogen maximaal 45 uur per week en maximaal 160 uur per 4 weken werken. Bij werken op zondag moeten zij in principe per 52 weken minimaal 13 zondagen vrij zijn.

7.5 Vakantiedagen tijdens ziekte of non-actiefstelling

Mag u als werkgever vakantiedagen die tijdens ziekte of bij non-actiefstelling zijn opgenomen door uw werknemer, feitelijk ook van het verlofsaldo afboeken? Zijn er omstandigheden waarbij dit wel of juist niet mag?

Feiten
Een werknemer functioneerde niet naar behoren. De werkgever deelde hem dit mee waarna de werknemer nog enige tijd doorwerkte. Een paar maanden later, op 28 februari 2023, meldde de werknemer zich ziek. Op 24 april 2023 werd hij door de werkgever op non-actief gesteld/vrijgesteld van werk. In die periode had hij 15 vakantiedagen opgenomen. Het betrof hier een reeds vóór de ziekmelding vastgestelde vakantie. De werknemer was het er niet mee eens dat deze dagen van zijn verlofsaldo werden afgeboekt door de werkgever en ging hierover procederen.

Oordeel gerechtshof
Bij de kantonrechter kreeg de werknemer ongelijk. Bij het gerechtshof had hij meer succes. Het gerechtshof verklaarde dat de 15 opgenomen vakantiedagen niet ten laste van zijn vakantiesaldo mochten worden gebracht. Het hof verwees daarbij naar een eerder arrest van de Hoge Raad van 17 november 2023. In dat arrest verwees de Hoge Raad naar de wet waarin – voor zover van belang – staat: “Dagen of gedeelten van dagen waarop de werknemer tijdens een vastgestelde vakantie ziek is, gelden niet als vakantie, tenzij in een voorkomend geval de werknemer daarmee instemt. (…)”.

Vakantie al gemeld vóór ziekte?
Deze bepaling beoogt ervoor zorg te dragen dat een werknemer die vóór of tijdens een al vastgestelde vakantie ziek wordt, deze vakantiedagen behoudt zodat hij die op een later moment kan benutten. Dit betekent dan ook dat een werknemer uitdrukkelijk en gericht moet instemmen met het afboeken van vakantiedagen, telkens wanneer de omstandigheid die aanleiding geeft tot het verzuim zich feitelijk voordoet of heeft voorgedaan.

Niet ten laste van vakantietegoed
Er was in deze zaak niet gesteld of gebleken dat de werknemer uitdrukkelijk en gericht had ingestemd met het afboeken van de 15 door hem tijdens de periode van ziekte/op non-actiefstelling opgenomen vakantiedagen. De consequentie was dat de werkgever deze dagen niet ten laste van het vakantiesaldo van de werknemer mocht brengen.

7.6 WIA ‘praktisch beoordelen’ vanaf juli 2024

Het UWV kampt met achterstanden waar het gaat om de beoordelingen van WIA-aanvragen als gevolg van een tekort aan verzekeringsartsen. Om bij de artsen lucht te creëren, wordt vanaf 1 juli 2024 een praktische beoordeling gehanteerd in plaats van een theoretische.

Om het tekort aan artsen het hoofd te bieden, is al eerder (in oktober 2022) de vereenvoudigde beoordeling voor 60-plussers ingevoerd. Deze regeling liep tot eind 2024. Deze vereenvoudigde beoordeling kwam erop neer dat – als werkgever en werknemer daarmee akkoord gaan – een zieke 60-plus werknemer bij einde wachttijd een WGA 80-100-uitkering toegekend kreeg, zonder dat daar een verzekeringsarts aan te pas kwam. Wel is het zo dat als er een loonsanctie is opgelegd of er sprake is van vrijwillige verlenging van de loonbetaling, gekeken wordt naar het oorspronkelijke einde van de wachttijd. Dus als dat nog in 2024 lag, dan kan vanaf 2025 toch de vereenvoudigde beoordeling worden uitgevoerd.

Volgens de regels tot 1 juli 2024 werd bij werknemers die nog inkomsten uit arbeid hadden zowel een praktische als een theoretische beoordeling (een schatting van wat de werknemer in theorie nog kon verdienen) uitgevoerd. Vervolgens bepaalde de beoordeling met de laagste mate van arbeidsongeschiktheid het wel of niet toekennen van een WIA-uitkering. Met de maatregel Praktisch beoordelen wordt de theoretische schatting, wanneer een praktische beoordeling mogelijk is, achterwege gelaten. Naar verwachting kunnen hierdoor jaarlijks zo’n 2.000 tot 3.000 extra WIA-claimbeoordelingen worden uitgevoerd. De maatregel is ingegaan per 1 juli 2024 voor een periode van drie jaar.

> Let op!
> De werkwijze ‘praktisch beoordelen’ is van toepassing op alle WIA-beoordelingen die betrekking hebben op een datum of een periode op of na 1 juli 2024. De werkwijze geldt dus voor een WIA-claimbeoordeling, een WIA-herbeoordeling, de beoordeling van herleving van een beëindigd WIA-recht en de beoordeling van het later ontstaan van een WIA-recht.

7.7 UWV mag WIA-voorschot toerekenen aan eigenrisicodrager

De Centrale Raad voor Beroep (hierna: CRvB) heeft geoordeeld dat na de wetswijziging op 1 januari 2022 het UWV voorschotten op de arbeidsongeschiktheidsuitkeringen voor een zieke medewerker in rekening mag brengen bij een eigenrisicodrager.

Eigenrisicodrager WIA
Een thuiszorgorganisatie was een zogenoemde eigenrisicodrager voor de WIA. Dit houdt in dat het bedrijf zelf na twee jaar ziekte van de werknemer het risico draagt voor de WIA-uitkering als daar recht op is. De eigenrisicodrager is in financieel opzicht verantwoordelijk én heeft ook een re-integratieplicht. Als een werknemer recht heeft op een WIA-uitkering, stelt het UWV de eigenrisicodrager van die toekenning op de hoogte met de mededeling dat de uitkering voor rekening van de eigenrisicodrager komt (toerekening). Het UWV betaalt vervolgens de WIA-uitkering aan de werknemer en factureert die kosten maandelijks aan de eigenrisicodrager (verhaal).

Voorschotten op WIA-uitkering
Een werknemer van de thuiszorgorganisatie vroeg, nadat zij twee jaar arbeidsongeschikt was geweest, een WIA-uitkering aan bij het UWV. Het UWV kon door achterstanden niet op tijd vaststellen of de werknemer recht had op een WIA-uitkering en keerde daarom, in afwachting van de WIA-keuring, voorschotten uit. Het UWV bracht de voorschotten in rekening bij de thuiszorgorganisatie, die daartegen in beroep ging. Bij de rechtbank kreeg de thuiszorgorganisatie nog gelijk, maar in hoger beroep stelde de CRvB het UWV in het gelijk.

Verhalen vanaf 1 januari 2022 mogelijk…
Op 1 januari 2022 is de WIA namelijk gewijzigd en is een bepaling opgenomen dat het UWV WIA-voorschotten mag verhalen op eigenrisicodragers. In de gewijzigde wet staat echter niet expliciet dat het UWV de voorschotten ook mag toerekenen aan de eigenrisicodrager. Volgens de CRvB zou de gewijzigde bepaling over het verhalen van voorschotten zinloos zijn als het UWV deze niet zou mogen toerekenen. Het toerekenen van de voorschotten is namelijk een noodzakelijke stap om de voorschotten te kunnen verhalen op de eigenrisicodragers.

… maar vóór 1 januari 2022 niet
De CRvB geeft het UWV dus gelijk. Het UWV mocht de betaalde voorschotten in rekening brengen bij de thuiszorgorganisatie. Eerder oordeelde de CRvB dat het UWV dit niet mocht, maar die zaak speelde vóór de wetswijziging van 1 januari 2022.

> Let op!
> Deze uitspraak is dus van belang in zaken die spelen ná de wetsaanpassing van 1 januari 2022.

7.8 Wetsvoorstel meer zekerheid flexwerkers

Op 19 mei 2025 is het wetsvoorstel Meer zekerheid voor flexwerkers ingediend bij de Tweede Kamer. Het wetsvoorstel beoogt werknemers die werkzaam zijn op basis van bijvoorbeeld een tijdelijk contract, een uitzendovereenkomst of een oproepovereenkomst meer zekerheid te geven. De beoogde invoering van de nieuwe wet is 1 januari 2027.

Het gaat hier om het eerste grote wetsvoorstel van het arbeidsmarktpakket dat wordt ingediend bij de Tweede Kamer. Wat zijn belangrijke onderdelen uit dit wetsvoorstel?

Dezelfde arbeidsvoorwaarden
Uitzendkrachten krijgen wettelijk gezien recht op minimaal dezelfde arbeidsvoorwaarden als werknemers die regulier in dienst zijn bij het bedrijf dat hen inleent.

Ook de eerste fase van het uitzendwerk (fase A bij ABU-uitzendondernemingen en fase 1/2 bij NBBU-uitzendondernemingen) wordt bekort: van maximaal 18 naar maximaal 12 maanden. Gedurende deze eerste fase heeft een uitzendkracht weinig zekerheid. Door deze fase te bekorten, zorgt het wetsvoorstel voor meer zekerheid voor deze doelgroep en wordt er een halt toegeroepen aan de uitbuiting van bijvoorbeeld arbeidsmigranten.

> Let op!
> Voor sociaal ontwikkelbedrijven komt een uitzondering. Deze bedrijven moeten hun werknemers met een arbeidsbeperking kunnen blijven belonen op basis van hun eigen cao, ook als deze werknemers worden uitgeleend aan andere bedrijven.

Sneller een vast dienstverband
Het is de bedoeling dat werknemers na afloop van hun tijdelijke contract sneller een vast dienstverband krijgen aangeboden. Op dit moment moet er na drie tijdelijke contracten een periode van meer dan zes maanden tussen zitten, alvorens een werknemer een nieuw tijdelijk contract aangeboden krijgt. Deze periode van zes maanden wordt verlengd naar vijf jaar. Dit om op die manier zogenaamde draaideurconstructies tegen te gaan. In een cao mag hierop nog maar een beperkt aantal uitzonderingen worden gemaakt.

Oproepcontract wordt vast basiscontract
Als het aan het kabinet ligt, worden oproepcontracten vaste basiscontracten. Daarin staat een minimumaantal uren dat iemand standaard wordt ingeroosterd. Als blijkt dat iemand structureel meer werkt, moet de werkgever de werknemer na een jaar het aanbod doen om het aantal uren aan te passen. Zo weet de werknemer altijd wat hij minimaal verdient en waar hij aan toe is.

Scholieren en studenten kunnen op basis van een oproepcontract blijven werken, zolang het gaat om een bijbaan van maximaal 16 uur, ze jonger zijn dan 18 jaar of ingeschreven staan bij een onderwijsinstelling. Voor andere werknemers is flexibiliteit mogelijk via het basiscontract of bijvoorbeeld via een jaarurennorm. Het basiscontract omvat een bandbreedte van 130%. Dat betekent dat als een contract van 10 uur wordt overeengekomen, de werknemer voor maximaal 13 uur mag worden ingeroosterd.

> Let op!
> Dit wetsvoorstel moet nog door de Tweede en Eerste Kamer worden goedgekeurd. Nu het kabinet demissionair is, is onduidelijk of de beoogde wijzigingen ook daadwerkelijk ingevoerd worden.

7.9 Voorgenomen hervormingen concurrentiebeding

Het vorige kabinet had het voornemen om het concurrentiebeding te hervormen. In de eerste helft van 2024 is daarom het wetsvoorstel aanscherping concurrentiebeding ter internetconsultatie aangeboden. In de internetconsultatie waren de volgende voorgenomen wijzigingen opgenomen:

- De duur van het concurrentiebeding moet schriftelijk worden aangegeven, waarbij geldt dat een concurrentiebeding met een langere duur dan 12 maanden nietig is. Ontbreken de vermelding en de schriftelijke motivering voor die duur, dan is het beding ook nietig.
- De geografische reikwijdte moet verplicht schriftelijk worden vermeld en worden gemotiveerd op straffe van nietigheid.
- Er gaat een verplichte motivering gelden waaruit moet blijken welke zwaarwegende bedrijfs- of dienstbelangen de werkgever heeft die een concurrentiebeding rechtvaardigen. Ontbreekt de motivering, dan is het concurrentiebeding nietig.
- Er komt een verplichte vergoeding van 50% van het maandsalaris – vooruit te betalen – als de werkgever de werknemer aan het concurrentiebeding wil houden. Betaalt de werkgever de vergoeding niet dan wel niet op tijd, dan kan hij de werknemer niet aan het beding houden. Stel dat de werkgever de voormalige werknemer 12 maanden aan het concurrentiebeding wil houden, dan moet hij dus een vergoeding van 6 maandsalarissen betalen, uiterlijk op de laatste dag van het dienstverband. Als de werkgever niet op tijd betaalt, dan geldt het beding dus niet, maar dan is de werkgever nog wel gehouden om de vergoeding te betalen.
- Uiterlijk een maand voor afloop van het dienstverband moet de werkgever de werknemer schriftelijk laten weten of hij de werknemer wil houden aan het beding en zo ja, voor hoe lang. Voor die duur moet hij dan de genoemde vergoeding betalen.

De toenmalige minister heeft een wettelijke regeling verkend om concurrentiebedingen nietig te laten zijn als een werknemer 1,5 keer modaal of minder verdient en heeft hierover op 17 juni 2024 een Kamerbrief verzonden. De verkenning vond plaats naar aanleiding van een motie hierover. Het opnemen van zo'n salarisgrens beperkt echter de mogelijkheden van werkgevers nog verder om hun gerechtvaardigde belangen te beschermen. Hiervoor zijn daarom op verschillende punten een nadere onderbouwing en uitwerking nodig. De toenmalige minister heeft het oordeel en de beslissing hierover aan het volgende – inmiddels demissionaire – kabinet gelaten.

Let op!
Een definitief wetsvoorstel zou door het inmiddels demissionaire kabinet op zijn vroegst in het vierde kwartaal 2025 aan de Tweede Kamer worden aangeboden. Nu het kabinet demissionair is, is onduidelijk of – en zo ja wanneer – er een definitief wetsvoorstel aan de Tweede Kamer wordt aangeboden Het is daarom nog niet bekend of – en zo ja, vanaf wanneer – de voorgenomen wijzigingen in zouden moeten gaan.

7.10 Hervorming WW

In het hoofdlijnenakkoord dat PVV, VVD, NSC en BBB op 16 mei 2024 sloten, is het plan opgenomen om de WW vanaf 2027 te hervormen. Ook bij de Voorjaarsnota 2025 is dit plan geuit. Hierbij is aangekondigd dat de uitwerking van de WW-hervorming voor de zomer volgt. Hoe deze hervorming plaatsvindt, is dus nog niet nader uitgewerkt. Gedacht wordt aan extra maatregelen om te zorgen dat mensen die (tijdelijk) geen baan hebben, beter begeleid worden naar nieuw werk. Daarnaast is het voornemen om de WW-duur vanaf 2027 te verkorten van 24 maanden naar 18 maanden.

Let op!
Als de bekorting van de duur van de WW-uitkering doorgaat, dan betekent dit ook dat er sprake is van een bekorting van de duur van de WGA-loongerelateerde uitkering, omdat deze immers een-op-een gelijk is aan de duur van de WW-uitkering.

Nu het kabinet inmiddels demissionair is, is onduidelijk of deze voorstellen ook daadwerkelijk ingevoerd worden.

7.11 Initiatiefwetsvoorstel wettelijk rouwverlof

In juli 2024 is een initiatiefwetsvoorstel Invoering rouwverlof ingediend bij de Tweede Kamer. Dit wetsvoorstel zorgt voor een wettelijke basis van het rouwverlof. Op dit moment bestaat er slechts recht op kort verzuimverlof bij overlijden van verwanten. Dit verlof is afhankelijk van de mate van verwantschap en duurt vaak slechts tot de dag van de uitvaart. Veelal is dit geregeld in de cao.

Duur en voorwaarden opname rouwverlof
Het wettelijk rouwverlof in het wetsvoorstel wordt ingezet bij het overlijden van een partner als de werknemer zorg draagt voor een of meer minderjarige kinderen of bij het overlijden van een minderjarig kind. Werknemers die in deze situatie verkeren, krijgen de mogelijkheid ten minste eenmaal de wekelijkse arbeidsduur rouwverlof op te nemen. De werkgever is verplicht dit verlof door te betalen.

Het verlof is flexibel op te nemen vanaf de dag na de uitvaart/crematie tot één jaar na het overlijden van de dierbare.

Het is mogelijk ten gunste van de werknemer van de minimumduur af te wijken of het rouwverlof in meer situaties van toepassing te laten zijn. Werkgevers kunnen wel aanvoeren dat sprake is van een zwaarwegend bedrijfsbelang waardoor opname niet mogelijk is.

Financiële gevolgen
De financiële gevolgen voor werkgevers worden geschat op € 4 miljoen per jaar. Naar alle waarschijnlijkheid wordt een deel van deze kosten reeds gemaakt door werkgevers, maar zijn deze nu ondergebracht in ziekteverzuim of bestaande, niet-wettelijke regelingen voor rouwverlof.

Let op!
Het wetsvoorstel moet nog behandeld worden in de Tweede Kamer. Daarna moet zowel de Tweede als Eerste Kamer nog met het wetsvoorstel instemmen. Nu het kabinet demissionair is, is het onduidelijk of dit voorstel daadwerkelijk wordt ingevoerd.

7.12 Toelatingsstelsel uitzendbureaus per 1 januari 2027

De Tweede Kamer heeft op 15 april 2025 een wetsvoorstel aangenomen om een publiek toelatingsstelsel in te voeren voor ondernemingen of voor rechtspersonen die arbeidskrachten ter beschikking stellen (de Wet toelating terbeschikkingstelling van arbeidskrachten – de Wtta).

Toelatingsstelsel
In het wetsvoorstel is opgenomen dat er voor partijen die werknemers uitlenen (uitleners) vanaf 2027 een toelatingsstelsel komt. Een speciale Toelatende Instantie (TI) van het Ministerie van SZW bepaalt wie toegelaten wordt. Uitleners mogen straks alleen nog arbeidskrachten ter beschikking stellen als zij daartoe zijn toegelaten. Bedrijven die gebruikmaken van uitzendkrachten mogen dit dan alleen doen via toegelaten uitleners.

Wie vallen er onder uitleners?
De wet richt zich op partijen die arbeidskrachten – dus ook zzp'ers – ter beschikking stellen aan derden (zoals bedoeld in de WAADI) en waarbij geen sprake is van collegiale uitleen of in- en uitlenen binnen concernverband. Onder uitleners vallen onder meer:

- Uitzenders
- Detacheerders
- Uitleners van zzp'ers

Ontheffing
Betreft het bedrijven die in zeer beperkte mate arbeidskrachten ter beschikking stellen, dan kunnen ze om ontheffing verzoeken waarbij de volgende voorwaarden gelden:

- er is over een periode van minimaal 12 maanden salaris betaald;
- het bedrag dat is betaald aan mensen die ter beschikking zijn gesteld, is minder dan 10% van de loonsom;
- het totale bedrag dat is betaald aan mensen die ter beschikking zijn gesteld, is minder dan € 5.000.000.

Overgangsrecht
Vanaf 1 januari 2027 zal er een overgangsrecht gelden. Als bedrijven onder het overgangsrecht vallen, mogen ze personeel blijven uitlenen zolang de TI de aanvraag voor een vergunning nog niet heeft beoordeeld.

Uitleners die gebruik willen maken van het overgangsrecht moeten zich tussen 1 november 2026 en 1 januari 2027 melden bij het Ministerie van SZW. Deze deadline geldt voor uitleners met én zonder certificaat van de Stichting Normering Arbeid (SNA). Daarna moeten de uitleners vóór 1 juli 2027 een toelatingsaanvraag doen.

> Let op!
> Uitleners die na 1 juli 2027 de toelatingsaanvraag indienen, kunnen geen beroep meer doen op het overgangsrecht.

Voorwaarden toelating
Er zal dus een speciale Toelatende Instantie (TI) worden ingericht die de aanvragen gaat beoordelen. Om toegelaten te worden tot het nieuwe stelsel, moeten uitleners aan een aantal voorwaarden voldoen. Zo moeten zij beschikken over een actuele Verklaring Omtrent het Gedrag (VOG), moeten zij een waarborgsom van € 100.000 storten (voor startende bedrijven geldt een waarborgsom van € 50.000) en moeten zij kunnen aantonen dat ze voldoen aan relevante wetgeving, zoals het wettelijk minimumloon.

En verder
Periodiek zal worden gecontroleerd of de uitleners nog aan alle eisen voldoen. Daarnaast wordt de bestaande registratieplicht in de Basisregistratie Personen (BRP) juridisch verankerd en komt er een wettelijke zorgplicht voor aanbieders.

Inspectie
De Nederlandse Arbeidsinspectie zal vanaf 2028 gaan handhaven, wat betekent dat in- en uitleners die zich niet aan de wet houden, worden beboet.

> Let op!
> De beoogde inwerkingtreding van het toelatingsstelsel is 1 januari 2027. Op dit moment ligt het wetsvoorstel echter nog bij de Eerste Kamer, die hier nog mee moet instemmen. Nu het kabinet inmiddels demissionair is, is onduidelijk of – en zo ja wanneer – het wetsvoorstel wordt ingevoerd.

7.13 Meer mogelijkheden bedrijven stilleggen bij misstanden arbeidsmigranten

Uit onderzoek is gebleken dat de huidige wettelijke mogelijkheid om bij ernstig gevaar het werk stil te leggen, ook een wettelijke grondslag biedt om bij ernstige arbeidsmisstanden het werk stil te leggen. Dit is een bredere interpretatie van dit wetsartikel dan tot nu toe werd gehanteerd. De Nederlandse Arbeidsinspectie krijgt daarom meer mogelijkheden voor stillegging van werkzaamheden bij een bedrijf als er ernstige misstanden met arbeidsmigranten zijn. Ook kunnen er hogere boetes worden opgelegd.

Ernstige misstanden
Bij ernstige misstanden valt te denken aan een werknemer die te maken heeft met een combinatie van slechte omstandigheden. Voorbeelden hiervan zijn het krijgen van heel weinig loon, moeten slapen op de werkplek, veel uren moeten werken, illegaal verblijven of werken, ingenomen bankpassen en reisdocumenten, onduidelijkheid over wie de leidinggevende is, ontbrekende of gebrekkige administratie en fysiek of psychisch geweld.

Stilleggen bij ernstige misstanden
De inspecteurs van de Nederlandse Arbeidsinspectie krijgen handvatten om te bepalen welke (combinatie van) ernstige omstandigheden kunnen leiden tot een stillegging van werkzaamheden. Is er geen sprake meer van ernstig gevaar (de ernstige misstanden), dan wordt de stillegging weer opgeheven.

Inname reisdocumenten
Bij het wederrechtelijk innemen van reisdocumenten/bankpassen kan sprake zijn van een overtreding van de Arbeidsomstandighedenwet vanwege het niet naleven van de verplichting van de werkgever om beleid te maken en maatregelen te treffen om psychosociale arbeidsbelasting (psa) als arbeidsrisico's te voorkomen of terug te dringen. In dat geval kan de Nederlandse Arbeidsinspectie een waarschuwing opleggen en (na recidive) een boete.

Door het innemen van dergelijke reisdocumenten en/of bankpassen wordt de afhankelijkheid van de werknemer ten opzichte van de werkgever vergroot en het risico op arbeidsmisstanden verhoogd. Ook is er dan veelal sprake van vrijheidsbeperking en stress. Een werkgever is op grond van de Arbeidsomstandighedenwet verplicht om te zorgen dat dergelijke psychosociale arbeidsbelasting wordt voorkomen. Mocht er bij het constateren van het innemen van dergelijke persoonlijke documenten ook nog sprake zijn van andere ernstige misstanden, dan kan ook sprake zijn van ernstig gevaar volgens de Arbeidsomstandighedenwet. In dat geval kan ook een ordemaatregel in de vorm van een stillegging gerechtvaardigd zijn.

Hogere boetes
De Nederlandse Arbeidsinspectie kan bij overtredingen van de Wet arbeid vreemdelingen die vanaf 1 februari 2025 zijn geconstateerd, hogere boetes opleggen aan werkgevers die zonder de benodigde vergunningen vreemdelingen arbeid laten verrichten. Zo bedraagt het nieuwe boetenormbedrag bij illegale tewerkstelling vanaf 1 februari 2025 € 6.000 voor rechtspersonen bij 'normale verwijtbaarheid'. Bij opzet of grove schuld of een ernstigere overtreding kan de maximale boete oplopen tot € 11.250.

7.14 Meer transparantie en openheid loon mannen en vrouwen

Uit onderzoek van het CBS is gebleken dat vrouwen gemiddeld per uur zo'n 13% minder verdienen dan hun mannelijke collega's. Dit fenomeen geldt niet alleen in Nederland, maar ook in Europa. Om te zorgen dat dit verschil in loon tussen mannen en vrouwen wordt weggenomen, heeft de Europese Commissie een richtlijn opgesteld. Deze verplicht lidstaten onder meer maatregelen te nemen die zorgen voor openheid over beloning en die de rechtsbescherming van werknemers versterken. EU-richtlijnen moeten altijd worden omgezet in nationale wetgeving. Er is zelfs een speciale Equal Pay Day in het leven geroepen. Dit is een dag waarop symbolisch wordt vastgesteld dat vrouwen de rest van het jaar 'gratis' werken vanwege de loonkloof tussen mannen en vrouwen. In 2025 zal de Equal Pay Day in Nederland waarschijnlijk weer op 14 november zijn.

Wetsvoorstel implementatie Richtlijn loontransparantie
Het wetsvoorstel implementatie Richtlijn loontransparantie is daarom van 26 maart tot en met 7 mei 2025 ter internetconsultatie aangeboden. In het wetsvoorstel is onder meer het volgende opgenomen:

- Werkgevers worden verplicht tot het hebben van loonstructuren met objectieve criteria op basis waarvan zij werknemers belonen.
- Daarnaast gaan diverse transparantiemaatregelen gelden voor werkgevers, met als doel de informatiepositie van (potentiële) werknemers te verbeteren.
- Werkgevers mogen sollicitanten geen vragen meer stellen over hun salarisgeschiedenis.
- Werkgevers vanaf 100 werknemers worden verplicht te rapporteren over loonverschillen binnen hun organisaties. Deze informatie wordt grotendeels openbaar gemaakt.

Versterking informatiepositie werknemers
Het wetsvoorstel versterkt de informatiepositie van werknemers doordat ze inzicht kunnen krijgen in het gemiddelde salaris van werknemers die hetzelfde of gelijkwaardig werk verrichten. Ook de verplichting tot transparantie over de beloning voorafgaand aan de indiensttreding zal sollicitanten een betere informatiepositie geven.

Tip!
Er is een tool die door Women Inc. is ontwikkeld met subsidie van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, die werkgevers helpt om zelf aan de slag te gaan met gelijkere beloningen op de werkvloer.

7.15 Overwerktoeslag voor parttimers

Het Hof van Justitie van de EU (hierna: HvJ EU) heeft geoordeeld dat parttimers die extra uren werken boven hun parttime contract recht hebben op een toeslag over die extra gewerkte uren als werknemers die fulltime werken, ook een dergelijke overwerktoeslag krijgen. Het HvJ EU oordeelde namelijk dat anders sprake is van een ongerechtvaardigde, ongelijke behandeling van parttimers ten opzichte van fulltimers.

Wat speelde er?
Het ging in deze zaak om verpleegkundigen in Duitsland, werkzaam bij een medisch laboratorium. De normale, wekelijkse arbeidstijd van een voltijdwerknemer bedroeg gemiddeld 38,5 uur per week. Op grond van de toepasselijke cao gold een toeslag van 30% voor overuren, maar alleen voor uren buiten de arbeidstijd per kalendermaand van een voltijdwerknemer.

Twee verpleegkundigen die in deeltijd werkten, vonden dat ook zij recht hadden op die toeslag, waar het ging om de uren die zij buiten de in hun arbeidsovereenkomsten overeengekomen arbeidsduur werkten tot aan de grens van 38,5 uur. De praktijk was dat dergelijke uren betaald werden als 'gewone uren'.

> Let op!
> Een dergelijke bepaling is ook in Nederlandse cao's niet ongebruikelijk. Dit houdt in dat het oordeel van het HvJ EU dus relevant is voor de Nederlandse praktijk en voor de cao-onderhandelingstafel.

Ongerechtvaardigde ongelijke behandeling
Het HvJ EU overwoog onder meer dat de regeling de werkgever zou kunnen aanmoedigen om overuren juist op te leggen aan deeltijdwerkers in plaats van voltijdwerkers, omdat ze in ieder geval over een deel van de extra uren geen toeslag hoefden te betalen. Er was volgens het HvJ EU geen sprake van een nadeel voor voltijdwerkers. Immers, als extra uren meteen als overuren gaan gelden, worden voltijd- en deeltijdwerkers op dezelfde wijze behandeld.

Het komt er dus op neer dat de afgesproken arbeidsduur als maatstaf én uitgangspunt moet gelden. Het HvJ EU acht het verschil in beloning van uren buiten de afgesproken arbeidsduur in strijd met de Deeltijdrichtlijn.

> Let op!
> Het risico bestaat dat deeltijders op basis van deze rechtspraak mogelijk met een loonvordering tot vijf jaar terug kunnen komen.

> Let op!
> Check de cao of de arbeidsvoorwaarden die gelden binnen uw bedrijf. Een bepaling die regelt dat overwerktoeslag alleen hoeft te worden betaald over de uren boven fulltime, is mogelijk niet geldig. Het risico bestaat immers dat ook aan de parttimers die meer uren werken dan hun contractuele uren in afwijking van de cao de overwerktoeslag moet worden uitbetaald.

7.16 Opstarttijd kwalificeert als werktijd

De Hoge Raad heeft geoordeeld dat de tien minuten die een callcentermedewerker voorafgaand aan zijn werktijd aanwezig moest zijn, moet worden gezien als betaalde werktijd.

Feiten
In deze zaak ging het om een werknemer van een callcenter die tien minuten voor aanvang van zijn dienst aanwezig moest zijn. Er was discussie ontstaan over de vraag of de werknemer volgens de bij de werkgever van toepassing zijnde planningsregels verplicht was om tien minuten voor aanvang van een ingeroosterde dienst aanwezig te zijn en om voorbereidende werkzaamheden te verrichten.

Inlogtijd is arbeidstijd
De werknemer was van oordeel dat het hier arbeidstijd betrof en dat die dus ook beloond moest worden. Zijn werkgever was het hier niet mee eens. Zowel de rechter als het hof stelde de werknemer eerder in het gelijk.

Hoge Raad
Ook de Hoge Raad oordeelde dat het hier inderdaad gaat om tijd die niet ter vrije beschikking staat van de werknemer en dat deze tijd dus aangemerkt moet worden als arbeidstijd. De werknemers moesten immers vooraf aanwezig zijn om te kunnen inloggen, zodat ze precies op tijd konden aanvangen met hun werkzaamheden.

> Let op!
> Als u als werkgever eist dat uw werknemer eerder aanwezig is om voorbereidende handelingen te verrichten, kwalificeert dat dus als arbeidstijd die verloond moet worden.

7.17 WW-recht na opname tussentijds opzegbeding in beëindigingsovereenkomst

Heeft een werknemer recht op een WW-uitkering als hij een beëindigingsovereenkomst sluit met zijn werkgever als pas in die overeenkomst de mogelijkheid wordt opgenomen om de arbeidsovereenkomst tussentijds te beëindigen? Het UWV vond van niet, de Centrale Raad van Beroep oordeelde anders.

Arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd niet opzegbaar
Als partijen een arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd met elkaar aangaan, waarbij de einddatum op een kalenderdatum is bepaald, zijn ze in beginsel gedurende de looptijd van de arbeidsovereenkomst aan elkaar verbonden. Dit houdt in dat ze – bijzondere omstandigheden zoals een ontslag op staande voet daargelaten – niet tussentijds uit elkaar kunnen gaan.

Uitzondering: tussentijds opzegbeding
Dit is anders als er een beding inzake tussentijdse opzegging is overeengekomen. In dat geval kan de werknemer met inachtneming van de geldende opzegtermijn het dienstverband tussentijds beëindigen.

Ook de werkgever heeft de mogelijkheid om in dat geval de arbeidsovereenkomst tussentijds te laten beëindigen, maar daarvoor geldt wel dat hij afhankelijk van de ontslagreden naar het UWV moet om een ontslagvergunning te krijgen dan wel naar de kantonrechter om de arbeidsovereenkomst te laten ontbinden.

Daarnaast behoort een beëindiging met wederzijds goedvinden – meestal vastgelegd in een beëindigingsovereenkomst – tot de mogelijkheden.

Later overeengekomen tussentijds opzegbeding
Kan een beding inzake tussentijdse opzegging ook later worden overeengekomen en zo ja, wat betekent dat voor de eventuele WW-rechten van een werknemer? Het UWV was van oordeel dat een beding inzake tussentijdse opzegging alleen overeengekomen mag worden in een addendum op de arbeidsovereenkomst dan wel in de cao vermeld moet zijn. Het was, met andere woorden, naar het oordeel van het UWV niet mogelijk om een dergelijk beding bijvoorbeeld op te nemen in een beëindigingsovereenkomst. In dat geval zou namelijk een uitsluitingsgrond voor het recht op WW gelden.

> Let op!
> Uitsluitingsgronden zijn objectieve criteria aan de hand waarvan het UWV bepaalt of het recht op WW-uitkering ook tot uitbetaling kan komen. Voorbeelden van uitsluitingsgronden zijn het niet in acht nemen van de geldende opzegtermijn, detentie en verblijf in het buitenland anders dan wegens vakantie.

Oordeel Centrale Raad van Beroep
De Centrale Raad van Beroep (CRvB), de hoogste bestuursrechter, heeft geoordeeld dat er in de WW wat betreft de uitsluitingsgrond bij tijdelijke contracten verwezen is naar de mogelijkheid in het Burgerlijk Wetboek om een beding inzake tussentijdse opzegging overeen te komen. Een dergelijk beding moet schriftelijk worden aangegaan. Er staat niet vermeld op welk moment. De conclusie van de CRvB is dan ook dat een dergelijk beding dus ook later nog kan worden opgenomen in een beëindigingsovereenkomst. Er is dan geen sprake van een uitsluitingsgrond.

7.18 Ontbinding arbeidsovereenkomst ondanks geestelijke problemen bij niet-nakomen re-integratieverplichting

Een rechter ontbond de arbeidsovereenkomst van een werknemer die zijn re-integratieverplichtingen bij ziekte niet nakwam. Het opzegverbod dat geldt bij arbeidsongeschiktheid wegens ziekte was in dit geval niet van toepassing. De rechter kende echter wel een transitievergoeding toe.

De casus
Een werknemer die werkt als medewerker bediening in een Beach Resort meldt zich ziek. De bedrijfsarts geeft aan dat hij weliswaar ongeschikt is voor het eigen werk, maar dat de werknemer wel kan re-integreren in aangepaste werkzaamheden, bijvoorbeeld in administratieve taken. Vervolgens lukt het niet om met de werknemer een afspraak te maken voor het opstellen van een plan van aanpak voor de re-integratie. De werknemer krijgt een oproep om op een vastgestelde datum en tijd het plan van aanpak te komen opstellen. Indien hij niet komt, volgt een loonstop. De werknemer komt niet, waarna de aangekondigde loonstop wordt geëffectueerd.

Deskundigenoordeel
De werkgever vraagt vervolgens een deskundigenoordeel aan bij het UWV. Daarin wordt geoordeeld dat de werknemer onvoldoende meewerkt aan zijn re-integratie.

Verzoek ontbinding arbeidsovereenkomst zonder transitievergoeding
Uiteindelijk stapt de werkgever naar de kantonrechter en verzoekt om een ontbinding van de arbeidsovereenkomst wegens ernstig verwijtbaar handelen van de werknemer zonder toekenning van de transitievergoeding. De bewindvoerder van de werknemer voert daartegen verweer.

Kantonrechter: werknemer wel verwijtbaar, maar niet ernstig
De rechter overweegt dat het opzegverbod van kracht is nu de werknemer arbeidsongeschikt is wegens ziekte, maar in dit geval is het niet van toepassing, omdat deze zijn re-integratieverplichtingen niet is nagekomen. Bijkomend punt is dat het handelen van de werknemer niet geheel los kan worden gezien van zijn geestelijke problemen. Hij is paranoïde psychotisch, met als gevolg dat hij fases heeft waarin hij zich opsluit en contact afhoudt. Het is aannemelijk dat de werknemer zich door zijn psychische problemen niet steeds bewust is geweest van zijn re-integratieverplichtingen. Het maakt dat het verwijtbaar handelen van de werknemer niet kwalificeert als ernstig verwijtbaar handelen.

Ontbinding arbeidsovereenkomst, maar met transitievergoeding
De werkgever in kwestie heeft volgens het boekje gehandeld en heeft de juiste stappen gevolgd:

- De werkgever heeft de werknemer schriftelijk aangemaand tot nakoming van de re-integratieverplichtingen;
- Zij heeft om die reden de betaling van het loon gestaakt;
- Daarnaast beschikt zij over een deskundigenoordeel van het UWV over de re-integratie door de werknemer.

Er volgt daarom een ontbinding van de arbeidsovereenkomst, maar met toekenning van de transitievergoeding. De bewindvoerder van de werknemer wordt veroordeeld in de kosten van de procedure.

7.19 Herinvoering vereenvoudigde beoordeling 60-plussers

Het inmiddels demissionaire kabinet heeft in de voorjaarsnota aangekondigd dat het UWV vanaf september weer zal gaan starten met de vereenvoudigde beoordeling van werknemers die bij einde van de wachttijd 60 jaar of ouder zijn. Als zowel werkgever als werknemer akkoord gaat, gaat deze groep niet naar langs de verzekeringsarts, maar alleen langs de arbeidsdeskundige en ontvangen ze een WGA 80-100 uitkering tot aan de AOW-leeftijd. Dit wordt niet toegerekend aan de werkgever, niet aan de eigenrisicodrager en niet aan de werkgever die in het publieke bestel is gebleven. Het UWV is inmiddels begonnen met de voorbereiding van de beoogde herinvoering van de WIA-claimbeoordeling 60-plus per 1 september 2025.

Het UWV verstuurt de WIA-beschikking pas na de definitieve begrotingsgoedkeuring door de Eerste Kamer der Staten-Generaal en Tweede Kamer der Staten-Generaal, die naar verwachting eind juni plaatsvindt. Het UWV start met de voorbereidingen om gereed te zijn voor de uitvoering per 1 september 2025.

Door de vereenvoudigde beoordeling wordt verzekeringsartsencapaciteit vrijgespeeld die het UWV kan inzetten voor andere beoordelingen.



8 Zzp'er

8.1 Huidige wetgeving en jurisprudentie arbeidsrelatie

Voor een werkgever, ofwel opdrachtgever, is het van belang om na te gaan of er wel sprake is van echte zelfstandigheid of dat er sprake is van schijnzelfstandigheid. Een zzp'er die achteraf toch werknemer blijkt te zijn, kan voor de opdrachtgever namelijk flink in de papieren lopen.

Werknemer ingevolge de wet
Om van een werknemer te kunnen spreken, moet ingevolge de wet (artikel 7:610 BW):

- sprake zijn van de bevoegdheid van de werkgever om aanwijzingen en instructies te geven (gezagsverhouding);
- de arbeid persoonlijk worden verricht;
- de werkgever als tegenprestatie loon betalen.

Rechtspraak: Deliveroo
In het Deliveroo-arrest heeft de Hoge Raad verduidelijkt dat de rechter voor de gezagsverhouding ook mag kijken of het werk dat wordt verricht 'organisatorisch is ingebed' in de organisatie en daarmee behoort tot de normale bedrijfsarbeid van de onderneming van de werkgever. Dat betreft echter maar een van de in aanmerking te nemen omstandigheden. Er moet holistisch worden gekeken naar alle omstandigheden van het geval. Van belang kunnen onder meer zijn:

- de aard en duur van de werkzaamheden;
- de wijze waarop de werkzaamheden en de werktijden worden bepaald;
- de inbedding van het werk en degene die de werkzaamheden verricht in de organisatie en de bedrijfsvoering van degene voor wie de werkzaamheden worden verricht;
- het al dan niet bestaan van een verplichting het werk persoonlijk uit te voeren;
- de wijze waarop de contractuele regeling van de verhouding van partijen tot stand is gekomen;
- de wijze waarop de beloning wordt bepaald en waarop deze wordt uitgekeerd;
- de hoogte van deze beloningen;
- de vraag of degene die de werkzaamheden verricht daarbij commercieel risico loopt;
- de vraag of degene die de werkzaamheden verricht zich in het economisch verkeer als ondernemer gedraagt of kan gedragen (extern ondernemerschap).

Rechtspraak Uber
De Hoge Raad heeft in bovengenoemd Deliveroo-arrest geen rangorde aangebracht tussen de diverse gezichtspunten. Inmiddels heeft de Hoge Raad in de Uber-zaak geantwoord op prejudiciële vragen die waren gesteld door het Gerechtshof Amsterdam over het gezichtspunt ondernemerschap. In reactie daarop oordeelde de Hoge Raad dat niet één aspect bepalend is. Dit betekent bijvoorbeeld dat als iemand zich vrijelijk mag laten vervangen door een ander, wat duidt op zelfstandigheid, het nog steeds een arbeidsovereenkomst kan zijn vanwege alle andere aspecten.

De Hoge Raad antwoordt in de Uber-zaak ook dat dit in de praktijk kan betekenen dat hetzelfde werk, voor dezelfde opdrachtgever, voor iemand met 'ondernemerschap' geen arbeidsovereenkomst is, en voor iemand zonder 'ondernemerschap' wel.

Het begrip 'ondernemerschap' ziet, zo antwoordt de Hoge Raad, op de algemene (ondernemers)situatie van de werkende. Het beperkt zich dus niet tot specifieke omstandigheden bij een opdracht, maar kan ook betrekking hebben op omstandigheden buiten de specifieke verhouding tussen de werkende en zijn opdrachtgever.

Rechtspraak Helpling
In de Helpling-zaak kon een schoonmaker zich via de website van Helpling aanmelden voor schoonmaakwerkzaamheden. De schoonmaker kon daarbij zelf aangeven tegen welk uurtarief hij wilde werken. Helpling liet vervolgens aan huishoudens die op zoek waren naar een schoonmaker via het platform zien welke schoonmakers beschikbaar waren. Het huishouden deed vervolgens een boekingsverzoek, waarna bij acceptatie hiervan door de schoonmaker de boeking feitelijk tot stand kwam. Helpling verzorgde via een speciale betaaldienst de betalingen aan de schoonmakers en rekende een provisie van minimaal 23% en maximaal 32%. Er golden voor de huishoudens en voor de schoonmakers verschillende door Helpling opgestelde algemene voorwaarden, waarmee ze akkoord moesten gaan.

De Hoge Raad heeft geoordeeld dat sprake was van een uitzendovereenkomst tussen Helpling en de schoonmakers. De advocaat-generaal oordeelde nog dat tussen Helpling en de schoonmakers een reguliere arbeidsovereenkomst bestond, omdat particuliere huishoudens niet zouden kunnen optreden als inlener. De Hoge Raad is het daar niet mee eens. Noch uit de wetsgeschiedenis, noch uit het stelsel van de wet volgt dat de terbeschikkingstelling van een uitzendkracht uitsluitend kan plaatsvinden in het kader van het beroep of bedrijf van de inlener. Er is verder voldaan aan de criteria van een uitzendovereenkomst, namelijk dat de huishoudens als inlenende partij het toezicht en de leiding uitoefenden en dat Helpling de formele gezagsrelatie had en de betalingen beheerde. Dit laatste maakt dat er ook geen sprake was van een reguliere arbeidsovereenkomst tussen de schoonmakers en de huishoudens.

8.2 Wetsvoorstel verduidelijking beoordeling arbeidsrelaties en rechtsvermoeden

Het wetsvoorstel 'Wet verduidelijking beoordeling arbeidsrelaties en rechtsvermoeden' beoogt de schijnzelfstandigheid op te lossen. Schijnzelfstandigheid ontstaat met name vanwege onduidelijkheid over de invulling van het gezagscriterium. Het wetsvoorstel streeft naar een verduidelijking van dit gezagscriterium in artikel 7:610 BW.

Wetsvoorstel: WZOP-toets
De WZOP-toets in het wetsvoorstel VBAR verduidelijkt wanneer gewerkt kan worden als zelfstandige en wanneer niet. De toets bestaat uit drie elementen:

1. Werknemer (W): dit element richt zich op signalen die wijzen op werknemerschap, zoals werkinhoudelijke en organisatorische aansturing door de opdrachtgever.
2. Zelfstandige (Z): dit element richt zich op signalen die wijzen op werken als zelfstandige binnen de arbeidsrelatie. Hierbij wordt gekeken naar kenmerken van zelfstandig ondernemerschap, zoals het dragen van eigen risico en verantwoordelijkheid voor de uitvoering van de werkzaamheden.
3. Ondernemerschap (OP): dit element kijkt naar kenmerken van ondernemerschap, zoals het hebben van meerdere opdrachtgevers en het zelfstandig werven van opdrachten.

In het nog niet aan de Tweede Kamer aangeboden wetsvoorstel Wet VBAR werd het laatste punt, het extern ondernemerschap, pas meegenomen als de elementen werknemerschap en zelfstandigheid niet tot een doorslaggevend oordeel over de arbeidsrelatie leidden. Aangekondigd is dat dit naar aanleiding van het oordeel van de Hoge Raad in de Uber-zaak aangepast wordt. Het extern ondernemerschap gaat dan volwaardig meewegen, naast de elementen werknemerschap en zelfstandigheid.

Werknemer
Om te kunnen spreken van een werknemer kan gekeken worden naar de volgende indicatoren:

- bevoegdheid werkgevende om aanwijzingen te geven;
- mogelijkheid tot controle en ingrijpen van werkgevende;
- werkzaamheden worden verricht binnen het organisatorische kader van de organisatie;
- werkzaamheden hebben een structureel karakter binnen de organisatie;
- werkzaamheden worden zij aan zij verricht met werknemers die soortgelijke werkzaamheden verrichten.

Zelfstandige
Indicatoren die wijzen op werken als zelfstandige binnen de arbeidsrelatie:

- financiële risico's en resultaten liggen bij de werkende;
- werkende is zelf verantwoordelijk voor gereedschap, hulpmiddelen en materialen;
- werkende is in het bezit van een specifieke opleiding, werkervaring, kennis of vaardigheden die in de organisatie niet structureel aanwezig is of zijn;
- werkende treedt tijdens de werkzaamheden zelfstandig naar buiten;
- er is sprake van een korte duur van de opdracht of van een beperkt aantal uren per week.

Ondernemerschap
Kenmerken die wijzen op ondernemerschap van de persoon (algeheel ondernemerschap) van de werkende voor soortgelijke werkzaamheden:

- de werkende heeft meerdere opdrachtgevers per jaar;
- werkende besteedt tijd en/of geld aan het verwerven van een reputatie en het vinden van nieuwe klanten of opdrachtgevers;
- werkende heeft bedrijfsinvesteringen van enige omvang;
- werkende gedraagt zich administratief als zelfstandig ondernemer: is ingeschreven bij KvK, is btw-ondernemer en/of heeft recht op fiscale voordelen van het ondernemerschap.

Rechtsvermoeden
In het wetsvoorstel is ook opgenomen dat op basis van een bepaald uurloon vastgesteld kan worden of er wel of geen sprake is van een arbeidsovereenkomst. Wanneer een werkende minder dan € 33 – bedrag wordt periodiek geïndexeerd – verdient, is het vermoeden dat er sprake is van een arbeidsovereenkomst. Het rechtsvermoeden kan worden ingeroepen door de werkende (of diens vertegenwoordiger). Het gaat hierbij om een weerlegbaar rechtsvermoeden. Dit betekent dat er niet automatisch een arbeidsovereenkomst ontstaat, maar de werkende kan zich in geval van een tarief onder de norm wel op het rechtsvermoeden van arbeidsovereenkomst beroepen en gemakkelijker een arbeidsovereenkomst opeisen (bij de eigen werkgever en desnoods via de civiele rechter). Het is dan aan de werkgever om dat rechtsvermoeden te ontkrachten.

Vervolg
De verwachting was dat het wetsvoorstel voor de zomer aan de Tweede Kamer kon worden aangeboden. De beoogde inwerkingtreding is 1 januari 2026. Nu het kabinet demissionair is, is onduidelijk of het wetsvoorstel doorgang vindt en zo ja, vanaf wanneer.

8.3 Initiatiefwetsvoorstel Zelfstandigenwet

Een nieuw initiatiefwetsvoorstel met betrekking tot de positie van zelfstandigen ligt van 26 mei tot en met 23 juni 2025 ter internetconsultatie. Het voorstel moet een einde maken aan de onduidelijkheid en onrust rond de status van zzp'ers. Verder moet de nieuwe wet beter aansluiten bij de moderne arbeidsmarkt – wil je wel of niet als zzp'er gaan werken – door duidelijkheid te geven over hun status: zijn ze zelfstandige of ze zijn werknemer.

Zelfstandigentoets en werkrelatietoets
In het wetsvoorstel wordt een duidelijk wettelijk toetsingskader voorgesteld om te bepalen wanneer als zelfstandige kan worden gewerkt. Er komen twee toetsen waar een zelfstandige aan moet voldoen om als zelfstandige te werken; de zelfstandigentoets en de werkrelatietoets. Hierdoor wordt duidelijkheid gecreëerd, waardoor partijen achteraf niet met naheffingen of boetes geconfronteerd worden.

Voorwaarden zelfstandigentoets
De voorwaarden uit de zelfstandigentoets zijn:

- Er is sprake van werken voor eigen rekening en risico.
- De werkende voert een deugdelijke administratie.
- De werkende gedraagt zich in het economisch verkeer als zelfstandig ondernemer.
- De werkende heeft een adequate voorziening getroffen tegen het risico van arbeidsongeschiktheid (zelfstandigen gaan zelf over de invulling hiervan).
- De werkende heeft een proportionele bijdrage voor een voorziening bij pensionering. Het is aan zelfstandigen zelf om dit op hun manier in te vullen.

Voorwaarden werkrelatietoets
De voorwaarden uit de werkrelatietoets zijn:

- Er is sprake van vrijheid van organisatie van werk.
- Er is sprake van vrijheid van organisatie van de werktijd.
- Er is geen sprake van hiërarchische controle.
- De partijen hebben de bedoeling om anders dan op grond van een arbeidsovereenkomst arbeid te verrichten.

Rechtsvermoeden op sectoraal niveau
Daarnaast introduceert het wetsvoorstel nog de mogelijkheid om op sectoraal niveau een rechtsvermoeden te introduceren voor sectoren met een verhoogd risico op schijnzelfstandigheid.

> Let op!
> Uiteraard blijven hiernaast de feitelijke omstandigheden relevant.

Toetsingscommissie
In het wetsvoorstel is een aparte toetsingscommissie opgenomen die werkrelaties waar nodig kan beoordelen, om zodoende duidelijkheid aan de markt te geven. De uitgevoerde beoordelingen zijn openbaar en bindend voor handhavende instanties, zoals de Belastingdienst.

Rechtsvermoeden op basis van uurtarief
Verder wordt in het initiatiefwetsvoorstel de introductie van het rechtsvermoeden van werknemerschap op basis van een uurtarief voorgesteld, dat feitelijk een bodem in de markt voor zzp'ers legt, zoals dat is opgenomen in de conceptwet VBAR.

8.4 Handhaving schijnzelfstandigheid vanaf 2025

Het vermoeden bestaat dat in te veel gevallen de inzet van zzp'ers niet in lijn is met wet- en regelgeving en dat sprake is van schijnzelfstandigheid. De beoordeling of sprake is van een arbeidsovereenkomst (werknemer) of een overeenkomst van opdracht (zzp'er) ligt in beginsel bij de opdrachtgever en de werkende. In de praktijk is dit een lastige beoordeling.

Handhavingsmoratorium in 2024
In 2024 gold nog een handhavingsmoratorium. Dit betekende dat de Belastingdienst in 2024 bij constatering van een dienstbetrekking alleen correctieverplichtingen, naheffingsaanslagen en eventueel boetes oplegde bij kwaadwillendheid. In alle andere gevallen gaf de Belastingdienst alleen een aanwijzing, die de werkgever moest opvolgen.

Handhaving vanaf 2025
Met ingang van 1 januari 2025 is het handhavingsmoratorium arbeidsrelaties volledig opgeheven. Dit betekent dat de Belastingdienst vanaf 1 januari 2025 bij een onjuiste kwalificatie van een arbeidsrelatie weer volledig gaat handhaven.

De Belastingdienst zal echter in 2025 in principe starten met een bedrijfsbezoek waarbij met de opdrachtgever een gesprek gevoerd wordt over de inhuur van zelfstandigen en extern personeel. Waar nodig wordt de opdrachtgever gewezen op aandacht voor de kwalificatie van de arbeidsrelaties en mogelijke risico's op schijnzelfstandigheid. Op die manier wordt de opdrachtgever gewaarschuwd. De Belastingdienst kan overigens (alsnog) ook voor een boekenonderzoek kiezen, bijvoorbeeld als de inschatting is dat er grote risico's zijn of als de opdrachtgever werkt of blijft werken met schijnzelfstandigen.

De Belastingdienst kan bij zo'n boekenonderzoek in alle gevallen weer correctieverplichtingen en naheffingsaanslagen opleggen. De Belastingdienst kan daarbij alleen met terugwerkende kracht tot 1 januari 2025 corrigeren, tenzij sprake is van kwaadwillendheid.

Over het kalenderjaar 2025 zullen aan werkgevers en werkenden nog geen verzuim- en vergrijpboetes opgelegd worden als zij kunnen bewijzen dat zij stappen zetten tegen schijnzelfstandigheid. Er is derhalve sprake van een zachte landing. Er geldt een overgangsperiode van een jaar, waarbij de Belastingdienst met name bekijkt of organisaties serieus werk hebben gemaakt van het tegengaan van schijnzelfstandigheid.

De Belastingdienst heeft een toelichting uitgebracht waarbij wordt aangegeven hoe de beoordeling van de arbeidsrelatie zal plaatsvinden. Het Handhavingsplan arbeidsrelaties 2025 beschrijft de wijze waarop de Belastingdienst in 2025 gaat handhaven.

> Let op!
> De Belastingdienst keurt vanaf 6 september 2024 geen nieuwe modelovereenkomsten meer goed. Alle lopende goedgekeurde modelovereenkomsten zijn wel automatisch tot eind 2029 verlengd. De Belastingdienst kan een modelovereenkomst echter intrekken als deze niet meer voldoet aan wet- en regelgeving en jurisprudentie of als blijkt dat niet volgens de voorwaarden van de modelovereenkomst gewerkt wordt of kan worden.

Vooroveleg
De Belastingdienst heeft het formulier Verzoek vooroverleg beoordeling arbeidsrelatie gepubliceerd. U kunt dit formulier gebruiken als u wilt dat de Belastingdienst een arbeidsrelatie beoordeelt. Gebruik daarbij ook de Checklist vooroverleg beoordeling arbeidsrelatie. In deze checklist vindt u welke informatie u minimaal moet vermelden in uw verzoek.

Risico opdrachtgever/werkgever
Als achteraf bij een herkwalificatie van de arbeidsrelatie sprake blijkt te zijn van een arbeidsovereenkomst, dan loopt de opdrachtgever onder meer het risico van het betalen van (achterstallige) loonbelasting, verlof, vakantietoeslag, premies werknemersverzekeringen en het werkgeversdeel in de pensioenpremie. Daarnaast kan vanaf 2026 en bij kwaadwillendheid al eerder een boete worden opgelegd.

8.5 Verplichte arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen

Het demissionair kabinet wil zelfstandigen straks verplicht verzekeren tegen inkomensverlies bij arbeidsongeschiktheid. Via een verplichte verzekering krijgen zelfstandigen dan een uitkering als ze door een langdurige ziekte niet meer in staat zijn het minimumloon te verdienen. Ze kunnen, onder voorwaarden, ook kiezen voor een private verzekering in plaats van de verplichte verzekering.

Onvoldoende verzekerd
Zelfstandigen zijn volgens het demissionair kabinet onvoldoende verzekerd tegen arbeidsongeschiktheid. De oorzaak is gelegen in de hoge kosten, maar ook kunnen zelfstandigen zich soms vanwege hun leeftijd of een medische aandoening niet verzekeren. De Wet Basisverzekering arbeidsongeschiktheid zelfstandigen (BAZ) moet straks ook zorgen voor een gelijker speelveld tussen zelfstandigen onderling en tussen werknemers en zelfstandigen.

Kosten
De wet gaat straks gelden voor alle zelfstandigen die winst uit onderneming in de inkomstenbelasting genieten. Deze zelfstandigen moeten voor de verzekering straks een premie betalen waarvan de hoogte ongeveer 6,5% van hun winst zal bedragen. Op basis van het minimumloon in 2024 zal de maximumpremie ongeveer € 195 per maand bedragen. De premie is fiscaal aftrekbaar.

> Let op!
> De verplichte verzekering gaat straks niet gelden voor dga's. Ook mensen met inkomsten uit overig werk die geen winst uit onderneming vormen, vallen straks niet onder de verplichte verzekering.

Hoogte uitkering
Een zelfstandige krijgt, bij doorgang van de BAZ, een uitkering als hij/zij door ziekte niet meer het wettelijk minimumloon kan verdienen. In de nieuwe verzekering is de wachttijd bepaald op één jaar. Pas daarna krijgt men een uitkering die 70% van de winst vóór arbeidsongeschiktheid bedraagt, met een maximum van het minimumloon. De uitkering wordt maximaal verstrekt tot de AOW-leeftijd is bereikt.

Alternatief: zelf verzekeren
Zelfstandigen die de uitkering te laag vinden of zich liever zelf verzekeren, mogen ook kiezen voor een private verzekering. Dit geldt uiteraard ook voor zelfstandigen die nu al een private verzekering hebben. De te betalen premie én de hoogte van de uitkering bij arbeidsongeschiktheid dienen dan wel in ieder geval gelijk te zijn aan de bedragen volgens de nieuwe verplichte verzekering. Ook moet de uitkering lopen tot de AOW-leeftijd.

> Let op!
> In de wet is voorzien in overgangsrecht voor reeds lopende verzekeringen.

Planning
Het plan was opgenomen in een wetsvoorstel dat ter internetconsultatie lag. Iedereen kon hierop van 11 juni tot en met 23 juli 2024 reageren. Dat is massaal gebeurd. Er zijn 2.260 reacties binnengekomen. De minister van SZW bekijkt welke aanpassingen in het wetsvoorstel nodig zijn en verwacht het voorstel niet voor de zomer 2025 bij de Tweede Kamer te kunnen indienen. Inmiddels is het kabinet demissionair. Invoering van de verplichte verzekering kan dus nog wel jaren duren.

8.6 Zzp'er vrijwillig bij pensioenfonds

Zzp'ers kunnen zich mogelijk vrijwillig aansluiten bij een pensioenfonds. Dit is een van de afspraken die in de nieuwe Wet toekomst pensioenen staat.

Pensioenakkoord
In de Wet toekomst pensioenen (Wtp) staan de afspraken uit het Pensioenakkoord. Met de inwerkingtreding van deze wet op 1 juli 2023 is voor zzp'ers ook de mogelijkheid geïntroduceerd om zich vrijwillig aan te sluiten bij een pensioenfonds.

Voorwaarden pensioenfonds
Het moet wel gaan om een pensioenfonds in de branche waarin de zzp'er werkt. Verder moet het pensioenfonds ook de mogelijkheid bieden tot vrijwillige aansluiting. Informeer daarom bij het pensioenfonds of deze mogelijkheid bij hen bestaat.

> Let op!
> Voor 1 juli 2023 konden werknemers zich bij uitdiensttreding al, onder voorwaarden, vrijwillig aansluiten bij het pensioenfonds van hun ex-werkgever. Deze mogelijkheid bestaat nog steeds.

Aftrek in inkomstenbelasting
De zzp'ers die van deze mogelijkheid gebruikmaken, kunnen de aan het pensioenfonds betaalde premies aftrekken in de aangifte inkomstenbelasting.

> Let op!
> Het is goed om te weten dat het om een experiment gaat. Wordt het experiment niet voortgezet of omgezet in een definitieve regeling, dan kan de zzp'er het geld bij het pensioenfonds laten staan of opnemen en onderbrengen bij een bank of verzekeraar.

Verplichte pensioenregeling
Overigens geldt in bepaalde beroepsgroepen en bedrijfstakken voor ondernemers een verplichting om deel te nemen aan de pensioenregeling. Dit bestaat al langer en dus niet pas vanaf de inwerkingtreding van de Wtp.

Die verplichting geldt voor ondernemers met een schildersbedrijf, stukadoorsbedrijf, glaszetbedrijf, afwerkingsbedrijf, afbouwbedrijf, natuursteenbedrijf of een terrazzo- of vloerenbedrijf. Verder geldt die verplichting voor ondernemers die het beroep uitoefenen van apotheker, fysiotherapeut, huisarts, verloskundige, medisch specialist, dierenarts, notaris of kandidaat-notaris, loods of roeier in het Rotterdamse Havengebied.

8.7 Betalingen aan natuurlijke personen opgeven aan Belastingdienst

Inhoudingsplichtigen moeten vóór 1 februari 2026 de in 2025 aan natuurlijke personen betaalde bedragen aan de Belastingdienst doorgeven. Dat geldt niet als die natuurlijke personen bij de inhoudingsplichtige in dienstbetrekking zijn of aan hem een factuur met btw uitreiken.

Opgaaf Uitbetaling bedragen aan derden (Opgaaf UBD)
Deze verplichting staat bekend onder de naam 'Opgaaf Uitbetaling bedragen aan derden' ofwel opgaaf UBD. Het betekent dat alle inhoudingsplichtigen (dat zijn (rechts)personen met een loonheffingennummer) en bepaalde collectieve beheersorganisaties uit eigen beweging aan natuurlijke personen betaalde bedragen moeten doorgeven aan de Belastingdienst. Ze krijgen hier dus geen uitnodiging voor.

> Let op!
> De verplichting geldt ook als u geen werknemers meer in dienst heeft, maar nog wel beschikt over een loonheffingennummer.

Uitzonderingen
De opgaaf UBD voor betalingen aan natuurlijke personen geldt alleen als die betaling betrekking heeft op door hen verrichte werkzaamheden en diensten. Er zijn uitzonderingen:

- Betalingen die u doet aan een natuurlijke persoon die werknemer bij u is, hoeft u niet door te geven.
- Dat geldt ook voor betalingen die u doet aan een natuurlijke persoon die onder de zogenaamde vrijwilligersregeling valt (dat wil onder meer zeggen dat de betaling maximaal € 210 per maand en € 2.100 per jaar is in 2025).
- Reikt de natuurlijke persoon voor de werkzaamheden een factuur met btw uit, dan hoeft u ook geen opgaaf UBD te doen.

Wel opgaaf UBD bij btw-vrijstelling, btw verlegd en KOR
Een ondernemer, een natuurlijke persoon, die btw-vrijgestelde werkzaamheden verricht voor u, is niet uitgezonderd van de opgaaf UBD. Hoewel deze ondernemer misschien een factuur uitreikt, is op deze factuur geen btw vermeld. Hetzelfde geldt voor een natuurlijke persoon die de KOR toepast of de btw naar u verlegt. Ook voor betalingen aan deze natuurlijke personen moet u een opgaaf UBD doen.

Wat geeft u door?
U doet de opgaaf UBD digitaal. U vermeldt hierbij:

- naam, adres, bsn en geboortedatum van de natuurlijke persoon;
- de in 2025 betaalde bedragen, inclusief eventuele kostenvergoedingen aan de natuurlijke persoon;
- de datum waarop u de betaling deed.

Tip!
Doet u meerdere betalingen in 2025 aan één natuurlijke persoon, dan mag u die betalingen ook bij elkaar optellen. Als datum geeft u dan op de datum van de laatste uitbetaling in 2025.

> Let op!
> Niet alleen betalingen in geld, maar ook betalingen in natura moet u doorgeven.

Uiterlijk 31 januari 2026
De opgaaf UBD 2025 moet u uiterlijk 31 januari 2026 doen. Bent u geen inhoudingsplichtige voor de loonheffingen of een collectieve beheersorganisatie, dan hoeft u dit alleen te doen als de Belastingdienst daar specifiek om vraagt.

> Let op!
> Betaalt u een natuurlijke persoon begin 2026 voor in 2025 verrichte werkzaamheden en diensten, dan neemt u deze betaling mee in de opgaaf UBD 2026, die u uiterlijk 31 januari 2027 moet indienen.



9 Pensioenen

9.1 Wet toekomst pensioenen

De Wet toekomst pensioenen is per 1 juli 2023 ingegaan, maar er geldt wel een overgangsregime voor bestaande pensioenregelingen tot 2028.

De belangrijkste wijzigingen ten opzichte van het huidige pensioenstelsel:

1. Alle pensioenregelingen worden premieovereenkomsten, met een flatratepremie (= eenzelfde premie voor iedere werknemer, ongeacht de leeftijd) van maximaal 30%. Uiterlijk per 2028, eerder mag.
2. Bestaande beschikbare premieregelingen met een stijgende staffel mogen in stand blijven voor alle werknemers die per de datum van overgang (uiterlijk 1 januari 2028) al in dienst zijn. Nieuwe werknemers krijgen vanaf die datum wel een flatratepremie.
3. Er moet adequaat gecompenseerd worden voor werknemers die er mogelijk op achteruitgaan. Dit is globaal de groep van 45-68 jaar. Wat precies adequaat is, is niet vastgelegd en zal derhalve uitonderhandeld moeten worden per werkgever. De compensatie mag in extra pensioen (de flatrate wordt daartoe 33% tot 2037) of via extra salaris. In geval van extra pensioen geldt dat ook voor nieuwe werknemers gedurende de compensatieperiode.
4. Er komen twee soorten pensioenregelingen, waarbij partijen kunnen kiezen tussen de solidaire premieovereenkomst of de flexibele premieovereenkomst. De eerste voorziet onder andere in beschermingsrendement voor gepensioneerden en mag een buffer kennen van maximaal 15% van het pensioenvermogen om mogelijke verlagingen van ingegane en nog niet-ingegane pensioenen op te vangen.
5. Opgebouwde (middel- of eindloon) pensioenen bij een verzekeraar mogen gewoon in stand blijven. Lopende middelloonregelingen mogen nog tot 2028 omgezet worden in een stijgende beschikbare premiestaffel (die dan weer voortgezet mag worden voor zittende werknemers).
6. Het partnerpensioen wordt gestandaardiseerd en mag maximaal 50% van het salaris bedragen en wordt altijd op risicobasis verzekerd.
7. De lijfrenteaftrek gaat ook naar 30% (was 13,3%) en de tijdelijke oudedagslijfrente blijft bestaan.
8. Het pensioen mag nog maar vanaf tien jaar voor AOW-datum ingaan. Er hoeft dan geen verklaring meer te worden overgelegd dat uit het arbeidsproces wordt gestapt. Nu is de ingangsdatum nog helemaal vrij, maar er moet bij meer dan vijf jaar voor AOW-datum wel een verklaring overgelegd worden dat gestopt wordt met werken.
9. Tot slot mogen sociale partners verder praten over een regeling voor zware beroepen. Het huidige boetevrije Recht op Vervroegde Uittreding (vanaf drie jaar voor AOW-datum) loopt per 2025 af.

Uiteraard moet de hele pensioentransitie goed vastgelegd worden door middel van een transitieplan (waarin alle keuzes en gevolgen worden uitgelegd) en een communicatieplan. Daarmee moeten zowel interne als externe toezichthouders instemmen. Het individuele bezwaarrecht van artikel 85 Pensioenwet is tijdelijk buiten werking gesteld. Nu kan een individuele werknemer bezwaar maken bij een collectieve waardeoverdracht. Om te bewerkstelligen dat iedereen overgaat naar het nieuwe systeem, is besloten dat hiertegen geen bezwaar mogelijk is. Alleen als de werkgever niet invaart of gebruikmaakt van het overgangsregime is formeel geen transitieplan nodig. Dat laat onverlet dat alle keuzes goed moeten worden vastgesteld en besproken moeten worden met de ondernemingsraad en werknemers.

> Let op!
> Als blijkt dat de transitie niet per 2028 lukt, kan de termijn (die formeel nog op 2027 staat, maar waarvoor de verlenging naar 2028 wel al is opgenomen in een wetsvoorstel dat inmiddels op 20 mei 2025 door de Tweede Kamer is aangenomen) verlengd worden met een jaar voor individuele pensioenfondsen. De Nederlandsche Bank als toezichthouder geeft hiervoor dan toestemming. Mocht blijken dat het voor heel veel uitvoerders geldt, dan kan er uiteraard een generaal pardon komen vanuit de wetgever. Volgens het eerste advies van de regeringscommissaris, dat op 19 juni 2024 bekend werd, is verdere verlenging van de uiterste transitietermijn overigens niet nodig.

9.2 Opname ineens van 10% pensioen vanaf 1 juli 2026

De mogelijkheid voor werknemers om 10% van hun pensioen ineens op te nemen, is opnieuw uitgesteld. De beoogde ingangsdatum is inmiddels 1 juli 2026.

Voorwaarden uitbetalen
In het wetsvoorstel waar dit geregeld wordt, is opgenomen dat u op de dag dat het pensioen ingaat, ineens een bedrag van maximaal 10% van het pensioen kunt opnemen. Dit bedrag mag u vrijelijk besteden.

U kunt er echter ook voor kiezen om de 10% pensioen op een later moment uit te laten betalen. Echter, dit kan alleen als uw pensioeningangsdatum in de maand ligt waarin u de AOW-leeftijd bereikt of als de pensioeningangsdatum op de eerste dag ligt, volgend op die maand.

Weer uitstel
De mogelijkheid om 10% van het pensioen ineens op te nemen, zou oorspronkelijk op 1 januari 2023 ingaan. Deze ingangsdatum is al diverse keren uitgesteld, inmiddels dus naar 1 juli 2026. Het wetsvoorstel is op 8 oktober 2024 aangenomen in de Tweede Kamer en ligt nu nog ter goedkeuring bij de Eerste Kamer.

Geen combinatie hoog-laagpensioen en overbruggingspensioen
Veel pensioenregelingen bieden nu al de mogelijkheid om eerst een hoger pensioen te ontvangen en daarna een lager, of omgekeerd. De pensioenuitkeringen mogen onderling dan maximaal 25% in omvang verschillen. Ook bieden veel pensioenregelingen de mogelijkheid om te kiezen voor een overbruggingspensioen dat uitkeert tot de AOW-datum. Het is echter niet mogelijk dit te combineren met het ineens opnemen van 10% op de pensioendatum.

Tip!
Overweegt uw medewerker om in de toekomst gebruik te maken van de mogelijkheid om 10% van het pensioen ineens uit te laten betalen? Overleg dan met een van onze adviseurs wat de eventuele (fiscale) gevolgen zijn in de specifieke situatie van uw medewerker.

9.3 Versoepeling pseudo-eindheffing RVU verlengd tot en met 2028

De huidige RVU-regeling, de regeling vervroegde uittreding, stopt op 31 december 2025. Na die datum is het niet meer mogelijk om er gebruik van te maken. In oktober 2024 was al een akkoord gesloten voor een verlenging van de versoepeling van de regeling voor mensen met zwaar werk. In de Voorjaarsnota 2025 is nu ook een verlenging van de versoepeling en een verhoging van de drempelvrijstelling opgenomen.

Pseudo-eindheffing RVU
Als een werkgever een uitkering doet zodat een oudere werknemer eerder kan stoppen met werken, is de werkgever hierover een pseudo-eindheffing verschuldigd van 52%. Van een dergelijke regeling voor vervroegde uittreding is sprake als de regeling het effect heeft dat een periode wordt overbrugd tot een pensioenregeling of totdat de AOW start. Ook uitkeringen die een pensioenregeling aanvullen, worden als zodanig aangemerkt.

> Let op!
> In handreikingen en in de jurisprudentie zijn verduidelijkingen gegeven over de vraag of sprake is van een RVU of niet. Neem voor meer informatie hierover contact op met een van onze adviseurs.

Tijdelijke versoepeling pseudo-eindheffing RVU
Vanaf 1 januari 2021 geldt een tijdelijke versoepeling van de pseudo-eindheffing RVU. Hierdoor kunnen werkgevers maximaal drie jaar voor de AOW-leeftijd van een werknemer een bedrag meegeven aan de werknemer, zonder dat hierover de pseudo-eindheffing verschuldigd is. Dit bedrag is gelijk aan de drempelvrijstelling die jaarlijks opnieuw vastgesteld wordt. Is de RVU-uitkering hoger dan de drempelvrijstelling, dan is over het meerdere wel 52% pseudo-eindheffing verschuldigd.

Jaar	Drempelvrijstelling bruto per maand
2021	€ 1.847
2022	€ 1.874
2023	€ 2.037
2024	€ 2.182
2025	€ 2.273

> Let op!
> De tijdelijke versoepeling eindigt eind 2025. Er geldt wel overgangsrecht, waardoor er voor een uiterlijk op 31 december 2025 overeengekomen RVU, in de jaren 2026 tot en met 2028 nog gebruik kan worden gemaakt van de drempelvrijstelling.

Verlenging versoepeling en verhoging drempelvrijstelling
In de Voorjaarsnota 2025 is opgenomen dat de versoepeling van de pseudo-eindheffing RVU met drie jaar wordt verlengd, tot en met 2028. Voorwaarde is dat de RVU's beheerst en meer gericht worden ingezet voor werknemers die door de zwaarte van hun werk niet gezond kunnen doorwerken tot de AOW-leeftijd. Hiervoor is binnen TNO na de zomer van 2025 een expertisecentrum Zwaar werk operationeel, dat als taak heeft de afbakening van de RVU-doelgroep in cao's te valideren. TNO heeft een kader ontwikkeld van de belastende werkelementen waar TNO naar kijkt bij deze validering. Ook is de handreiking RVU geactualiseerd met de RVU-regeling vanaf 2026.

Er is ook budget opgenomen voor verhoging van de drempelvrijstelling met € 300 per maand. Daarnaast is er budget gereserveerd voor een mogelijke verlenging van de versoepeling vanaf 2029.

Verhogen pseudo-eindheffing tot maximaal 65%
Ter dekking van de verlenging van de versoepeling en verhoging van de drempelvrijstelling is in de Voorjaarsnota 2025 opgenomen dat de pseudo-eindheffing vanaf 2026 in stappen wordt verhoogd tot deze in 2028 65% bedraagt. Ook voor 2029 en 2030 lijkt de heffing op 65% te blijven.

Belastingplan 2026

De verlenging en verhogingen zijn nog niet definitief. Het plan is om de verlenging en verhogingen op te nemen in het Belastingplanpakket 2026, dat op Prinsjesdag 2025 aan de Tweede Kamer wordt aangeboden. Daarna moet zowel de Tweede als de Eerste Kamer nog instemmen. Nu het kabinet inmiddels demissionair is, is onduidelijk of deze plannen doorgaan.

Disclaimer

Hoewel bij de samenstelling van deze (update) Special de uiterste zorg is nagestreefd, wordt geen aansprakelijkheid aanvaard voor onvolledigheden of onjuistheden. Vanwege het brede en algemene karakter van de Special is deze niet bedoeld om alle informatie te verschaffen die noodzakelijk is voor het nemen van financiële beslissingen.

Verschijningsdatum: 14 januari 2025 – laatste update 16 juni 2025

10 Bijlagen Special Lonen 2025

Tabel 1 Schijventarief loonbelasting/premie volksverzekeringen

Schijf	Voor loon per jaar, vanaf bedrag tot de volgende schijf	Loonbelasting/premie volksverzekeringen
		Jonger dan AOW-leeftijd
1	€ 0	35,82%
2	€ 38.441	37,48%
2	€ 76.817	49,50%

Schijf	Voor loon per jaar, vanaf bedrag tot de volgende schijf	Loonbelasting/premie volksverzekeringen
		AOW-leeftijd en ouder, geboren in 1945 of eerder
1	€ 0	17,92%
2a	€ 40.502	37,48%
3	€ 76.817	49,50%

Schijf	Voor loon per jaar, vanaf bedrag tot de volgende schijf	Loonbelasting/premie volksverzekeringen
		AOW-leeftijd en ouder, geboren in 1946 of later
1	€ 0	17,92%
2b	€ 38.441	37,48%
3	€ 76.817	49,50%

Het tarief van de schijven is als volgt samengesteld:

Schijf	Premiesoort	Jonger dan de AOW-leeftijd	AOW-leeftijd en ouder
1	Premie AOW	17,90%	-
	Premie Anw	0,10%	0,10%
	Premie Wlz	9,65%	9,65%
	Loonbelasting	8,17%	8,17%
	Totaal schijf 1	***35,82%***	***17,92%***
2a en 2b	Loonbelasting	37,48%	37,48%
3	Loonbelasting	49,50%	49,50%

Tabel 2a Heffingskortingen voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen

Heffingskorting	Jonger dan de AOW-leeftijd		Bijzonderheid	
	Bedrag	Percentage		
Algemene heffingskorting	€ 3.068		voor loon tot	€ 28.406
Afbouw algemene heffingskorting		6,337%	voor loon vanaf maar niet meer dan	€ 28.406 € 76.817
Maximale afbouw	€ 3.068		bereikt bij	€ 76.817
Arbeidskorting				
1e opbouwpercentage	-	8,053%	voor loon uit tegenwoordige dienstbetrekking tot	€ 12.169
1e opbouw maximaal	€ 980	-		
2e opbouwpercentage	-	30,030%	voor loon uit tegenwoordige dienstbetrekking vanaf	€ 12.169
2e opbouw maximaal	€ 4.240	-	tot	€ 26.288
3e opbouwpercentage	-	2,258%	voor loon uit tegenwoordige	
3e opbouw maximaal	€ 379	-	dienstbetrekking vanaf	€ 26.288
Totale arbeidskorting maximaal	€ 5.599	-	bereikt bij	€ 43.071
Afbouw arbeidskorting		6,510%	voor loon uit tegenwoordige dienstbetrekking vanaf	€ 43.071
Maximale afbouw	€ 5.599		bereikt bij	€ 129.078
Jonggehandicaptenkorting	€ 909	-	-	

Tabel 2b Heffingskortingen voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen

Heffingskorting	AOW-leeftijd en ouder		Bijzonderheid	
	Bedrag	Percentage		
Algemene heffingskorting	€ 1.536		voor loon tot	€ 28.406
Afbouw algemene heffingskorting **Maximale afbouw**	 € 1.536	3,170%	voor loon van vanaf maar niet meer dan bereikt bij	€ 28.406 € 76.817 € 76.817
Arbeidskorting **1e opbouwpercentage** **1e opbouw maximaal** **2e opbouwpercentage** **2e opbouw maximaal** **3e opbouwpercentage** **3e opbouw maximaal** **Totale arbeidskorting maximaal**	 - € 491 - € 2.121 - € 190 € 2.802	 4,029% - 15,023% - 1,130% - -	 voor loon uit tegenwoordige dienstbetrekking tot voor loon uit tegenwoordige dienstbetrekking vanaf tot voor loon uit tegenwoordige dienstbetrekking vanaf bereikt bij	 € 12.169 € 12.169 € 26.288 € 26.288 € 43.071
Afbouw arbeidskorting **Maximale afbouw**	 € 2.802	3,257%	voor loon uit tegenwoordige dienstbetrekking vanaf bereikt bij	€ 43.071 € 129.078
Jonggehandicaptenkorting	€ 456	-	-	
Ouderenkorting	€ 2.035	-	voor loon tot	€ 45.308
Afbouw ouderenkorting **Maximale afbouw**	- € 2.035	15,00% -	voor loon vanaf bereikt bij	€ 45.308 € 58.875
Alleenstaandeouderenkorting	€ 531	-	-	-

Tabel 3 Minimumloon per 1 januari 2025 (aanpassing per 1 januari en 1 juli)

Leeftijd	Percentage	Per uur
21 jaar en ouder	100,00%	€ 14,06
20 jaar	80,00%	€ 11,25
19 jaar	60,00%	€ 8,44
18 jaar	50,00%	€ 7,03
17 jaar	39,50%	€ 5,55
16 jaar	34,50%	€ 4,85
15 jaar	30,00%	€ 4,22

Tabel 3a Minimumloon per 1 juli 2025 (aanpassing per 1 januari en 1 juli)

Leeftijd	Percentage	Per uur
21 jaar en ouder	100,00%	€ 14,40
20 jaar	80,00%	€ 11,52
19 jaar	60,00%	€ 8,64
18 jaar	50,00%	€ 7,20
17 jaar	39,50%	€ 5,69
16 jaar	34,50%	€ 4,97
15 jaar	30,00%	€ 4,32

Tabel 4 Minimumloon bbl'er per 1 januari 2025 (aanpassing per 1 januari en 1 juli)

Leeftijd	Percentage	Per uur
21 jaar bbl	100%	€ 14,06
20 jaar bbl	61,50%	€ 8,65
19 jaar bbl	52,50%	€ 7,38
18 jaar bbl	45,50%	€ 6,40
17 jaar bbl	39,50%	€ 5,55
16 jaar bbl	34,50%	€ 4,85
15 jaar bbl	30,00%	€ 4,22

Tabel 4a Minimumloon bbl'er per 1 januari 2025 (aanpassing per 1 januari en 1 juli)

Leeftijd	Percentage	Per uur
21 jaar bbl	100%	€ 14,40
20 jaar bbl	61,50%	€ 8,86
19 jaar bbl	52,50%	€ 7,56
18 jaar bbl	45,50%	€ 6,55
17 jaar bbl	39,50%	€ 5,69
16 jaar bbl	34,50%	€ 4,97
15 jaar bbl	30,00%	€ 4,32

Tabel 5 Premies werknemersverzekeringen

Soort premie	Bedrag/percentage 2024	Bedrag/percentage 2025
Premie AWf laag	2,64%	2,74%
Premie AWf hoog	7,64%	7,74%
Gedifferentieerde premie Whk	Zie mededeling of beschikking	Zie mededeling of beschikking
Gedifferentieerde premie Aof laag	6,18%	6,28%
Gedifferentieerde premie Aof hoog	7,54%	7,64%
Opslag Wko	0,50%	0,50%
Ufo premie	0,68%	0,68%
Grootte van de werkgever: voor 2025 afhankelijk van uw premieloonsom in 2023		
Gemiddeld premieloon werknemer	€ 37.700	€ 39.600
Kleine werkgever: tot 25x gemiddeld premieloon	€ 942.500	€ 990.000
Middelgrote werkgever: tot 100x gemiddeld premieloon	€ 3.770.000	€ 3.960.000
Grote werkgever: 100x gemiddeld premieloon of hoger	€ 3.770.000	€ 3.960.000

Tabel 6 Loontijdvakbedragen maximumpremieloon en maximumbijdrageloon

Jaar	Dag	Week	4 Weken	Maand	Kwartaal	Jaar
2024	€ 275,49	€ 1.377,46	€ 5.509,84	€ 5.969,00	€ 17.907,00	€ 71.628,00
2025	€ 291,78	€ 1.458,92	€ 5.835,69	€ 6.322,00	€ 18.966,00	€ 75.864,00

Tabel 7 Percentages Zorgverzekeringswet

Zorgverzekeringswet	2024	2025
Werkgeversheffing Zvw	6,57%	6,51%
Inhouding van bijdrage Zvw	5,32%	5,26%
Zeevarenden (waaronder ook deelvissers)	0,00%	0,00%
Maximumbijdrageloon voor Zorgverzekeringswet	€ 71.628	€ 75.864

Tabel 8 Afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk

	Schijfbedrag S&O-loon	Percentage
De afdrachtvermindering bedraagt in de 1e schijf	tot en met € 380.000	36%
Voor starters bedraagt de (verhoogde) afdrachtvermindering in de 1e schijf	tot en met € 380.000	50%
De afdrachtvermindering over het meerdere bedraagt in de 2e schijf	meer dan € 380.000	16%

Tabel 9 RVU-drempelvrijstelling

	Jaar	Bedrag
RVU-drempelvrijstelling, maandbedrag, max. 36 maanden	2021	€ 1.847
In 2025 rekent u voor uitkeringstijdvakken voor ná 2025 ook met het bedrag van 2025. In de volgende jaren herrekent u het drempelvrijstellingsbedrag voor die jaren nadat het bedrag geïndexeerd is.	2022	€ 1.847
	2023	€ 2.037
	2024	€ 2.182
	2025	€ 2.273

Tabel 10 Vrijwilligersregeling

Vrijwilligersregeling (geen loon)	2024	2025
Normbedrag per jaar	€ 2.100	€ 2.100
Normbedrag per maand	€ 210	€ 210
Normbedrag per uur voor 21 jaar en ouder	€ 5,50	€ 5,60
Normbedrag per uur bij jonger dan 21 jaar	€ 3,25	€ 3,30

Tabel 11 Bijtelling ter beschikking gestelde auto

Jaar	Kortingspercentage	Bijtelling na verrekening korting	CAP
2024	6%	16%	€ 30.000
2025	5%	17%	€ 30.000
2026	0%	22%	n.v.t.

Tabel 12 Normbedragen en percentages werkkostenregeling

Onderwerp		Bedrag/percentage 2023	Bedrag/percentage 2024
Vrije vergoeding per kilometer	Gerichte vrijstelling	€ 0,23	€ 0,23
Vrije vergoeding thuiswerken	Gerichte vrijstelling	€ 2,35	€ 2,40
Verhuiskostenvergoeding	Gerichte vrijstelling	€ 7.750	€ 7.750
Producten eigen bedrijf	Gerichte vrijstelling	€ 500 / 20%	€ 500 / 20%
Waarde van maaltijden	Bijtelling per maaltijd	€ 3,90	€ 3,95
Waarde van huisvesting/ inwoning	Bijtelling per dag	€ 6,70	€ 6,80
Vrije ruimte: percentage van het totale loon loonbelasting/ volksverzekeringen tot en met een jaarloon van € 400.000 over het meerdere		 1,92% 1,18%	 2,00% 1,18%
Bijtelling ziektekostenregeling Maximale waarde voor vrije verstrekking		€ 27	€ 27
Artiestenregeling: consumpties tijdens werktijd, onbelaste vergoeding per dag		€ 0,55	€ 0,55

Tabel 13 Lage-inkomensvoordeel (LIV) 2024 (uitbetaling in 2025)

	Minimum	Maximum
Uurloongrens (gemiddeld uurloon)	€ 14,33	€ 14,91
Aantal uren per jaar	1.248	
Tegemoetkoming LIV	€ 0,49 per uur	€ 960,00 per jaar

Het LIV is met ingang van 1 januari 2025 afgeschaft. In 2025 vindt alleen nog uitbetaling van het LIV 2024 plaats.

Tabel 14 Inkomensgrenzen 30%-regeling

Inkomensgrens loonheffing voor 30%-regeling	2023	2024
Loon werknemer met specifieke deskundigheid	€ 46.107	€ 46.660
Loon werknemer met specifieke deskundigheid die nog geen 30 jaar is	€ 35.048	€ 35.468
Aftopping salaris op WNT-norm	€ 233.000	€ 246.000

Tabel 15 Transitievergoeding

Jaar	Bedrag
2024	€ 94.000
2025	€ 98.000

Tabel 16 Overige normbedragen en percentages

Normbedrag voor	Bedrag/percentage 2024	Bedrag/percentage 2025
Minimumbedrag gebruikelijk loon voor aandeelhouders met aanmerkelijk belang	€ 56.000	€ 56.000
Pseudo-eindheffingen bij vertrekvergoedingen hoger dan	€ 672.000	€ 680.000
Eindheffing doorlopend afwisselend gebruik bestelauto (per jaar)	€ 300,00	€ 438,00

Tabel 17 Loonkostenvoordelen

Loonkostenvoordeel	Bedrag per verloond uur	Maximum-bedrag per jaar	Maximaal aantal jaren dat het LKV voor dezelfde werknemer aangevraagd mag worden
Oudere werknemer: ■ dienstbetrekking begonnen vóór 1 januari 2024 ■ dienstbetrekking begonnen in 2024 ■ dienstbetrekking begonnen in 2025	 € 3,05 € 1,35 € 1,35	 € 6.000 € 2.600 € 2.600	 3 2 1
Arbeidsgehandicapte werknemers	€ 3,05	€ 6.000	3
Doelgroep banenafspraak en scholingsbelemmerden	€ 1,01	€ 2.000	3
Herplaatsen arbeidsgehandicapte werknemer	€ 3,05	€ 6.000	1