Belastingdienst

Handboek Loonheffingen 2012

Uitgave januari 2012

Voorwoord

Beste lezer,

In dit handboek vindt u informatie over de loonheffingen in 2012: de loonbelasting/premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet. In dit handboek gaan wij ook in op de administratieve verplichtingen die u als inhoudingsplichtige hebt.

Het handboek is samengesteld op basis van de wet- en regelgeving per 1 januari 2012. Nieuws en wijzigingen in de regelgeving na 1 januari 2012 leest u in *Belastingdienst actueel* op www.belastingdienst.nl. Wij adviseren u om hier ten minste één maal per maand te kijken of er wijzigingen zijn. U kunt zich ook aanmelden voor RSS-feeds: zo blijft u op de hoogte van het laatste nieuws. Een overzicht van al het loonheffingennieuws vindt u op www.belastingdienst.nl/loonheffingen, onder 'Veranderingen loonheffingen 2012'.

Dit handboek verschijnt alleen nog digitaal op www.belastingdienst.nl: u kunt dus geen papieren exemplaar meer bij ons bestellen.

Veranderingen in het handboek 2012

Het *Handboek Loonheffingen 2012* heeft de volgende veranderingen ondergaan:

- Het hoofdstuk 'Wonen en/of werken in het buitenland' is gesplitst in twee hoofdstukken: 'Werken over de grens: loonbelasting' (hoofdstuk 16) en 'Werken over de grens: sociale zekerheid' (hoofdstuk 17).
- Het handboek heeft geen bijlagen meer. U kunt ze van onze internetsite downloaden.
- Het handboek heeft geen register meer. Om het zoeken makkelijker te maken, publiceren wij het handboek nu als interactieve pdf. Als u in de inhoudsopgave op een paragraaf of paginanummer klikt, springt u vanzelf naar die paragraaf of pagina. Om daarna weer naar de inhoudsopgave terug te gaan, klikt u rechtsboven op 'Terug naar inhoud'.

Wet uniformering loonbegrip

In dit handboek staat nog niets over de Wet uniformering loonbegrip (Wul), omdat deze wet naar verwachting pas in 2013 van kracht wordt.

Dit is een uitgave van:
Belastingdienst

Inhoud

Voorwoord 2

Introductie 11
Voor wie is dit handboek bestemd? 11
Wat zijn loonheffingen? 11
Wanneer krijgt u te maken met loonheffingen? 12
Aanmelden en gegevens administreren 12
Loonadministratie aanleggen en onderhouden 12
Waarover loonheffingen berekenen? 12
Cao-beoordelingen 12
Bedragen in de loonstaat boeken 12
Loonstrook geven 13
Loonheffingen aangeven en betalen 13
Correcties doorgeven 13

Deel 1 Stappenplan 14

1 Stap 1 Nagaan of er een dienstbetrekking is 16
1.1 Wat is een dienstbetrekking? 16
1.1.1 Echte dienstbetrekking 16
1.1.2 Fictieve dienstbetrekking 16
1.1.3 Vroegere dienstbetrekking 17
1.1.4 Geen dienstbetrekking voor de werknemersverzekeringen 17
1.1.5 Artiesten en beroepssporters: aparte groep voor loonbelasting 17
1.1.6 Verklaring arbeidsrelatie 17
1.2 Opgaaf van uitbetaalde bedragen aan een derde 18

2 Stap 2 Gegevens werknemer administreren 19
2.1 Aanmelden als werkgever 19
2.2 Identiteit van uw werknemer vaststellen 20
2.2.1 Samenhangende groep inhoudingsplichtigen 20
2.2.2 Identificatie op de werkplek 20
2.2.3 Verzuimboete 20
2.3 Gegevens voor de loonheffingen krijgen 20
2.3.1 Welke gegevens moet u krijgen? 20
2.3.2 Gegevens voor de loonheffingen niet nodig 21
2.3.3 Gegevens voor de loonheffingen controleren en administreren 21
2.3.4 Gegevens voor de loonheffingen bewaren en opsturen 21
2.3.5 Verzuimboete 21
2.4 Eerstedagsmelding doen 21
2.4.1 Voor wie eerstedagsmelding doen? 22
2.4.2 Wanneer eerstedagsmelding doen? 22
2.4.3 Welke gegevens geeft u door? 22
2.4.4 Hoe eerstedagsmelding doen? 22
2.5 Fusie of overname en dergelijke 22
2.6 Anoniementarief 23

3 Stap 3 Loonadministratie aanleggen 24
3.1 Informatie voor de loonadministratie 24
3.2 Administratieve verplichtingen 24
3.2.1 Samenhangende groep inhoudingsplichtigen 25
3.3 Bijzondere administratieve verplichtingen 25
3.3.1 Oude regeling: vrijgestelde vergoedingen, uitkeringen en verstrekkingen 26
3.3.2 Werkkostenregeling: vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen 26
3.3.3 Beschikkingen en verklaringen 26
3.3.4 Loonbestanddelen die onder de eindheffing vallen 26
3.3.5 Spaarloonregeling 27
3.3.6 Levensloopregeling 28
3.3.7 Afdrachtverminderingen 28
3.3.8 Vergoedingen en verstrekkingen voor vervoer 28
3.3.9 Kosten en rentevoordeel van een personeelslening voor de eigen woning 28
3.4 Bewaartermijn en controle 28

4 Stap 4 Bepalen wat tot het loon hoort 29
4.1 Uniform loonbegrip voor de loonheffingen 29
4.2 Loon uit tegenwoordige of vroegere dienstbetrekking 32
4.3 Loon in geld 32
4.3.1 Nettoloonafspraak 32
4.3.2 ZW-, WW- en WAO/WIA-uitkeringen die u aan een werknemer doorbetaalt 32
4.3.3 Fooien en ander loon van derden 32
4.4 Loon in natura 33
4.5 Vergoedingen en verstrekkingen 33
4.5.1 Oude regeling: vrije vergoedingen en verstrekkingen 33
4.5.2 Werkkostenregeling: vergoedingen en verstrekkingen 35
4.6 Uitkeringen en verstrekkingen bij bijzondere gebeurtenissen 36
4.7 Aanspraken en uitkeringen op grond van aanspraken 36
4.8 Uitkeringen anders dan op grond van aanspraken 36
4.9 Afstaan van loon (doorbetaaldloonregeling) 36
4.10 Negatief loon 37
4.11 Verzekeringsuitkeringen die belast zijn voor de loonheffingen 38

5 Stap 5 Premies werknemersverzekeringen berekenen 40
5.1 Werknemersverzekeringen en premies 40
5.1.1 Sectoraansluiting 40
5.2 Premie WW 41
5.2.1 Deel voor het Algemeen werkloosheidsfonds (WW-Awf) 41

5.2.2 Deel voor het sectorfonds (sectorpremie) 41
5.2.3 Deel voor de kinderopvang 42
5.2.4 Deel voor de ZW en WGA 42
5.3 Premie WAO 42
5.4 Premie WIA 42
5.4.1 Basispremie IVA en WGA (WIA) 42
5.4.2 Gedifferentieerde premie WGA 42
5.4.3 Gedifferentieerd WGA-premiepercentage niet of te laat gekregen 43
5.4.4 Overgang van een onderneming en gedifferentieerde premie WGA 43
5.4.5 Regres en gedifferentieerde premie WGA 44
5.4.6 WGA-premie verhalen op uw werknemers 44
5.5 Premies werknemersverzekeringen berekenen 44
5.5.1 Maximumpremieloon en franchise 44
5.5.2 Berekening per loontijdvak 45
5.5.3 Berekening met voortschrijdend cumulatief rekenen 45
5.6 Kortingen en vrijstellingen 46
5.7 Premievrijstelling oudere werknemers 46
5.8 Premiekorting oudere werknemers 47
5.8.1 Premiekorting in dienst nemen oudere werknemers 47
5.8.2 Premiekorting in dienst hebben oudere werknemers 48
5.8.3 Samenloop premiekorting in dienst nemen oudere werknemers en premiekorting in dienst hebben oudere werknemers 48
5.8.4 Premiekorting oudere werknemers toepassen 48
5.8.5 Hoogte van de premiekorting oudere werknemers 49
5.9 Premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers 50
5.9.1 U hebt een werknemer al in dienst 50
5.9.2 U neemt een werknemer in dienst 51
5.9.3 Premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers toepassen 51
5.9.4 Hoogte van de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers 52
5.10 Premiekortingen verrekenen en toetsen 52
5.11 Premievrijstelling marginale arbeid 53
5.12 Eigenrisicodragerschap werknemers-verzekeringen 53
5.12.1 Eigenrisicodragerschap voor de WGA 54
5.12.2 Eigenrisicodragerschap voor de ZW 55
5.13 Teruggaaf van in 2011 te veel betaalde premies werknemersverzekeringen 56
5.13.1 Te veel betaalde premies werknemers-verzekeringen 56
5.13.2 Teruggaaf van de te veel betaalde premies werknemersverzekeringen 57
5.13.3 Berekening en terugbetaling van de teruggaaf 57
5.13.4 Brief over de teruggaaf 58
5.13.5 Teruggaaf gedifferentieerde premie WGA verwerken 58

6 Stap 6 Inkomensafhankelijke bijdrage Zvw berekenen 59
6.1 Nominale premie Zvw 59
6.2 Inkomensafhankelijke bijdrage Zvw 59
6.2.1 Bijdrage Zvw inhouden 59
6.2.2 Bijdrage Zvw aanmerkelijkbelanghouder en directeur-grootaandeelhouder 61
6.2.3 Bijdrage Zvw vergoeden 61
6.2.4 Vergoeding ziektekostenregeling verrekenen met vergoeding bijdrage Zvw 61
6.2.5 Uitzonderingen 62
6.3 Teruggaaf van in 2011 te veel betaalde bijdrage Zvw 62
6.3.1 Teruggaaf van de te veel betaalde bijdrage Zvw 63
6.3.2 Berekening van de teruggaaf 63
6.3.3 Toerekening van de teruggaaf 63
6.3.4 Brief over de teruggaaf 64
6.3.5 Teruggaaf verwerken 64
6.3.6 Bijzondere situaties 64

7 Stap 7 Loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen 66
7.1 Grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen bepalen 66
7.2 Wanneer loonbelasting/premie volksverzekeringen inhouden: hoofdregel 68
7.2.1 Wanneer loonbelasting/premie volksverzekeringen inhouden: uitzonderingen op de hoofdregel 68
7.3 Loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen: rekenvoorschriften en tabellen 69
7.3.1 Hoe gebruikt u de tabellen? 70
7.3.2 Witte tabellen 70
7.3.3 Groene tabellen 71
7.3.4 Loontijdvak en tijdvaktabellen 71
7.3.5 Tijdvaktabellen: bijzondere situaties 73
7.3.6 Tabellen voor bijzondere beloningen 76
7.3.7 Tabellen voor bijzondere groepen werknemers 77
7.3.8 Herleidingsregels voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen 77
7.3.9 Aandachtspunten bij het gebruik van de tabellen 78
7.4 Van nettoloon naar brutoloon: bruteren 78
7.5 Eindheffing 79
7.6 Regels voor de samenvoeging van lonen 79
7.6.1 U betaalt een werknemer of uitkeringsgerechtigde verschillende lonen uit vroegere dienstbetrekking 80
7.6.2 UWV laat een uitkering door u betalen 80
7.6.3 UWV betaalt een uitkering rechtstreeks aan een (ex-)werknemer van u en u betaalt een aanvulling 82

8 Stap 8 Bedragen in de loonstaat boeken 83
8.1 Rubrieken loonstaat 83
8.2 Kolommen loonstaat 83
8.2.1 Kolom 1: loontijdvak 83
8.2.2 Kolom 2: vervallen 83
8.2.3 Kolom 3: loon in geld 84
8.2.4 Kolom 4: loon anders dan in geld 84
8.2.5 Kolom 5: fooien en uitkeringen uit fondsen 85
8.2.6 Kolom 6: totaal van kolom 3 tot en met 5 85
8.2.7 Kolom 7: aftrekposten voor alle heffingen 85
8.2.8 Kolom 8: loon voor de werknemers-verzekeringen 85
8.2.9 Kolom 9: loon in geld, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen en Zvw 86
8.2.10 Kolom 10: loon anders dan in geld, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen en Zvw 86
8.2.11 Kolom 11: ingehouden premie WW en vereveningsbijdrage 86
8.2.12 Kolom 12: loon voor de Zorgverzekeringswet (Zvw) 86
8.2.13 Kolom 13: loon, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen 86
8.2.14 Kolom 14: loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen 86
8.2.15 Kolom 15: ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen 86
8.2.16 Kolom 16: ingehouden inkomensafhankelijke bijdrage Zvw 87
8.2.17 Kolom 17: uitbetaald 87
8.2.18 Kolom 18: verrekende arbeidskorting 87
8.2.19 Kolom 19: levensloopverlofkorting 87

9 Stap 9 Loonstrook aan werknemers geven 88

10 Stap 10 Loonheffingen aangeven en betalen 89
10.1 Aangiftetijdvak 89
10.2 Aangifte doen 90
10.2.1 Hoe aangifte doen? 90
10.2.2 Wanneer aangifte doen? 91
10.2.3 Nihilaangifte en nulaangifte 92
10.2.4 Samenhangende groep inhoudingsplichtigen 92
10.2.5 Inkomstenverhouding 92
10.2.6 Bedragen afronden in uw aangifte 94
10.2.7 Status van uw aangiften 94
10.2.8 Storing in computersysteem 94
10.2.9 Bezwaar maken 94
10.2.10 U bent niet meer inhoudingsplichtig 94
10.3 Controle van de aangifte na verzenden 95
10.4 Betalen 96
10.4.1 Hoe betalen? 96
10.4.2 Wanneer betalen? 96
10.4.3 Loonheffingen verrekenen met teruggaaf btw 96
10.5 Boetes 96
10.5.1 U betaalt te laat, niet of te weinig (betaalverzuim) 97
10.5.2 U doet geen of te laat aangifte (aangifteverzuim) 97
10.5.3 Samenloop van betaal- en aangifteverzuim 97
10.5.4 U doet onjuist of onvolledig aangifte (aangifteverzuim) 97
10.5.5 Uitzonderlijke of bijzondere situaties 97
10.6 Aansprakelijkheid 98
10.6.1 Inleners van personeel 98
10.6.2 Bestuurders van vennootschappen, verenigingen, stichtingen en buitenlandse rechtspersonen 98
10.6.3 Aannemers in een keten 98
10.6.4 Bezwaar tegen aansprakelijkstelling en bedrag 99
10.6.5 G-rekening 99
10.7 Aangiften pseudo-eindheffing 99
10.7.1 Aangifte pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen 99
10.7.2 Aangifte pseudo-eindheffing bij backservice 99
10.8 Jaarloonopgaven 100

11 Stap 11 Aangiften corrigeren 101
11.1 Welke gegevens moet u corrigeren en wanneer? 101
11.1.1 Welke gegevens corrigeren? 101
11.1.2 Wanneer corrigeren? 101
11.2 Manieren van corrigeren 102
11.2.1 Opnieuw de hele aangifte verzenden 102
11.2.2 Aanvullende aangifte verzenden 102
11.2.3 Correctie bij een aangifte verzenden 103
11.2.4 Losse correctie verzenden 103
11.3 Correcties over 2012 103
11.3.1 Aangiftetermijn is nog niet voorbij 103
11.3.2 Aangiftetermijn is al voorbij 104
11.4 Correcties over 2007, 2008, 2009, 2010 en 2011 104
11.4.1 Correcties over 2007, 2008, 2009 of 2010 105
11.4.2 Correcties over 2011 105
11.5 Heffingsrente en boetes bij corrigeren 105
11.5.1 Heffingsrente 105
11.5.2 Boetes 106
11.6 Schema correcties over 2012, 2011, 2010, 2009, 2008 en 2007 107

12 Stap 12 Jaaropgaaf aan werknemers geven 108
12.1 Aantal jaaropgaven 108
12.2 Jaaropgaaf vormvrij 108
12.3 Verplichte gegevens op de jaaropgaaf 2012 108

13 Stap 13 Informatieplicht 109
13.1 Boekenonderzoek 109
13.2 Bedrijfsbezoek 109

13.3 Waarneming ter plaatse 109
13.4 Meewerken aan controle 109
13.5 Informatieverzoeken 110

14 Stap 14 Einde van inhoudingsplicht of dienstbetrekking 111
14.1 U bent niet meer inhoudingsplichtig 111
14.1.1 U draagt uw onderneming over 111
14.2 Dienstbetrekking van een werknemer eindigt 111
14.2.1 Auto van de zaak 112
14.2.2 Levenslooptegoed 112
14.2.3 Studiekosten 113
14.2.4 Vakantiedagen 113
14.2.5 Werknemer gaat bij een ander concernonderdeel werken 113
14.2.6 Ontslagvergoeding 113

Deel 2 Thema's 114

15 Bijzondere arbeidsrelaties 116
15.1 Aandeelhouders met een aanmerkelijk belang 116
15.1.1 Directeur-grootaandeelhouder 117
15.1.2 Doorbetaaldloonregeling 117
15.2 Aannemers van werk en hun hulpen 117
15.3 Agenten en subagenten 118
15.4 Artiesten 118
15.5 Beroepssporters 118
15.6 Bestuurders van coöperaties met werknemerszelfbestuur 118
15.7 Commissarissen 119
15.8 Gelijkgestelden 119
15.9 Leerlingen en stagiairs 120
15.10 Meewerkende kinderen 120
15.10.1 Vereenvoudigde regeling voor meewerkende kinderen 121
15.10.2 Waardering kleding meewerkende kinderen 121
15.10.3 Waardering van aan meewerkende kinderen verstrekte maaltijden 121
15.10.4 Waardering inwoning van meewerkende kinderen 121
15.11 Oproepkrachten 121
15.12 Personeel in het kader van het persoonsgebonden budget sociale werkvoorziening 122
15.13 Personeel of dienstverlening aan huis 122
15.14 Pseudowerknemers (opting-in) 122
15.15 Sekswerkers die werken voor een exploitant 123
15.16 Studenten en scholieren 123
15.16.1 Voorwaarden en verplichtingen 123
15.16.2 Toepassing studenten- en scholierenregeling 124
15.16.3 Beëindiging studenten- en scholierenregeling 124
15.17 Thuiswerkers en hun hulpen 124
15.17.1 Wie moet de loonheffingen inhouden? 124
15.17.2 Loon van de hulpen van de thuiswerker 125
15.17.3 Speciale regels loonbelasting/premie volksverzekeringen voor thuiswerkers (en hun hulpen) 125
15.18 Topsporters met een A-status 125
15.19 Uitzendkrachten 125
15.20 Vrijwilligers 126
15.21 Werknemers van 65 jaar en ouder 127

16 Werken over de grens: loonbelasting 128
16.1 Algemene uitleg over belastingheffing bij grensoverschrijdende arbeid 128
16.1.1 Belastingverdragen en 183-dagenregeling 128
16.1.2 Eenzijdige regeling 130
16.2 Meest voorkomende gevallen van grensoverschrijdende arbeid 130
16.2.1 Uw werknemer woont in Nederland en werkt in het buitenland 131
16.2.2 Uw werknemer woont in het buitenland en werkt in Nederland 132
16.2.3 Uw werknemer woont en werkt alleen in het buitenland 134
16.3 Bijzondere situaties 134
16.3.1 Bestuurders en commissarissen 134
16.3.2 Uitkerings- en pensioengerechtigden 134
16.3.3 Studenten 134
16.3.4 Artiesten en beroepssporters 134
16.3.5 Hoogleraren en andere docenten 134
16.3.6 Ambtenaren 134
16.3.7 Werknemers in het internationaal transport en vliegverkeer 134
16.3.8 Werknemers die worden uitgezonden door of namens de Nederlandse staat 134
16.4 30%-regeling 135
16.4.1 Werknemers uitgezonden naar het buitenland 135
16.4.2 Werknemers komen naar Nederland 135
16.4.3 Inhoud van de regeling 137
16.5 Werkkostenregeling in buitenlandsituaties 138
16.5.1 Werkkostenregeling en werknemers die wonen in Nederland en werken in het buitenland 138
16.5.2 Werkkostenregeling en werknemers die wonen in het buitenland en werken in Nederland 139
16.5.3 Werkkostenregeling en werknemers die wonen en werken in het buitenland 139
16.5.4 Werkkostenregeling en buitenlandse werknemers in Nederlandse salarisadministratie 140
16.5.5 Werkkostenregeling en extraterritoriale vergoedingen en de 30%-regeling 140
16.5.6 Overzicht buitenlandsituaties en werkkostenregeling 140
16.6 Vrijstelling van aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor uw werknemers 141

17 Werken over de grens: sociale zekerheid 142
17.1 Algemene uitleg over sociale zekerheid bij grensoverschrijdende arbeid 142
17.1.1 Wonen/werken in een EU-land, in een ander EER-land of in Zwitserland 142
17.1.2 Wonen/werken in een sociaalverdragsland 143
17.1.3 Wonen/werken in alle overige landen 144
17.2 Meest voorkomende gevallen van grensoverschrijdende arbeid 144
17.2.1 Uw werknemer woont in Nederland en werkt in het buitenland 144
17.2.2 Uw werknemer woont in het buitenland en werkt in Nederland 145
17.2.3 Uw werknemer woont en werkt in het buitenland 147
17.2.4 Stroomschema's 147
17.3 Bijzondere situaties 149
17.3.1 Werknemers met een vrijwillige verzekering 149
17.3.2 Bestuurders en commissarissen 149
17.3.3 Uitkerings- en pensioengerechtigden 150
17.3.4 Artiesten en beroepssporters 150
17.3.5 Studenten 150
17.3.6 Ambtenaren 150
17.3.7 Werknemers in het internationaal transport en vliegverkeer 150
17.3.8 Werknemers die worden uitgezonden door of namens de Nederlandse staat 150

18 Werkkostenregeling 151
18.1 Hoe werkt de werkkostenregeling? 151
18.1.1 Geen loon of geen belast loon 153
18.1.2 Gerichte vrijstellingen 154
18.1.3 Gebruikelijkheidstoets 155
18.1.4 Loon in natura waarderen 155
18.1.5 Hoe werkt de vrije ruimte? 157
18.2 Kiezen: wel of niet gebruikmaken van de werkkostenregeling 160
18.2.1 Als u voor de werkkostenregeling kiest 160
18.2.2 Als u niet voor de werkkostenregeling kiest 160
18.3 Buitenlandsituaties 161
18.4 Voorbeelden werkkostenregeling 161
18.5 Schema werkkostenregeling 162
18.6 Overzichten van gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen 162
18.6.1 Gerichte vrijstellingen 162
18.6.2 Loon in natura met een nihilwaardering 162

19 Bijzondere vormen van loon 164
19.1 Aandelenopties 165
19.2 Aanspraken, en uitkeringen op grond van aanspraken 165
19.2.1 Aanspraak hoort tot loon, uitkeringen (soms gedeeltelijk) vrijgesteld 165
19.2.2 Aanspraak vrijgesteld, uitkeringen horen tot het loon 165
19.2.3 Aanspraak (gedeeltelijk) vrijgesteld, uitkeringen (gedeeltelijk) vrijgesteld 166
19.2.4 Aanspraak ten onrechte niet tot loon gerekend 166
19.3 Apparatuur, gereedschap en instrumenten 166
19.4 Arbovoorzieningen 166
19.5 Bedrijfsfitness 167
19.6 Bewassing, energie en water 167
19.7 Cafetariaregeling 168
19.7.1 Cafetariaregeling en de fiets 168
19.8 Computers 169
19.9 Consumpties 170
19.10 Contributie personeels-verenigingen, lief- en leedpotjes en dergelijke 171
19.11 Contributie vakbond 171
19.12 Cursussen, vakliteratuur en dergelijke 171
19.13 Dagbladen 172
19.14 Diensttijduitkeringen 172
19.15 Eenmalige uitkering bij ontslag (aanspraken en uitkeringen) 172
19.16 (Eenmalige) uitkering bij overlijden of invaliditeit (aanspraken en uitkeringen) 173
19.16.1 (Eenmalige) uitkering bij overlijden of invaliditeit als gevolg van een ongeval (aanspraken en uitkeringen) 173
19.16.2 Eenmalige uitkering bij overlijden anders dan als gevolg van een ongeval (aanspraken en uitkeringen) 174
19.17 Fiets 174
19.18 Geldboetes 174
19.19 Geschenk in natura 175
19.20 Gouden handdruk 175
19.21 Huisvesting buiten de woonplaats 176
19.22 Huisvesting, bewassing, energie en water voor enkele bijzondere groepen werknemers 177
19.23 Internet, telefoon en andere communicatiemiddelen 177
19.24 Inwoning 178
19.25 Kinderbijslag 178
19.26 Kinderopvang 178
19.27 Maaltijden 179
19.28 Maaltijden, kleding en inwoning voor meewerkend kind 181
19.29 Onregelmatige diensten en continudiensten 181
19.30 Outplacement 181
19.31 Parkeergelegenheid 182
19.32 Pensioen-, prepensioen- en VUT-regelingen 182
19.32.1 Pensioenregelingen 182
19.32.2 Prepensioen- en VUT-regelingen 183
19.33 Periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon 184
19.33.1 Banksparen 185
19.34 Personeelsfeesten, -reizen en dergelijke 186
19.35 Personeelsleningen 187
19.36 Persoonlijke verzorging 188

19.37 Premies ongevallenverzekering 188
19.38 Privévervoermiddelen voor het werk 188
19.39 Producten uit eigen bedrijf 188
19.40 Reizen 189
19.41 Representatiekosten, relatiegeschenken 189
19.42 Schade aan of verlies van persoonlijke zaken 189
19.43 Schade die in het algemeen niet wordt verzekerd 190
19.44 Spaarregelingen 190
19.45 Studiekosten 190
19.46 Telefoon 191
19.47 Uitkeringen uit fondsen 191
19.48 Vakantiebonnen en tijdsparen 191
19.49 Vergoeding voor loonbelasting, premie volksverzekeringen en dergelijke 191
19.50 Verhuiskosten 191
19.51 Verlof 192
19.51.1 Vakantie- en compensatieverlof 192
19.51.2 Geclausuleerd verlof 192
19.51.3 Verlof tijdens rust- en feestdagen 192
19.51.4 Levensloopregeling 192
19.52 (Werk)kleding en uniformen 192
19.53 Werknemers uitgezonden naar het buitenland 194
19.54 Werknemers uitgezonden naar Nederland 194
19.55 Werkruimte thuis en inrichting werkruimte 195
19.56 Woning 196
19.57 Ziektekosten 197
19.58 Ziektekostenregelingen 197
19.59 ZW, Wet Wajong, WAZO, WW, WAO/WIA en overeenkomstige aanspraken 198

20 Vervoer en reiskosten 199
20.1 Reizen met een eigen auto, motor, (brom)fiets enzovoort 199
20.1.1 Onbelaste vergoeding van maximaal € 0,19 per kilometer 199
20.1.2 Vaste vergoeding 200
20.1.3 Vergoeding totale autokosten 201
20.1.4 Vergoeding hoger dan € 0,19 per kilometer en andere vergoedingen 201
20.1.5 Vergoedingen administreren en bewaren 202
20.2 Reizen met openbaar vervoer 202
20.2.1 Vergoeden van de kosten 203
20.2.2 Verstrekken van vervoerbewijzen 204
20.2.3 Ter beschikking stellen van vervoerbewijzen 205
20.2.4 Vervoer van en naar een station of halte 206
20.2.5 Reisaftrek voor de inkomstenbelasting 206
20.2.6 Stroomschema openbaar vervoer 206
20.3 Reizen met een personenauto van de zaak 208
20.3.1 Begrip 'personenauto' 208
20.3.2 Regeling voor privégebruik auto 208
20.3.3 Wachtdienstregeling 209
20.3.4 Hoogte privégebruik auto 209
20.3.5 Hoogte privégebruik bij auto's met een CO_2-uitstoot van maximaal 50 gram per kilometer 209
20.3.6 Hoogte privégebruik bij zeer zuinige, zuinige en overige auto's in 2012 en later 210
20.3.7 Privégebruik auto en eigen bijdrage werknemer 212
20.3.8 Privégebruik auto en weinig of geen loon in geld 213
20.3.9 Grondslag voor de bijtelling privégebruik auto 213
20.3.10 Een deel van het kalenderjaar een auto ter beschikking stellen 214
20.3.11 In de loop van het kalenderjaar een andere auto ter beschikking stellen 214
20.3.12 Meer dan een auto tegelijk ter beschikking stellen 215
20.3.13 Auto's die ingericht en uiterlijk herkenbaar zijn voor bepaalde diensten 215
20.3.14 (Collectieve) afspraak over privégebruik met de Belastingdienst 215
20.3.15 Geen bijtelling bij maximaal 500 kilometer privégebruik 215
20.3.16 Verklaring geen privégebruik auto 215
20.3.17 Wijzigen of intrekken Verklaring geen privégebruik auto 216
20.3.18 Rittenregistratie 217
20.3.19 Ander bewijs 218
20.3.20 Auto's van vijftien jaar en ouder 219
20.3.21 Bijtelling privégebruik auto voor de autobranche 219
20.3.22 Gevolgen bijtelling voor loongerelateerde regelingen 219
20.3.23 Verwerking privégebruik auto in de aangifte loonheffingen 219
20.3.24 Stroomschema ter beschikking gestelde personenauto 221
20.4 Reizen met een bestelauto van de zaak 222
20.4.1 Begrip 'bestelauto' 222
20.4.2 Verbod privégebruik bestelauto 222
20.4.3 Gebruik bestelauto buiten werktijd niet mogelijk 222
20.4.4 Bestelauto (bijna) uitsluitend geschikt voor vervoer van goederen 223
20.4.5 Berekening van de bijtelling 223
20.4.6 Doorlopend afwisselend gebruik bestelauto 223
20.4.7 Verklaring geen privégebruik auto 223
20.4.8 Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto 223
20.4.9 Vereenvoudigde rittenregistratie 225
20.4.10 Stroomschema ter beschikking gestelde bestelauto 227
20.5 Reizen met een ander vervoermiddel van de zaak 228
20.6 Reizen met een taxi, boot of vliegtuig 228
20.7 Fietsen 228
20.7.1 Fiets vergoeden 228
20.7.2 Fiets verstrekken 228
20.7.3 Ter beschikking stellen van een fiets 229

20.7.4 Met de fiets samenhangende zaken en fietsverzekering 229
20.7.5 Stroomschema fiets 230
20.8 Carpoolregeling 230
20.8.1 Uw werknemer reist met een eigen auto 230
20.8.2 Uw werknemer reist met een auto van de zaak 231
20.9 Vervoer vanwege de werkgever 231
20.10 Parkeergelegenheid 231
20.10.1 Uw werknemer reist met een eigen vervoermiddel 231
20.10.2 Uw werknemer reist met een vervoermiddel van de zaak 232
20.11 Reiskosten voor periodiek gezinsbezoek 232
20.12 Tijdelijk ander vervoer door wegwerkzaamheden 232

21 Spaarregelingen 233
21.1 Overgangsrecht spaarloonregeling 233
21.2 Overgangsrecht levensloopregeling 233
21.3 Levensloopregeling 233
21.3.1 Sparen in de levensloopregeling 234
21.3.2 Bijdrage werkgever 234
21.3.3 Schriftelijk vastleggen 235
21.3.4 Opnemen uit levenslooptegoed 235
21.3.5 Overlijden van de werknemer 235
21.3.6 Levensloopverlofkorting 236
21.3.7 Levensloopregeling en pensioen 236
21.3.8 Ouderschapsverlofkorting 236
21.3.9 Deelname directeur-grootaandeelhouder aan levensloopregeling 236
21.3.10 Meer informatie 236

22 Heffingskortingen 237
22.1 Loonheffingskorting 237
22.2 Algemene heffingskorting 238
22.3 Arbeidskorting 238
22.4 Ouderenkorting 239
22.5 Alleenstaande-ouderenkorting 239
22.6 Jonggehandicaptenkorting 239
22.7 Levensloopverlofkorting 239

23 Eindheffingen 241
23.1 Naheffingsaanslagen 241
23.2 Tijdelijke knelpunten van ernstige aard 243
23.3 Publiekrechtelijke uitkeringen 243
23.4 Bezwaarlijk te individualiseren loon 243
23.5 Loon met een bestemmingskarakter 244
23.6 Geschenken in natura 245
23.7 Bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen 245
23.8 VUT-regelingen 245
23.9 Doorlopend afwisselend gebruik bestelauto's 246
23.10 Pseudo-eindheffingen 246
23.10.1 Pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen 246
23.10.2 Pseudo-eindheffing bij backservice 246
23.11 Werkkostenregeling 246
23.12 Eindheffing berekenen 247
23.12.1 Tabeltarief 247
23.12.2 Enkelvoudig tarief 248
23.12.3 Vast tarief van 15%, 20%, 30%, 45%, 52%, 75% of 80% 248
23.12.4 Vast bedrag van € 300 op jaarbasis 248

24 Afdrachtverminderingen 249
24.1 Algemeen 249
24.1.1 Begrip 'werknemer' 249
24.1.2 Loontijdvak 249
24.1.3 Loon en toetsloon 250
24.1.4 Deeltijdfactor 251
24.1.5 Samenloop van meerdere afdracht-verminderingen 252
24.1.6 Verrekening in de aangifte loonheffingen 252
24.1.7 53e week 252
24.2 Afdrachtvermindering onderwijs 252
24.2.1 Werknemer die beroepspraktijkvorming van de beroepsbegeleidende leerweg volgt 253
24.2.2 Werknemer die is aangesteld als assistent of onderzoeker in opleiding of als promovendus 253
24.2.3 Werknemer die is aangesteld bij een privaatrechtelijke rechtspersoon of TNO 254
24.2.4 Werknemer die werk doet in het kader van een initiële opleiding in het hoger beroepsonderwijs (hbo) 254
24.2.5 Werknemer die (ex-)werkloze is met scholing tot startkwalificatieniveau 255
24.2.6 Leerling die een leer-werktraject in het derde of vierde jaar van de basisberoepsbegeleidende leerweg van het vmbo volgt 256
24.2.7 Stagiair die stage loopt in het kader van een beroepsopleiding in de beroepsopleidende leerweg op mbo-niveau 1 of 2 256
24.2.8 Werknemer die een EVC-procedure volgt 257
24.2.9 Uitbreiding afdrachtvermindering onderwijs met opleiding in EU- en EER-landen 257
24.3 Afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk 258
24.3.1 Toepassing van de afdrachtvermindering s&o 258
24.3.2 Hoogte afdrachtvermindering 258
24.3.3 Afdrachtvermindering verrekenen in aangifte 259
24.3.4 Correctie-s&o-verklaring 259
24.3.5 Administratieve verplichtingen 260
24.3.6 Samenloop met andere afdracht-verminderingen 260
24.4 Afdrachtvermindering zeevaart 260
24.4.1 Toepassing van de afdrachtvermindering 260
24.4.2 Hoogte afdrachtvermindering 260
24.4.3 Administratieve verplichtingen 260
24.4.4 Samenloop met andere afdracht-verminderingen 261

25 Personeel aan huis 262
25.1 Wat zijn huishoudelijke werkzaamheden? 262
25.2 Dienstverlening aan huis 262
25.3 Vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis 263
25.3.1 Aanmelden als werkgever 263
25.3.2 Identiteit vaststellen 263
25.3.3 Opgaaf gegevens voor de loonheffingen 263
25.3.4 Loonadministratie voeren 264
25.3.5 Loonstaat aanleggen 264
25.3.6 Loonheffingen berekenen 265
25.3.7 Loonheffingen inhouden en betalen 266
25.3.8 Jaaropgaaf personeel aan huis invullen en geven 267
25.3.9 Hulpstaten 267
25.4 Vrijstelling voor buitenlandse au pairs 267

26 Gemoedsbezwaarden 268
26.1 De werknemer is gemoedsbezwaard voor de volksverzekeringen en de Zvw 268
26.2 De werknemer is gemoedsbezwaard voor de werknemersverzekeringen 269
26.3 De werkgever is gemoedsbezwaard voor de volksverzekeringen en de Zvw en/of de werknemersverzekeringen 269
26.4 Te veel betaalde premie- en/of bijdragevervangende loonbelasting 269
26.5 Premiekorting of -vrijstelling 269
26.6 Aangifte loonheffingen en jaaropgaaf 270

Tarieven, bedragen en percentages vanaf 1 januari 2012 271

Adressenlijst 284

Afkortingenlijst 285

Verklarende woordenlijst 286

Terug naar inhoud

Introductie

Voor wie is dit handboek bestemd?

Dit handboek is bestemd voor iedereen die te maken heeft met het inhouden en betalen van loonbelasting/premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (hierna: bijdrage Zvw). Het handboek is dus voor u bedoeld als u werkgever bent of inhoudingsplichtige bij een uitkeringsinstantie, maar bijvoorbeeld ook als u bij een loonadministratie werkt.

Leeswijzer

De opbouw van dit handboek is als volgt. In deze introductie leggen we eerst de belangrijkste begrippen uit voor de loonheffingen (loonbelasting/premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw). Daarna vertellen we in het kort waar u mee te maken krijgt als u loonheffingen moet gaan inhouden. In deel 1 (Stappenplan) van het handboek komt dit traject uitgebreid aan de orde. In deel 2 behandelen we een aantal thema's over bijzondere regelingen voor de loonheffingen.

Achter in het handboek vindt u de tarieven, bedragen en percentages voor 2012. De *Nieuwsbrief Loonheffingen 2012* en het loonheffingennieuws tot en met december 2011 zijn ook in dit handboek verwerkt.

Wat zijn loonheffingen?

De loonheffingen zijn:
- loonbelasting en premie volksverzekeringen
- premies werknemersverzekeringen
- bijdrage Zvw

Loonbelasting en premie volksverzekeringen

Loonbelasting en premie volksverzekeringen houdt u in en betaalt u in één bedrag. Daar waar verschil is tussen de loonbelasting en premie volksverzekeringen, hebben we dat duidelijk vermeld.

De loonbelasting/premie volksverzekeringen is een voorheffing op de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. Dit betekent het volgende:
- Als u als werkgever of uitkeringsinstantie het loon of de uitkering uitbetaalt, houdt u de loonbelasting/premie volksverzekeringen in. U bent de inhoudingsplichtige.
- Degene die het loon of de uitkering krijgt, betaalt door de inhouding geen of minder inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. Deze persoon noemen we de werknemer of uitkeringsgerechtigde.

De loonbelasting/premie volksverzekeringen is in het algemeen een werknemersschuld. Maar er zijn uitzonderingen, waaronder de eindheffing (zie ook hoofdstuk 22).

De volksverzekeringen zijn:
- Algemene ouderdomswet (AOW)
- Algemene nabestaandenwet (Anw)
- Algemene wet bijzondere ziektekosten (AWBZ)
- Algemene kinderbijslagwet (AKW)

De Sociale Verzekeringsbank voert de meeste volksverzekeringen uit. Deze instantie is verantwoordelijk voor de uitkeringen op grond van de volksverzekeringen, maar is niet verantwoordelijk voor de heffing. Dat is de Belastingdienst. De ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen betaalt u in één bedrag aan ons. Voor de AKW hoeft u geen premie te betalen.

Premies werknemersverzekeringen

Naast loonbelasting/premie volksverzekeringen moet u premies werknemersverzekeringen inhouden. De werknemersverzekeringen zijn:
- Ziektewet (ZW)
- Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (WIA)
- Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering (WAO)
- Werkloosheidswet (WW)

Wij zorgen voor de heffing van de premies werknemersverzekeringen. Het bedrijfs- en beroepsleven is voor de uitvoering van de werknemersverzekeringen ingedeeld in sectoren. U bent als werkgever verplicht bij een sector aangesloten.

De werknemersverzekeringen geven werknemers onder bepaalde voorwaarden recht op een uitkering. UWV verzorgt de uitkeringen. U moet als werkgever premies voor de werknemersverzekeringen betalen. U mag een deel van het WGA-premiebedrag inhouden op het nettoloon van de werknemer, maar dat is geen verplichting.

De premie zw is opgenomen in de premie ww en wordt dus niet apart geheven. Voor 2012 is het werknemersdeel van de WW-premie op 0% vastgesteld. Als werkgever betaalt u de premies aan ons.

Bijdrage Zvw
Op grond van de Zorgverzekeringswet (Zvw) moet een werknemer bij een zorgverzekeraar een nominale premie betalen voor zijn ziektekostenverzekering. Daarnaast moet u een bijdrage Zvw inhouden op het loon van de werknemer. Als de werknemer loon uit tegenwoordige dienstbetrekking heeft of bepaalde uitkeringen, dan moet u de bijdrage Zvw aan hem vergoeden. De vergoeding is loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen, maar niet voor de overige loonheffingen. Voor de werknemer betekent dit dat hij van u de bijdrage Zvw vergoed krijgt, maar dat de loonbelasting/premie volksverzekeringen over deze vergoeding wel voor zijn rekening komt.

Wanneer krijgt u te maken met loonheffingen?

In het algemeen moet u loonheffingen gaan berekenen en inhouden en premies werknemersverzekeringen gaan betalen als iemand bij u in dienst komt. Het maakt niet uit of de werknemer een vaste dienstbetrekking heeft. Ook bijvoorbeeld een losse hulpkracht, vakantiewerker of zaterdaghulp kan bij u in dienst zijn. U moet ook loonheffingen inhouden bij onder meer thuiswerkers, commissarissen van organisaties, kinderen die meewerken in de onderneming van hun ouders, beroepssporters en artiesten.

Als u geen loonbelasting/premie volksverzekeringen hoeft in te houden, kunt u er samen met uw werknemer toch voor kiezen om de regels voor de loonbelasting/volksverzekeringen toe te passen.

Daarnaast valt een aantal uitkeringen, zoals AOW-uitkeringen en pensioenen, onder de loonbelasting/volksverzekeringen.

Zie hoofdstuk 1 voor meer informatie over de dienstbetrekking. Als u twijfelt of u loonheffingen moet inhouden en betalen, neem dan contact met ons op.

Aanmelden en gegevens administreren

Als u voor het eerst een werknemer in dienst neemt, moet u zich als werkgever bij ons aanmelden. Als een werknemer bij u komt werken, moet u vóór zijn eerste werkdag:
- de gegevens voor de loonheffingen van uw werknemer krijgen
- de identiteit van uw werknemer vaststellen

Zie hoofdstuk 2 voor meer informatie over het administreren van gegevens van de werknemer.

Loonadministratie aanleggen en onderhouden

Als u een of meer werknemers in dienst neemt, moet u een loonadministratie bijhouden. Deze administratie moet aan bepaalde voorwaarden voldoen. Dat is nodig voor een juiste berekening van de loonheffingen en om de juiste gegevens aan ons te kunnen geven en aan uwv. Bovendien moet u de gegevens op een toegankelijke manier vastleggen, zodat wij deze gegevens kunnen controleren. Zie hoofdstuk 3 voor meer informatie over het aanleggen van de loonadministratie.

Waarover loonheffingen berekenen?

Loonheffingen moet u berekenen over alles wat een werknemer op grond van zijn dienstbetrekking krijgt. Ook over diverse uitkeringen moet u loonheffingen betalen.
De belangrijkste vorm van loon is 'loon in geld': salaris, vakantiegeld, overwerkloon, provisie, dertiende maand en alles wat u verder aan de werknemer in geld uitbetaalt.
Maar er zijn ook andere vormen van loon:
- beloningen 'in natura'
- aanspraken
- (vrije) vergoedingen en verstrekkingen

Zie hoofdstuk 4 voor meer informatie over loon. In hoofdstuk 5, 6 en 7 vindt u informatie over het berekenen van de loonheffingen.

Cao-beoordelingen

Wij toetsen de verschillende arbeidsvoorwaarden in collectieve arbeidsovereenkomsten (cao's) op de gevolgen voor de loonheffingen. Informatie hierover vindt u op www.belastingdienst.nl/cao-beoordelingen.

Bedragen in de loonstaat boeken

Elke loonbetaling boekt u in de loonstaat van de werknemer. Op de loonstaat vult u ook in hoeveel loonbelasting/premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw u hebt ingehouden. De loonbelasting/premie volksverzekeringen kunt u berekenen met behulp van de zogenoemde witte en groene tabellen. U kunt voor de berekening ook een computerprogramma gebruiken.
Zie hoofdstuk 8 voor meer informatie over de loonstaat.

Loonstrook geven

U bent verplicht om de werknemer een loonstrook (een opgave van de loongegevens) te geven. Dit moet u op de volgende momenten doen:

- bij de eerste loonbetaling
- bij elke wijziging in de loonbetaling

Zie hoofdstuk 9 voor meer informatie over de loonstrook.

Loonheffingen aangeven en betalen

Als u loonheffingen inhoudt op het loon van de werknemer, doet u normaal gesproken per maand of per vier weken aangifte loonheffingen. In de *Aangiftebrief loonheffingen* die u jaarlijks van ons krijgt, staan de aangiftetijdvakken die voor u gelden. Zie hoofdstuk 10 voor meer informatie over het doen van aangifte en over betalen.

Correcties doorgeven

Als u achteraf fouten of onvolledigheden ontdekt in uw aangifte, moet u deze verbeteren of aanvullen. Wij kunnen ook fouten of onvolledigheden ontdekken en u verplichten om alsnog de juiste of volledige gegevens aan te leveren. U moet dan opnieuw aangifte doen of een correctie naar ons sturen. Zie hoofdstuk 11 voor meer informatie over het doorgeven van correcties.

Deel 1
Stappenplan

Inhoud

In dit onderdeel behandelen wij de volgende stappen:

1	Stap 1 Nagaan of er een dienstbetrekking is	16
2	Stap 2 Gegevens werknemer administreren	19
3	Stap 3 Loonadministratie aanleggen	24
4	Stap 4 Bepalen wat tot het loon hoort	29
5	Stap 5 Premies werknemers-verzekeringen berekenen	40
6	Stap 6 Inkomensafhankelijke bijdrage Zvw berekenen	59
7	Stap 7 Loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen	66
8	Stap 8 Bedragen in de loonstaat boeken	83
9	Stap 9 Loonstrook aan werknemers geven	88
10	Stap 10 Loonheffingen aangeven en betalen	89
11	Stap 11 Aangiften corrigeren	101
12	Stap 12 Jaaropgaaf aan werknemers geven	108
13	Stap 13 Informatieplicht	109
14	Stap 14 Einde van inhoudingsplicht of dienstbetrekking	111

Terug naar inhoud

Samenvatting

In dit eerste deel leggen wij stap voor stap uit wat u als inhoudingsplichtige moet doen als u werknemers in loondienst hebt.

U moet eerst nagaan of er een dienstbetrekking is. Dit leggen wij uit in stap 1. U vindt daarna informatie over de gegevens die u van een werknemer moet vastleggen in uw administratie. Ook moet u weten wat loon is. Want hierover berekent u loonheffingen, die u aan ons betaalt.

De loonbelasting/premie volksverzekeringen, de inkomens-afhankelijke bijdrage Zvw en een deel van de premies werknemersverzekeringen houdt u in op het loon. Verder leggen wij uit hoe u aangifte loonheffingen moet doen en hoe u de ingehouden loonheffingen aan ons betaalt. Als u fouten hebt gemaakt in uw aangifte, moet u deze corrigeren. Aan uw werknemer geeft u een jaaropgaaf.

Als laatste vindt u in dit onderdeel informatie over zaken die u moet regelen als de dienstbetrekking van een werknemer eindigt of uw inhoudingsplicht stopt.

Terug naar inhoud

1 Stap 1 Nagaan of er een dienstbetrekking is

We kennen veel soorten arbeidsrelaties. Als een arbeidsrelatie een dienstbetrekking is, moet u loonheffingen inhouden en betalen. Loonheffingen zijn:
- de loonbelasting/premie volksverzekeringen
- de premies werknemersverzekeringen
- de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (bijdrage Zvw)

U moet dus eerst bepalen of de arbeidsrelatie een dienstbetrekking is (zie paragraaf 1.1). Een werknemer kan meer dan één dienstbetrekking bij u hebben. Hij heeft dan verschillende functies met elk hun eigen arbeidsvoorwaarden en beloning. U moet dan per dienstbetrekking een loonstaat aanleggen (zie paragraaf 3.2). In de aangifte loonheffingen moet u meerdere inkomstenverhoudingen aangeven (zie paragraaf 10.2.5).

Als iemand bij u werkt, maar hij werkt niet als ondernemer en hij is niet bij u in dienst, moet u de betalingen aan hem aan ons doorgeven (zie paragraaf 1.2).

1.1 Wat is een dienstbetrekking?

Een dienstbetrekking is een arbeidsrelatie die is gebaseerd op een overeenkomst tussen een werkgever en een werknemer. Met deze overeenkomst maken werkgever en werknemer afspraken over de voorwaarden waaronder de werknemer tegen betaling werkt. Meestal leggen de werkgever en werknemer deze afspraken schriftelijk vast, maar zij kunnen dat ook mondeling of stilzwijgend doen.

Er is niet alleen sprake van een dienstbetrekking als iemand in vaste dienst is. Ook de omvang van het werk bepaalt niet of er een dienstbetrekking is. Er kan bijvoorbeeld sprake zijn van een dienstbetrekking bij:
- losse hulpkrachten en vakantiewerkers
- huishoudelijke werkzaamheden (zie hoofdstuk 25)
- een ambtelijke aanstelling (benoeming)
- een wettelijke verplichting, zoals vroeger de dienstplicht
- vrijwilligerswerk (zie paragraaf 15.20)

Er zijn verschillende soorten dienstbetrekkingen:
- echte dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.1)
- fictieve dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.2)
- vroegere dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.3)

Sommige arbeidsrelaties zijn geen dienstbetrekking voor de werknemersverzekeringen (zie paragraaf 1.1.4). Artiesten en beroepssporters vallen als aparte groep onder de loonbelasting (zie paragraaf 1.1.5). Twijfelt u of er sprake is van een dienstbetrekking, dan kunt u uw belastingkantoor schriftelijk om een beslissing vragen. Bent u opdrachtgever, dan kunt u ook uw opdrachtnemer om een *Verklaring arbeidsrelatie* (zie paragraaf 1.1.6) vragen.

1.1.1 Echte dienstbetrekking

Een echte dienstbetrekking heeft de volgende kenmerken:
- De werknemer heeft zich verplicht om voor de werkgever te werken.
- De werkgever is verplicht om de werknemer voor het werk loon te betalen.
- Tussen de werknemer en de werkgever bestaat een gezagsverhouding.

Gezagsverhouding

Er is een gezagsverhouding als u het recht hebt om opdrachten en aanwijzingen te geven voor het werk dat moet worden gedaan, of voor bijvoorbeeld werktijden, productie-eisen of omgang met klanten. De werknemer moet zich aan uw opdrachten en aanwijzingen houden. U kunt het geven van opdrachten en aanwijzingen ook overlaten aan een ander, bijvoorbeeld aan degene bij wie de werknemer eigenlijk werkt (bijvoorbeeld als u uw werknemer uitzendt of detacheert).

Er kan ook sprake zijn van een gezagsverhouding als u nauwelijks opdrachten en aanwijzingen geeft. Bijvoorbeeld als het om eenvoudig werk gaat of als de werknemer specifieke vaardigheden heeft. Zelfs als u helemaal geen opdrachten en aanwijzingen geeft, kan er sprake zijn van een gezagsverhouding. Bijvoorbeeld als u toezicht houdt op de werkzaamheden, het werk controleert of klachten over het werk behandelt.

1.1.2 Fictieve dienstbetrekking

Als er geen sprake is van een echte dienstbetrekking, kan de arbeidsrelatie tussen opdrachtgever en opdrachtnemer (en zelfs de hulpen van de opdrachtnemer) een fictieve dienstbetrekking zijn. Dat betekent dat u de dienstbetrekking behandelt als een echte dienstbetrekking en dat u voor de inhoudingen op het loon dezelfde regels moet toepassen als bij echte dienstbetrekkingen.

De volgende arbeidsrelaties zijn fictieve dienstbetrekkingen voor alle loonheffingen:
- aannemers van werk en hun hulpen (zie paragraaf 15.2)
- agenten en subagenten (zie paragraaf 15.3)
- bestuurders van coöperaties met werknemerszelfbestuur (zie paragraaf 15.6)
- gelijkgestelden (zie paragraaf 15.8)
- leerlingen en stagiairs (zie paragraaf 15.9)
- sekswerkers die werken voor een exploitant (zie paragraaf 15.15)
- thuiswerkers en hun hulpen (zie paragraaf 15.17)
- topsporters met een A-status van NOC*NSF (zie paragraaf 15.18)
- uitzendkrachten (zie paragraaf 15.19)

Voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw zijn de volgende arbeidsrelaties ook fictieve dienstbetrekkingen:
- aandeelhouders met een aanmerkelijk belang (zie paragraaf 15.1)
- commissarissen (zie paragraaf 15.7)
- meewerkende kinderen (zie paragraaf 15.10)
- pseudowerknemers (opting-in) (zie paragraaf 15.14)

1.1.3 Vroegere dienstbetrekking

Bij een vroegere dienstbetrekking is de dienstbetrekking beëindigd. De ex-werknemer heeft nog wel inkomsten uit die beëindigde (vroegere) dienstbetrekking. Bijvoorbeeld een pensioen- of een ontslaguitkering. Ook sommige soorten uitkeringen zijn loon uit vroegere dienstbetrekking, waarvoor de regels voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen, de bijdrage Zvw en soms ook de premies werknemersverzekeringen gelden (zie ook paragraaf 4.2).

1.1.4 Geen dienstbetrekking voor de werknemersverzekeringen

Sommige arbeidsrelaties zijn alleen voor de werknemersverzekeringen geen dienstbetrekking. U hoeft voor deze arbeidsrelaties geen premies werknemersverzekeringen in te houden en te betalen. U moet wel loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw inhouden en betalen.

De volgende arbeidsrelaties zijn geen dienstbetrekking voor de werknemersverzekeringen:
- vrijwilligers bij de politie
- vrijwilligers van de gemeentebrandweer
- bepaalde directeuren-grootaandeelhouders van een nv of bv (zie paragraaf 15.1.1)
- leden van Gedeputeerde Staten
- wethouders en raadsleden
- werknemers die wonen of werken in het buitenland en daar verzekerd zijn (zie hoofdstuk 17)
- bepaalde werknemers in het internationaal vervoer

Een werknemer is vanaf de dag waarop hij 65 jaar wordt, niet meer verzekerd voor de werknemersverzekeringen. U hoeft geen premies werknemersverzekeringen meer te betalen vanaf de eerste dag van de maand waarin de werknemer 65 wordt (zie paragraaf 15.21).

1.1.5 Artiesten en beroepssporters: aparte groep voor loonbelasting

Artiesten en beroepssporters die niet in echte dienstbetrekking zijn en die ook niet hebben gekozen voor opting-in (zie paragraaf 15.14), vallen als aparte groep onder de loonbelasting. Dat geldt ook voor buitenlandse gezelschappen van artiesten en beroepssporters.

Let op!
Artiesten zijn voor de werknemersverzekeringen in fictieve dienstbetrekking. Meer informatie vindt u in de 'Handleiding artiesten- en beroepssportersregeling'. U kunt deze handleiding downloaden van www.belastingdienst.nl.

1.1.6 Verklaring arbeidsrelatie

Als u twijfelt of er een dienstbetrekking is, kan uw opdrachtnemer ons om een *Verklaring arbeidsrelatie* (VAR) vragen. U hoeft geen loonheffingen in te houden en te betalen als uw opdrachtnemer een van de volgende verklaringen heeft:
- VAR winst uit onderneming (VAR-WUO)
- VAR inkomsten uit werkzaamheden voor rekening en risico van een vennootschap (VAR-DGA)

Hierbij gelden de volgende voorwaarden:
- De werkzaamheden komen overeen met de werkzaamheden die in de verklaring staan.
- De opdrachtnemer voert de werkzaamheden uit binnen de geldigheidsduur van de verklaring.
- U stelt de identiteit van de opdrachtnemer vast.
- U bewaart kopieën van de VAR en van een geldig identiteitsbewijs bij uw administratie. Een rijbewijs is geen geldig identiteitsbewijs.

Is aan deze voorwaarden voldaan, dan hoeft u niet te beoordelen of de opdrachtnemer bij u in dienstbetrekking is. U hebt zo meer rechtszekerheid. De opdrachtnemer is dan niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen en u houdt geen bijdrage Zvw in. Voor de inkomstenbelasting en de bijdrage Zvw krijgt de opdrachtnemer zelf een aanslag.

Twijfelt u aan de echtheid van de VAR? Bel dan het Landelijk Coördinatiepunt VAR: (088) 151 10 00.

Let op!
Heeft uw opdrachtnemer een VAR resultaat uit overige werkzaamheden (VAR-row) of een VAR loon uit dienstbetrekking (VAR-loon)? Dan moet u zelf beoordelen of u loonheffingen moet inhouden en betalen.

Meer informatie vindt u in de brochure *De Verklaring arbeidsrelatie*. De brochure kunt u downloaden van www.belastingdienst.nl. U kunt de brochure ook aanvragen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

1.2 Opgaaf van uitbetaalde bedragen aan een derde

Als u iemand betaalt die niet als ondernemer bij u werkt en ook niet bij u in (fictieve) dienstbetrekking is, moet u die betalingen aan ons doorgeven. Dat geldt voor betalingen in geld en voor betalingen in natura. Dit zijn de zogenoemde uitbetaalde bedragen aan een derde. Denk aan:

- betalingen aan auteurs, sprekers en deelnemers aan medische proeven
- medewerkers voor wie de fictieve dienstbetrekking niet geldt, omdat ze niet voldoen aan alle voorwaarden van bijvoorbeeld gelijkgestelden (zie paragraaf 15.8) of thuiswerkers (zie paragraaf 15.17)

U geeft de uitbetaalde bedragen aan derden aan ons door vóór 1 februari van het jaar dat volgt op het jaar waarin u de bedragen hebt betaald. Betaalt u in 2012 bedragen aan derden? Dan moet u deze betalingen dus voor 1 februari 2013 aan ons melden. U kunt dat digitaal of op papier doen:

- Als u de betalingen digitaal wilt doorgeven, meldt u zich eerst met het formulier *Melding Digitale aanlevering opgaven uitbetaalde bedragen aan een derde*. U kunt dit formulier downloaden van www.belastingdienst.nl.
- Als u de betalingen schriftelijk wilt doorgeven, doet u dat met het formulier *Opgaaf van uitbetaalde bedragen aan een derde*. U kunt het formulier aanvragen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543. Een voorbeeldformulier kunt u downloaden van www.belastingdienst.nl.

Let op!
Hebt u vorig jaar ook uitbetaalde bedragen aan derden schriftelijk aan ons doorgegeven? Dan sturen wij u hiervoor automatisch nieuwe formulieren.

2 Stap 2 Gegevens werknemer administreren

Als u voor het eerst een werknemer in dienst neemt, moet u zich als werkgever aanmelden (zie paragraaf 2.1).Voordat deze werknemer en alle volgende werknemers bij u gaan werken, moet u:

- de identiteit van de werknemer hebben vastgesteld (zie paragraaf 2.2)
- de gegevens van de werknemer hebben verzameld voor de aangifte loonheffingen (zie paragraaf 2.3)

In bijzondere gevallen moet u voor uw werknemers eerstedagsmelding doen (zie paragraaf 2.4).

Let op!
Gaat uw werknemer werken op de dag waarop u hem aanneemt? Dan moet u deze verplichtingen nakomen, voordat uw werknemer begint met werken.

Soms kunt u van deze regels afwijken, bijvoorbeeld bij een fusie of overname (zie paragraaf 2.5). Als u van een werknemer geen gegevens voor de loonheffingen hebt of als u zijn identiteit niet kunt vaststellen, past u voor deze werknemer het anoniementarief toe (zie paragraaf 2.6).

2.1 Aanmelden als werkgever

Als u voor het eerst een werknemer in dienst neemt, moet u zich als werkgever aanmelden.

U neemt bij de start van uw bedrijf personeel in dienst
Neemt u bij de start van uw bedrijf meteen een of meer werknemers in dienst? Dan meldt u zich tijdens uw inschrijving bij de Kamer van Koophandel ook direct aan als werkgever.

U neemt pas later personeel in dienst
Neemt u niet direct, maar pas later personeel in dienst? Dan meldt u zich op dat moment als werkgever bij uw belastingkantoor. Dat doet u met het formulier *Melding loonheffingen aanmelding werkgever*. U kunt dit formulier downloaden van www.belastingdienst.nl.

In de volgende situaties gebruikt u niet het formulier *Melding loonheffingen aanmelding werkgever*, maar een van de volgende formulieren:

- *Melding loonheffingen afdrachtplicht premies werknemersverzekeringen*
  Dit formulier gebruikt u als u zich al hebt aangemeld als werkgever en alleen loonbelasting/premie volksverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (hierna: bijdrage Zvw) inhoudt en betaalt, maar nog geen premies werknemersverzekeringen. U krijgt na de melding een brief van ons waarin staat bij welke sector u bent aangesloten en een brief met het percentage voor de gedifferentieerde premie WGA.
- *Melding loonheffingen inhoudingsplichtige van artiesten of beroepssporters*
  Dit formulier gebruikt u als u aangifte moet doen voor een optreden door artiesten, beroepssporters of groepen en nog geen loonheffingennummer hebt. Of als u al wel een loonheffingennummer hebt, maar voor artiesten of beroepssporters een afzonderlijk loonheffingennummer wilt. Zie voor meer informatie paragraaf 15.4 en 15.5.
- *Melding loonheffingen werkgever van personeel aan huis*
  Dit formulier gebruikt u als u als particulier aangifte loonheffingen moet doen voor personeel aan huis. U krijgt van ons dan een loonheffingennummer. U krijgt ook een aangiftebrief waarin staat over welke tijdvakken u aangifte moet doen. Zie voor meer informatie hoofdstuk 25.
- *Melding loonheffingen overdracht van activiteiten*
  Dit formulier gebruikt u om te melden dat u activiteiten overdraagt aan een andere werkgever, dat u activiteiten overneemt van een andere werkgever of dat de rechtsvorm van uw onderneming verandert, bijvoorbeeld van eenmanszaak in bv. Zie voor meer informatie paragraaf 2.5.
- *Melding loonheffingen werkgever van meewerkende kinderen*
  Dit formulier gebruikt u als een kind van u gaat meewerken in uw onderneming en u gebruik wilt maken van de vereenvoudigde regeling voor meewerkende kinderen. Als wij u toestemming geven om gebruik te maken van deze regeling, krijgt u voor deze dienstbetrekking een apart loonheffingennummer. Zie voor meer informatie paragraaf 15.10.

U kunt deze formulieren downloaden van www.belastingdienst.nl.

Als u zich hebt aangemeld
Als u zich als werkgever hebt aangemeld, krijgt u van ons:

- een loonheffingennummer
  Dit loonheffingennummer hebt u nodig om aangifte loonheffingen te kunnen doen. U vermeldt het ook steeds op uw correspondentie met ons.

- een aangiftebrief
  In deze brief staat over welke tijdvakken u aangifte moet doen.
- als u voor de werknemer premies werknemersverzekeringen moet gaan betalen: een brief waarin staat bij welke sector u bent aangesloten en een brief met het percentage voor de gedifferentieerde premie WGA

Let op!
Misschien hebt u zich als werkgever aangemeld, maar werkt er nog geen werknemer bij u. U bent dan toch verplicht om op tijd aangifte te doen (zie ook hoofdstuk 10).

Nieuwe loonheffingennummers
Wij geven nieuwe loonheffingennummers af binnen vijf werkdagen nadat wij uw aanvraag hebben gekregen. Wij moeten dan wel alle gegevens hebben. In bijzondere gevallen of als de gegevens onvolledig zijn, vragen wij u om meer informatie. Hierdoor kan het langer duren voordat u uw loonheffingennummer krijgt.

Als de rechtsvorm van uw onderneming verandert, krijgt u ook een nieuw loonheffingennummer. Zie paragraaf 14.1.1 voor meer informatie over aangifte doen in deze situatie.

2.2 Identiteit van uw werknemer vaststellen

U moet de identiteit van uw werknemer vaststellen vóór zijn eerste werkdag, of op de eerste werkdag als u op deze dag uw werknemer aanneemt. Hoe u dat doet, leest u op www.weethoehetzit.nl. Kies voor 'Ik ben een werkgever', dan 'Ik wil eerlijk werken', dan 'Ik ga aan de slag met (nieuwe) werknemers' en tenslotte 'Identiteit vaststellen'. Daar vindt u een stappenplan waarmee u de identiteit van uw werknemer kunt vaststellen en kunt bepalen of een buitenlandse werknemer voor u mag werken in Nederland.

Het stappenplan bestaat uit de volgende vijf stappen:
1. U vraagt de werknemer een origineel en geldig identiteitsbewijs te laten zien.
2. Als de werknemer niet de Nederlandse nationaliteit heeft, gaat u na of – en onder welke voorwaarden – u de werknemer in Nederland mag laten werken.
3. U controleert het identiteitsbewijs.
4. U controleert of het identiteitsbewijs hoort bij de werknemer die het aanbiedt.
5. U maakt een kopie van het identiteitsbewijs en bewaart die in uw loonadministratie.

U hoeft alleen de identiteit vast te stellen van werknemers met loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en niet van werknemers met loon uit vroegere dienstbetrekking, zoals pensioen- en VUT-uitkeringen.

In de volgende paragrafen vindt u informatie over:
- samenhangende groep inhoudingsplichtigen (zie paragraaf 2.2.1)
- de identificatieplicht op de werkplek (zie paragraaf 2.2.2)
- verzuimboete (zie paragraaf 2.2.3)

2.2.1 Samenhangende groep inhoudingsplichtigen
Als een werknemer binnen een samenhangende groep inhoudingsplichtigen van werkgever wisselt, hoeft de nieuwe werkgever niet opnieuw de identiteit van die werknemer vast te stellen (zie ook paragraaf 3.2.1).

2.2.2 Identificatie op de werkplek
Iedereen die op de werkplek is, moet op elk moment een geldig en origineel identiteitsbewijs kunnen laten zien. Werknemers uit Nederland en de EU/EER mogen hiervoor een rijbewijs gebruiken. U moet uw werknemers hierop wijzen. Bij een controle moet u uw werknemers de gelegenheid geven om aan hun identificatieplicht te voldoen.

2.2.3 Verzuimboete
Als u de identiteit van uw werknemer niet op de juiste manier kunt vaststellen, past u het anoniementarief toe (zie paragraaf 2.6). Anders kunt u direct, zonder strafprocedure, een verzuimboete van maximaal € 4.920 krijgen.

De werknemer zelf is ook verplicht om zijn identiteit op de juiste manier door u te laten vaststellen. Doet hij dat niet, dan kan hij ook een verzuimboete van maximaal € 4.920 krijgen.

2.3 Gegevens voor de loonheffingen krijgen

Nadat u een werknemer in dienst hebt genomen, moet u aangifte loonheffingen doen. Hiervoor hebt u gegevens van de werknemer nodig. De nieuwe werknemer geeft u de gegevens op papier door.

In de volgende paragrafen vindt u informatie over:
- de gegevens die u van uw werknemer moet krijgen (zie paragraaf 2.3.1)
- situaties waarin u geen gegevens van uw werknemer hoeft te krijgen (zie paragraaf 2.3.2)
- het controleren en administreren van de gegevens (zie paragraaf 2.3.3)
- het bewaren en opsturen van de gegevens (zie paragraaf 2.3.4)
- verzuimboete (zie paragraaf 2.3.5)

2.3.1 Welke gegevens moet u krijgen?
U krijgt de volgende gegevens van uw werknemer:
- naam en voorletters
- geboortedatum

- burgerservicenummer (BSN) of sofinummer (hierna: BSN/sofinummer)
  Als uw werknemer nog geen BSN/sofinummer heeft gekregen, gebruikt u zijn personeelsnummer, totdat hij wel een BSN/sofinummer heeft.
- adres
- postcode en woonplaats
- woonland en regio als de werknemer niet in Nederland woont
- een verzoek om de loonheffingskorting wel of niet toe te passen (zie hoofdstuk 22)

De werknemer levert deze gegevens op papier aan, voorzien van een datum en handtekening.

Uw werknemer kan de gegevens met het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen* aan u doorgeven. U kunt het model downloaden van www.belastingdienst.nl. Maar u of uw werknemer mag ook een eigen model gebruiken. Een kopie van een geldig identiteitsbewijs met actuele gegevens is ook voldoende. Op het eigen model en op de kopie van het identiteitsbewijs moeten wel alle vereiste gegevens voor de loonheffingen staan.

Let op!
Studenten en scholieren die gebruik willen maken van de studenten- en scholierenregeling, moeten hiervoor een verzoek toevoegen aan hun gegevens voor de loonheffingen (zie paragraaf 15.16). U kunt daarvoor ook het 'Model opgaaf voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling)' downloaden van www.belastingdienst.nl.

2.3.2 Gegevens voor de loonheffingen niet nodig

Van de volgende werknemers hoeft u geen gegevens voor de loonheffingen te krijgen:

- werknemers die binnen een samenhangende groep inhoudingsplichtigen van werkgever wisselen (zie paragraaf 3.2.1).
- werknemers die u opnieuw in dienst neemt
  Voorwaarde is wel dat de gegevens voor de loonheffingen intussen niet zijn veranderd. Uw werknemer moet bij het begin van de werkzaamheden ervoor tekenen dat de gegevens nog juist zijn.
- werknemers die een uitkering krijgen op basis van de Wet werk en bijstand (Wwb)
- (ex-)werknemers die een Ziektewet- of ww-uitkering krijgen en van wie u naam, adres, woonplaats en BSN/sofinummer aan de uitkeringsinstantie hebt doorgegeven
- werknemers jonger dan 65 jaar met loon uit vroegere dienstbetrekking van wie u weet dat zij naast hun loon een Waz-, Wet Wajong- of Anw-uitkering hebben
- werknemers van 65 jaar of ouder met loon uit tegenwoordige dienstbetrekking
- werknemers van 65 jaar en ouder met een AOW-uitkering
- werknemers met een tegemoetkoming volgens de Wet tegemoetkomingen chronisch zieken en gehandicapten

Loonheffingskorting toepassen
Of u de loonheffingskorting wel of niet toepast, bepaalt de werknemer. U past de loonheffingskorting alleen toe als de werknemer u daar schriftelijk om vraagt (zie paragraaf 2.3.1). Daarop zijn een aantal uitzonderingen. Voor de volgende werknemers ligt vast of u de loonheffingskorting moet toepassen:

- meewerkende kinderen voor wie de bijzondere regeling voor meewerkende kinderen geldt (zie ook paragraaf 15.10)
  U past de loonheffingskorting toe.
- inwoners van Nederland met een AOW-uitkering
  U past de loonheffingskorting toe.
- tegemoetkomingen volgens de Wet tegemoetkomingen chronisch zieken en gehandicapten
  U past de loonheffingskorting niet toe.

2.3.3 Gegevens voor de loonheffingen controleren en administreren

Als u gegevens voor de loonheffingen van uw werknemer krijgt, moet u deze controleren en vervolgens vastleggen in uw administratie (zie hoofdstuk 3).

2.3.4 Gegevens voor de loonheffingen bewaren en opsturen

U bewaart de gegevens voor de loonheffingen ten minste vijf kalenderjaren na het kalenderjaar waarin de dienstbetrekking eindigt. U bewaart de gegevens bij de loonadministratie. Wij kunnen om deze gegevens vragen (zie ook paragraaf 3.4).

2.3.5 Verzuimboete

Als u geen gegevens voor de loonheffingen van uw werknemer krijgt, past u het anoniementarief toe (zie paragraaf 2.6). Anders kunt u direct, zonder strafprocedure, een verzuimboete van maximaal € 4.920 krijgen.

De werknemer zelf is ook verplicht om u de gegevens voor de loonheffingen door te geven. Doet hij dat niet, dan kan hij ook een verzuimboete van maximaal € 4.920 krijgen.

2.4 Eerstedagsmelding doen

U hoeft geen eerstedagsmelding te doen, tenzij wij u verplichten om dat te doen. Dat doen wij in een van de volgende situaties:

- U hebt een naheffingsaanslag gekregen omdat u uw werknemers niet in de loonadministratie hebt opgenomen.
- U hebt van ons een vergrijpboete gekregen omdat u de loonheffingen niet of te laat hebt betaald.
- U wordt strafrechtelijk vervolgd omdat u:
  - illegale werknemers in dienst hebt
  - uw bedrijf niet bij het handelsregister hebt ingeschreven
  - uw verplichtingen voor de loonheffingen niet bent nagekomen
- U hebt een boete gekregen omdat u illegale werknemers in dienst hebt.

Als u eerstedagsmelding moet doen
Als wij u verplichten om eerstedagsmelding te doen, krijgt u een beschikking van ons. U moet dan drie jaar lang eerstedagsmelding doen, tenzij we de verplichting eerder intrekken. Wij kunnen de verplichting telkens verlengen met vijf jaar als u geen eerstedagsmelding doet of als een van de bovengenoemde situaties opnieuw voorkomt.

In de volgende paragrafen vindt u informatie over:
- voor wie u eerstedagsmelding doet (zie paragraaf 2.4.1)
- wanneer u eerstedagsmelding doet (zie paragraaf 2.4.2)
- welke gegevens u doorgeeft (zie paragraaf 2.4.3)
- hoe u eerstedagsmelding doet (zie paragraaf 2.4.4)

2.4.1 Voor wie eerstedagsmelding doen?
Een eerstedagsmelding doet u voor alle werknemers met een echte of fictieve dienstbetrekking voor de loonheffingen. Dat geldt bijvoorbeeld ook voor:
- directeuren-grootaandeelhouders (zie paragraaf 15.1.1)
- pseudowerknemers (opting-in, zie paragraaf 15.14)
- commissarissen (zie paragraaf 15.7)
- gelijkgestelden (zie paragraaf 15.8)

Meer informatie over echte en fictieve dienstbetrekkingen vindt u in hoofdstuk 1.

Als de dienstbetrekking met een werknemer eindigt en hij later weer voor u komt werken, doet u eerstedagsmelding voor de nieuwe dienstbetrekking.

Nul-urencontract
Werknemers met een nul-urencontract (zie paragraaf 15.11) meldt u alleen aan als zij voor de eerste keer voor u gaan werken. Zolang dit dienstverband bestaat, hoeft u niet opnieuw eerstedagsmelding te doen.

Eerstedagsmelding niet nodig
Een eerstedagsmelding is niet nodig voor:
- uitzendkrachten die via een uitzendbureau bij u komen werken
- artiesten en beroepssporters die onder de artiesten- en beroepssportersregeling vallen
- personen die van u alleen een pensioen of uitkering krijgen en niet bij u werken
- uw kinderen, als zij meewerken in uw onderneming en onder de vereenvoudigde regeling voor meewerkende kinderen vallen (zie paragraaf 15.10.1)
- werknemers die u onder een ander subnummer in de aangifte opneemt, zonder dat er sprake is van een nieuwe dienstbetrekking (u plaatst bijvoorbeeld een werknemer van vestiging A met subnummer L01 over naar vestiging B met subnummer L02)
- werknemers die binnen een samenhangende groep inhoudingsplichtigen van werkgever wisselen

Let op!
Als u een samenhangende groep inhoudingsplichtigen wilt vormen samen met andere inhoudingsplichtigen, moet u dit bij ons aanvragen (zie paragraaf 3.2.1).

2.4.2 Wanneer eerstedagsmelding doen?
De eerstedagsmelding moet bij ons binnen zijn vóór de eerste werkdag van uw werknemer. U mag de melding alleen op de eerste werkdag doen, als u op deze dag ook uw werknemer aanneemt. U moet dit dan wel doen voordat uw werknemer begint met werken.

Boete
Wij kunnen bij een controle op de werkplek nagaan of u nieuwe werknemers hebt aangemeld. Hebt u dat niet of te laat gedaan, dan riskeert u een boete.

2.4.3 Welke gegevens geeft u door?
Met de eerstedagsmelding geeft u de volgende gegevens aan ons door:
- uw loonheffingennummer
- gegevens van de nieuwe werknemer:
  - de naam
  - de geboortedatum
  - het BSN/sofinummer
    Als uw werknemer nog geen BSN/sofinummer heeft, gebruikt u zijn personeelsnummer.
- de eerste werkdag

2.4.4 Hoe eerstedagsmelding doen?
Een eerstedagsmelding doet u digitaal. Dat kan via het beveiligde gedeelte op www.belastingdienst.nl of met uw eigen aangifte- en administratiesoftware. Uw belastingconsulent of administratiekantoor kan de eerstedagsmelding ook doen.

2.5 Fusie of overname en dergelijke
Bij een fusie of overname van een onderneming en bij een splitsing of een verandering van de rechtsvorm van uw onderneming kan er sprake zijn van een verplichte, voortgezette dienstbetrekking. De oude en de nieuwe werkgever geven de verandering aan ons door met het formulier *Melding loonheffingen overdracht van activiteiten*. U kunt dit formulier downloaden van www.belastingdienst.nl.

Als de dienstbetrekking in deze situaties blijft bestaan, is er wel sprake van een nieuwe inkomstenverhouding (zie paragraaf 10.2.5). De werknemers zijn dan zonder onderbreking opgenomen in de aangifte loonheffingen: tot de fusie, overname, splitsing of verandering van rechtsvorm in de aangifte van de oude werkgever en daarna in de aangifte van de nieuwe werkgever onder een nieuw nummer inkomstenverhouding.

Van deze werknemers hoeft u niet opnieuw de gegevens voor de loonheffingen te krijgen en de identiteit vast te stellen.

2.6 Anoniementarief

Als u de gegevens voor de loonheffingen niet van uw werknemer krijgt vóór de eerste werkdag, of op de eerste werkdag als u op deze dag uw werknemer aanneemt, past u het zogenoemde anoniementarief toe. U doet dat ook als u de identiteit van uw werknemer niet kunt vaststellen of als u de gegevens niet op de juiste manier bij uw loonadministratie bewaart.

Als u het anoniementarief toepast, houdt u 52% loonbelasting/premie volksverzekeringen in. U houdt geen rekening met:

- de loonheffingskorting (zie ook paragraaf 22.1)
- het maximumpremieloon en de franchise voor de premies werknemersverzekeringen (zie hoofdstuk 5)
- het maximumbijdrageloon voor de bijdrage Zvw (zie hoofdstuk 6).

Let op!
Voor anonieme werknemers geldt een aparte tabel voor de eindheffing (zie tabel 5, 6a en 6b achter in dit handboek).

3 Stap 3 Loonadministratie aanleggen

Om aan ons en uw werknemer de juiste gegevens voor de loonheffingen te kunnen geven, hebt u allerlei informatie nodig (zie paragraaf 3.1). Bovendien bent u verplicht bepaalde gegevens over werknemers en loonbetalingen op een toegankelijke manier vast te leggen, zodat wij deze gegevens kunnen controleren (zie paragraaf 3.2). Voor een aantal regelingen gelden bijzondere administratieve verplichtingen (zie paragraaf 3.3). Ook gelden er bewaartermijnen en kunnen wij een controle bij u instellen (zie paragraaf 3.4).

3.1 Informatie voor de loonadministratie

Wij zorgen ervoor dat u de benodigde informatie op tijd krijgt. Het gaat onder andere om:
- de *Aangiftebrief loonheffingen*, waarin staat wanneer u aangifte moet doen
- de beschikking sectoraansluiting
- informatie over de premies werknemersverzekeringen

Om deze informatie op tijd te krijgen, moet u adreswijzigingen en wijzigingen in de rechtsvorm van uw onderneming zo snel mogelijk aan ons doorgeven.

De informatie uit dit handboek kunt u altijd online raadplegen via www.belastingdienst.nl/loonheffingen. Het loonheffingennieuws vindt u in *Belastingdienst actueel* op www.belastingdienst.nl. Door de RSS-feed te gebruiken, kunt u steeds zien wat het laatste nieuws is. Een overzicht van al het loonheffingennieuws vindt u op www.belastingdienst.nl/loonheffingen, onder 'Veranderingen loonheffingen 2012'.

Let op!
Formulieren waarop een jaar of een tijdvak staat, mag u alleen voor dat jaar of tijdvak gebruiken.

Als u een geautomatiseerde loonadministratie ontwikkelt
Als u een geautomatiseerde loonadministratie ontwikkelt, kunnen wij u daarbij ondersteunen. Daarvoor meldt u zich aan voor een ondersteuningsabonnement via www.belastingdienst.nl. U krijgt dan toegang tot www.oswo.nl, een community voor softwareontwikkelaars. Hier vindt u bijvoorbeeld eind november al de rekenvoorschriften voor de geautomatiseerde loonadministratie. Van www.belastingdienst.nl kunt u deze rekenvoorschriften pas eind december downloaden.

Als u geen geautomatiseerde loonadministratie gebruikt
Als u geen geautomatiseerde loonadministratie gebruikt, hebt u tabellen nodig voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen (zie hoofdstuk 7). U kunt de tabellen downloaden van www.belastingdienst.nl. Op onze site vindt u ook de rekenhulp *Loonbelasting/premie volksverzekeringen en arbeidskorting*. Daarmee kunt u aan de hand van het tabelloon (kolom 14 van de loonstaat; zie paragraaf 8.2.14) de loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen die u moet inhouden.

3.2 Administratieve verplichtingen

Voor iedere werknemer moet u een loonstaat aanleggen.

Let op!
Heeft dezelfde werknemer meer dan één dienstbetrekking bij u, dan moet u voor elke dienstbetrekking een loonstaat aanleggen. Voor meerdere inkomstenverhoudingen binnen één dienstbetrekking legt u bij voorkeur ook per inkomstenverhouding een loonstaat aan. Zie voor meer informatie over het begrip 'inkomstenverhouding' paragraaf 10.2.5.

In de loonstaat legt u de gegevens vast die van belang zijn voor de loonheffingen (zie hoofdstuk 8). De loonstaat legt u ieder kalenderjaar aan vóór de eerste loonbetaling. Voor personeel aan huis is er een aparte loonstaat (zie hoofdstuk 25).

In de volgende situaties hoeft u geen loonstaat aan te leggen:
- voor een meewerkend kind dat loon krijgt (zie voor meer informatie paragraaf 15.11)
- voor iemand die van u een bijstandsuitkering krijgt

Let op!
Als uw werknemer van u loon uit meerdere vroegere of tegenwoordige dienstbetrekkingen krijgt, moet u voor de berekening van de loonheffingen rekening houden met het totaal van deze lonen (zie paragraaf 7.6).

Geen geautomatiseerde loonadministratie
Als u geen volledig geautomatiseerde loonadministratie gebruikt, of uw loonadministratie niet uitbesteedt aan een servicebureau, moet u zelf loonstaten aanschaffen. Voor loonstaten bestaat een voorgeschreven model. U kunt dit model downloaden van www.belastingdienst.nl. U mag een loonstaat gebruiken die hiervan afwijkt, als die afwijkende loonstaat op een duidelijke manier ten minste de gegevens bevat die op de modelloonstaat worden gevraagd.

Als u (of het servicebureau dat uw loonadministratie verzorgt) loonstaten wilt gebruiken die niet aan de genoemde eisen voldoen, moet u daarvoor een vergunning bij ons aanvragen. Aan deze vergunning kunnen voorwaarden zijn verbonden, die een goede controle mogelijk maken.

Geautomatiseerde loonadministratie
Bij een geautomatiseerde loonadministratie legt u alle gegevens vast die van belang zijn. Ook zorgt u ervoor dat wij deze gegevens op elk tijdstip in de vorm van een volledige loonstaat kunnen inzien.

Overige gegevens bij de loonadministratie
Werken er in uw bedrijf personen die in dienst zijn van een buitenlandse onderneming? Dan raden wij u aan een kopie te maken van de originele detacheringsverklaring van deze personen. Het buitenlandse socialezekerheidsorgaan geeft deze detacheringsverklaring af. Bij een detachering binnen de EU is dit de zogenoemde E101/A1-verklaring.

Verder raden wij u aan om bij de loonadministratie alle berekeningen te bewaren waaruit de aansluiting blijkt tussen de aangiften en de boekhouding.

3.2.1 Samenhangende groep inhoudingsplichtigen

Grote concerns bestaan meestal uit meer bedrijfsonderdelen die elk inhoudingsplichtig zijn voor de loonheffingen. Als een werknemer binnen het concern bij een ander onderdeel gaat werken, betekent dit extra administratieve lasten. De bestaande dienstbetrekking eindigt namelijk en een nieuwe dienstbetrekking begint. Dit geldt ook voor andere verbanden waarin inhoudingsplichtigen samenwerken.

Om deze administratieve lasten te verminderen, kunnen wij uw samenwerkingsverband aanwijzen als een samenhangende groep inhoudingsplichtigen. U kunt een werknemer dan eenvoudiger binnen uw groep laten wisselen, omdat:
- u zijn identiteit niet opnieuw hoeft vast te stellen
- de werknemer de gegevens voor de loonheffingen niet opnieuw aan u hoeft te geven
- u het jaarloon voor de bijzondere beloningen niet opnieuw hoeft vast te stellen
- een beschikking voor de 30%-regeling geldig blijft als de omstandigheden daarvoor bij de nieuwe inhoudingsplichtige gelijk blijven

Voor de aanwijzing als samenhangende groep moet u samen met de andere inhoudingsplichtigen een verzoek doen. Wij beslissen op het verzoek met een beschikking waarin nadere voorwaarden kunnen staan. Tegen deze beslissing kunt u bezwaar maken. Wij kunnen beslissen om de aanwijzing als samenhangende groep en de eventuele voorwaarden te wijzigen of in te trekken. Dit kan ook gebeuren op verzoek van (een van) de inhoudingsplichtigen. Ook tegen deze beslissing kunt u bezwaar maken.

Let op!
Elke inhoudingsplichtige binnen de samenhangende groep moet apart aangifte doen. Dit is nodig voor de premies werknemersverzekeringen, omdat deze per werkgever kunnen verschillen. Elke inhoudingsplichtige moet ook een jaaropgaaf aan de werknemer(s) geven (zie hoofdstuk 12).

3.3 Bijzondere administratieve verplichtingen

Bij de loonadministratie moet u per werknemer een aantal gegevens bijhouden. Maakt u gebruik van de werkkostenregeling, dan hoeft u de vrijgestelde vergoedingen niet meer bij te houden.

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Bij de loonadministratie moet u per werknemer de volgende gegevens bijhouden:
- vrijgestelde vergoedingen, uitkeringen en verstrekkingen (zie paragraaf 3.3.1)
- beschikkingen en verklaringen (zie paragraaf 3.3.3)
- loonbestanddelen die onder de eindheffing vallen (zie paragraaf 3.3.4)
- spaarloonregeling (zie paragraaf 3.3.5)
- levensloopregeling (zie paragraaf 3.3.6)
- afdrachtverminderingen (zie paragraaf 3.3.7)
- vergoedingen en verstrekkingen voor vervoer (zie paragraaf 3.3.8)
- kosten en rentevoordeel van een personeelslening voor de eigen woning (zie paragraaf 3.3.9)

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Bij de loonadministratie moet u per werknemer de volgende gegevens bijhouden:
- vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen (zie paragraaf 3.3.2)
- beschikkingen en verklaringen (zie paragraaf 3.3.3)

- loonbestanddelen die onder de eindheffing vallen (zie paragraaf 3.3.4)
- spaarloonregeling (zie paragraaf 3.3.5)
- levensloopregeling (zie paragraaf 3.3.6)
- afdrachtverminderingen (zie paragraaf 3.3.7)
- vergoedingen en verstrekkingen voor vervoer (zie paragraaf 3.3.8)
- kosten en rentevoordeel van een personeelslening voor de eigen woning (zie paragraaf 3.3.9)

3.3.1 Oude regeling: vrijgestelde vergoedingen, uitkeringen en verstrekkingen

Sommige vergoedingen, uitkeringen en verstrekkingen horen onder bepaalde voorwaarden niet tot het loon (zie hoofdstuk 4). Bij de loonadministratie moet u de gegevens van deze vergoedingen en uitkeringen per werknemer vastleggen. Het gaat om niet tot het loon horende:

- vaste kostenvergoedingen (zie paragraaf 4.5.1 en 4.5.2)
- vergoedingen en verstrekkingen voor vervoer (zie hoofdstuk 20)
- uitkeringen en verstrekkingen voor een opleiding of studie met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning (zie paragraaf 19.45)
- (eenmalige) uitkeringen en verstrekkingen bij het overlijden van de werknemer, zijn echtgenoot of zijn partner, zijn eigen kinderen en pleegkinderen (zie paragraaf 19.16)
- diensttijduitkeringen en -verstrekkingen (zie paragraaf 19.14)
- verstrekkingen met een ideële waarde (zie paragraaf 4.6)
- vergoedingen en verstrekkingen voor telewerken (zie paragraaf 19.55)

Let op!

Als u aan de volgende voorwaarden voldoet, mag u de gegevens van deze vergoedingen, verstrekkingen en uitkeringen ook op een andere plaats vastleggen:

- *U meldt de bewaarplaats vooraf bij ons.*
- *Bij een controle zorgt u ervoor dat de gegevens beschikbaar zijn op de plaats waar u de loonadministratie bewaart.*

Regels voor de administratie bij een decentrale kas

Als u de vrijgestelde vergoedingen, verstrekkingen en uitkeringen doet vanuit een decentrale kas, dan gelden er extra regels. U kunt de gegevens bij de decentrale kas bewaren, als u dit vooraf aan ons meldt en als uw administratie voldoet aan de volgende voorwaarden:

- De centrale loonadministratie schrijft voor hoe de decentrale kas beoordeelt of de vergoedingen, uitkeringen en verstrekkingen belast zijn.
- De centrale loonadministratie schrijft de procedure voor die de decentrale kas volgt als de vergoedingen, uitkeringen en verstrekkingen volledig of gedeeltelijk tot het loon horen.
- De centrale loonadministratie schrijft voor hoe de gegevens en bescheiden worden gearchiveerd.
- In de centrale loonadministratie legt u vast waar de decentrale kassen zich bevinden.
- U brengt de decentrale administratie volledig of gedeeltelijk over naar de centrale loonadministratie als wij daar bij een controle om vragen.

3.3.2 Werkkostenregeling: vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen

Bij de loonadministratie moet u de gegevens van de volgende uitkeringen en verstrekkingen per werknemer vastleggen:

- diensttijduitkeringen en -verstrekkingen (zie paragraaf 19.14)
- (eenmalige) uitkeringen en verstrekkingen bij het overlijden van de werknemer, zijn echtgenoot of zijn partner, zijn eigen kinderen en pleegkinderen (zie paragraaf 19.16) en aanspraken op deze uitkeringen en verstrekkingen

Let op!

Als u aan de volgende voorwaarden voldoet, mag u de gegevens van deze uitkeringen en verstrekkingen ook op een andere plaats vastleggen:

- *U meldt de bewaarplaats vooraf bij ons.*
- *Bij een controle zorgt u ervoor dat de gegevens beschikbaar zijn op de plaats waar u de loonadministratie bewaart.*

Regels voor de administratie bij een decentrale kas

Als u de vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen doet vanuit een decentrale kas, dan gelden er extra regels. U kunt de gegevens bij de decentrale kas bewaren, als u dit vooraf aan ons meldt en als uw administratie voldoet aan de volgende voorwaarden:

- De centrale loonadministratie schrijft voor hoe de decentrale kas beoordeelt of de uitkeringen en verstrekkingen belast zijn.
- De centrale loonadministratie schrijft de procedure voor die de decentrale kas volgt als de uitkeringen en verstrekkingen volledig of gedeeltelijk tot het loon horen.
- De centrale loonadministratie schrijft voor hoe de gegevens en bescheiden worden gearchiveerd.
- In de centrale loonadministratie legt u vast waar de decentrale kassen zich bevinden.
- U brengt de decentrale administratie volledig of gedeeltelijk over naar de centrale loonadministratie als wij daar bij een controle om vragen.

3.3.3 Beschikkingen en verklaringen

Krijgt u van uw werknemer een kopie van een beschikking of een verklaring, dan bewaart u die bij de loonadministratie. Ook bij beëindiging van de dienstbetrekking bewaart u de kopie.

3.3.4 Loonbestanddelen die onder de eindheffing vallen

Voor bepaalde vormen van het loon berekenen wij de loonbelasting/premie volksverzekeringen of alleen de loonbelasting in de vorm van een zogenoemde eindheffing

(zie hoofdstuk 23). De eindheffing wordt niet ingehouden op het loon van de werknemer, maar komt voor uw rekening.

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen

Bij de loonadministratie moet u per werknemer de gegevens en nota's en dergelijke vastleggen van de loonbestanddelen waarop u eindheffing toepast. Het gaat dan om eindheffing in de volgende situaties en over de volgende loonbestanddelen:

- naheffingsaanslagen (zie paragraaf 23.1)
- tijdelijke knelpunten van ernstige aard (zie paragraaf 23.2)
- publiekrechtelijke uitkeringen (zie paragraaf 23.3)
- bezwaarlijk te individualiseren loon (zie paragraaf 23.4)
- loon met een bestemmingskarakter (zie paragraaf 23.5)
- geschenken in natura (zie paragraaf 23.6)
- bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen (zie paragraaf 23.7)
- VUT-regelingen (zie paragraaf 23.8)
- doorlopend afwisselend gebruik bestelauto's (zie paragraaf 23.9)
- pseudo-eindheffingen (zie paragraaf 23.10)

Let op!

Loon waarop u deze eindheffing toepast, is geen loon voor de premies werknemersverzekeringen. Hierover hoeft u ook geen inkomensafhankelijke bijdrage Zvw te betalen. Een uitzondering geldt voor loon waarvoor u een naheffingsaanslag krijgt waarin wij het loon als eindheffing behandelen. Hierover moet u wel premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw betalen, tenzij u het loon zelf in de eindheffing had kunnen of moeten betrekken.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Bij de werkkostenregeling kunt u maximaal 1,4% van uw totale fiscale loon, de 'vrije ruimte', besteden aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen voor uw werknemers. Over het meerdere betaalt u loonbelasting in de vorm van een eindheffing van 80%. Zie voor meer informatie over de werkkostenregeling hoofdstuk 18 en voor meer informatie over deze eindheffing paragraaf 23.12.
U moet het volgende in uw administratie bijhouden:

- alle vergoedingen en verstrekkingen
  Deze neemt u in uw administratie op als eindheffingsloon als u ze onderbrengt in de vrije ruimte. U hoeft deze gegevens dan niet op werknemersniveau vast te leggen. Als u de vergoeding of verstrekking behandelt als loon van de werknemer, boekt u deze in de loonstaat van de werknemer.
- gerichte vrijstellingen
  Een gerichte vrijstelling is eindheffingsloon. Dit eindheffingsloon moet u per werknemer opnemen in uw administratie. Vergoedt of verstrekt u meer dan het normbedrag, dan is er sprake van een bovenmatig deel van de gerichte vrijstelling. Dit bovenmatige deel neemt u in uw administratie op als eindheffingsloon als u het onderbrengt in de vrije ruimte. Als u het bovenmatige deel behandelt als loon van de werknemer, boekt u dit in de loonstaat van de werknemer.
- hoeveel vrije ruimte u nog tot uw beschikking hebt en wanneer u eindheffing moet betalen

Let op!

Loon waarop u de eindheffing van de werkkostenregeling toepast, is geen loon voor de volksverzekeringen en de werknemersverzekeringen. Hierover hoeft u ook geen inkomensafhankelijke bijdrage Zvw te betalen.

Overige loonbestanddelen die onder de eindheffing vallen

In de volgende situaties of over de volgende loonbestanddelen mag u de loonbelasting/premie volksverzekeringen ook betalen in de vorm van een eindheffing:

- naheffingsaanslagen (zie paragraaf 23.1)
- tijdelijke knelpunten van ernstige aard (zie paragraaf 23.2)
- publiekrechtelijke uitkeringen (zie paragraaf 23.3)
- VUT-regelingen (zie paragraaf 23.8)
- doorlopend afwisselend gebruik bestelauto's (zie paragraaf 23.9)
- pseudo-eindheffingen (zie paragraaf 23.10)

Bij de loonadministratie moet u per werknemer de gegevens en nota's en dergelijke vastleggen van de loonbestanddelen waarop u deze eindheffing toepast.

Let op!

Loon waarop u deze eindheffing toepast, is geen loon voor de premies werknemersverzekeringen. Hierover hoeft u ook geen inkomensafhankelijke bijdrage Zvw te betalen. Een uitzondering geldt voor loon waarvoor u een naheffingsaanslag krijgt waarin wij het loon als eindheffing behandelen. Hierover moet u wel premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw betalen, tenzij u het loon zelf in de eindheffing had kunnen of moeten betrekken.

3.3.5 Spaarloonregeling

De spaarloonregeling is per 1 januari 2012 afgeschaft. Voor voorgaande jaren gelden nog de oude verplichtingen. Uit uw administratie of die van een in de spaarregeling aangewezen instelling moet blijken welke bedragen zijn gespaard (bijvoorbeeld in contanten, effecten of verzekeringspremies) en welke bedragen binnen de blokkeringstermijn zijn besteed. Uit door derden afgegeven bescheiden moet blijken of bedragen zijn besteed binnen de mogelijkheid van de spaarregeling. Dit geldt ook als u de administratie door een aangewezen instelling laat uitvoeren. U moet de administratie bij controle door ons beschikbaar stellen, ook als een derde de administratie voert. Wij melden daarom zo veel mogelijk bij de aankondiging van een controle of de administratie van spaarregelingen beschikbaar moet zijn (zie hoofdstuk 21).

3.3.6 Levensloopregeling

De regels voor de administratie van de levensloopregeling worden apart behandeld in paragraaf 21.3.

3.3.7 Afdrachtverminderingen

Er zijn drie verschillende afdrachtverminderingen. Elke afdrachtvermindering heeft zijn eigen administratieve voorschriften. Deze worden apart behandeld in hoofdstuk 24.

3.3.8 Vergoedingen en verstrekkingen voor vervoer

Voor elk type vervoer, bijvoorbeeld een eigen auto, een auto van de zaak of een fiets, gelden aparte administratieve voorschriften. Meer informatie hierover vindt u in hoofdstuk 20.

3.3.9 Kosten en rentevoordeel van een personeelslening voor de eigen woning

Als uw werknemer een personeelslening gebruikt voor een eigen woning, moet hij dat schriftelijk aan u melden en kopieën van enkele stukken aan u geven (zie paragraaf 19.35). U bewaart de verklaring van de werknemer en de bijbehorende kopieën bij de loonadministratie.

3.4 Bewaartermijn en controle

Voor zogenoemde basisgegevens geldt een fiscale bewaarplicht van zeven jaar. Het gaat hierbij om de volgende gegevens:

- het grootboek
- de debiteuren- en crediteurenadministratie
- de in- en verkoopadministratie
- de voorraadadministratie
- de loonadministratie

Loonbelastingverklaringen of formulieren met de gegevens voor de loonheffingen (bijvoorbeeld het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen* en het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling)*) en kopieën van het identiteitsbewijs bewaart u ten minste vijf kalenderjaren na het einde van de dienstbetrekking. Deze termijn geldt ook voor loonbelastingverklaringen en gegevens voor de loonheffingen die zijn vervangen door nieuwe.

Let op!
Ook als u stopt met ondernemen of geen werknemers meer hebt, moet u de gegevens de volledige bewaartermijn bewaren.

U kunt andere schriftelijke afspraken met ons maken over de basisgegevens en over de bewaartermijn van de overige gegevens.

Als u een (deels) geautomatiseerde administratie hebt, bent u verplicht om deze administratie te bewaren. Informatie over de juiste manier van bewaren vindt u in de brochure *Uw geautomatiseerde administratie en de fiscale bewaarplicht*. U kunt deze brochure downloaden van www.belastingdienst.nl of opvragen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Bij controle zoeken wij aansluiting tussen de aangiften, de jaaropgaven en de administratie. Om de controle soepel te laten verlopen, raden wij u aan om de berekeningen te bewaren die u hebt gemaakt bij het opstellen van de aangiften en de jaaropgaven (zie hoofdstuk 13). U bent verplicht om ons bij een controle alle informatie te geven die voor de controle van belang kan zijn. U moet ons uw administratie laten inzien en toestaan dat wij er kopieën van maken.

Let op!
Als u de wettelijke bepalingen overtreedt, kunnen sancties volgen.

Terug naar inhoud

4 Stap 4 Bepalen wat tot het loon hoort

U moet de loonheffingen berekenen over het loon. Daarom is het belangrijk te weten wat precies tot het loon hoort. In het kort: loon is alles wat een werknemer krijgt op grond van zijn dienstbetrekking. Daarbij geldt het volgende:

- Het maakt niet uit of de werknemer recht heeft op het loon. Een vrijwillig gegeven gratificatie is net zo goed loon als het winstaandeel waarop de werknemer recht heeft volgens zijn arbeidsvoorwaarden.
- Het maakt niet uit of de werknemer voor het loon heeft gewerkt. Loon over verzuimde uren is ook loon.
- Het maakt niet uit of de werknemer het loon in geld of in een andere vorm krijgt. Beloningen in natura en aanspraken zijn ook loon.
- Het maakt niet uit van wie de werknemer het loon krijgt. Uitkeringen uit een fonds dat aan de dienstbetrekking is verbonden, zijn ook loon (zie paragraaf 19.47). Denk bijvoorbeeld aan uitkeringen uit een scholingsfonds of uit een fonds voor ondersteuning van werknemers in financiële moeilijkheden. Fooien en ander loon van derden kunnen ook loon zijn (zie paragraaf 4.3.3).

Uitgangspunt is dat het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen ook het loon is voor de werknemersverzekeringen en de Zorgverzekeringswet (Zvw). Dit noemen we het uniforme loonbegrip (zie paragraaf 4.1).

Vormen van loon

We maken onderscheid tussen loon uit tegenwoordige en loon uit vroegere dienstbetrekking (zie paragraaf 4.2). Daarbinnen kunnen de volgende vormen van loon voorkomen:

- loon in geld (zie paragraaf 4.3)
- loon in natura (zie paragraaf 4.4)
- vergoedingen en verstrekkingen (zie paragraaf 4.5)
- uitkeringen en verstrekkingen bij bijzondere gebeurtenissen (zie paragraaf 4.6)
- aanspraken en uitkeringen op grond van aanspraken (zie paragraaf 4.7)
- uitkeringen anders dan op grond van aanspraken (zie paragraaf 4.8)
- afstaan van loon (doorbetaaldloonregeling, zie paragraaf 4.9)
- negatief loon (zie paragraaf 4.10)
- verzekeringsuitkeringen die belast zijn voor de loonheffingen (zie paragraaf 4.11)

Werkkostenregeling

Vanaf 1 januari 2011 geldt de werkkostenregeling (zie hoofdstuk 18). Maar u kunt nog tot 2014 gebruikmaken van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen. Als er verschillen zijn tussen de werkkostenregeling en de oude regeling, dan is de paragraaf gesplitst in twee delen onder de volgende kopjes:

- U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.
- U maakt gebruik van de werkkostenregeling.

Als er geen verschillen zijn tussen de oude regeling en de werkkostenregeling, is er geen tweedeling.

4.1 Uniform loonbegrip voor de loonheffingen

Het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen is ook het loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw. Dit noemen we het uniforme loonbegrip. Maar er zijn een aantal uitzonderingen.

Uitzonderingen op het uniforme loonbegrip

Op het uniforme loonbegrip zijn de volgende uitzonderingen (zie ook het schema hierna):

- Loon uit vroegere dienstbetrekking (zie paragraaf 4.2), zoals pensioen en VUT-uitkeringen, is wel loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar niet voor de werknemersverzekeringen. Hierop zijn ook weer uitzonderingen. De volgende loonbestanddelen zijn loon voor alle loonheffingen:
  - WW-, ZW- en WAO/WIA-uitkeringen
  - aanvullingen op de WW-, ZW- en WAO/WIA-uitkeringen (voor de werknemersverzekeringen zijn deze aanvullingen loon zolang de dienstbetrekking bestaat)
  - de aanvulling Toeslagenwet
  - loon op grond van de loondoorbetalingsverplichting bij ziekte en de aanvulling daarop en vergelijkbare regelingen voor ambtenaren
  - uitkeringen voor zwangerschap, bevalling, adoptie en de zorg voor pleegkinderen op grond van de Wet arbeid en zorg

- De vergoeding van de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (hierna: bijdrage Zvw) is wel loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen, maar niet voor de werknemersverzekeringen en de Zvw. Als u meer vergoedt dan de bijdrage Zvw, is het meerdere wel loon voor alle loonheffingen.
- De verzekeringsuitkeringen die een bank of verzekeringsmaatschappij betaalt in verband met ziekte, invaliditeit of ongeval en (de afkoopsom van) een lijfrente zijn wel loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar niet voor de werknemersverzekeringen (zie paragraaf 4.11).
- Het werknemersdeel van de premie ww (in 2012 is het percentage 0%) is geen loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar wel voor de werknemersverzekeringen.
- Het bedrag dat een werknemer spaart in een levensloopregeling, inclusief de werkgeversbijdrage, is geen loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar wel voor de werknemersverzekeringen.
- De uitkering op grond van een levensloopregeling is wel loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar niet voor de werknemersverzekeringen
- Lijfrente-uitkeringen die wij als loon uit vroegere dienstbetrekking beschouwen, zijn wel loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar niet voor de werknemersverzekeringen.
- De bijtelling privégebruik auto (zie paragraaf 20.3.2) is wel loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar niet voor de werknemersverzekeringen.
- Loon waarop u eindheffing toepast, is loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen. Alleen de volgende twee vormen van eindheffingsloon zijn alleen loon voor de loonbelasting en niet voor de volksverzekeringen:
  - eindheffingsloon dat bestaat uit het voordeel van het privégebruik bij doorlopend afwisselend gebruik van een bestelauto
  - eindheffingsloon dat bestaat uit geschenken in natura

Loon waarop u eindheffing toepast, is geen loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw. Een uitzondering is loon waarvoor u een naheffingsaanslag krijgt waarin wij het loon als eindheffing behandelen. Hierover moet u soms wel premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw betalen (zie paragraaf 23.1).

Let op!
Voor lijfrente-uitkeringen kan de werknemer op verzoek een verklaring van ons krijgen waarin staat dat u voor een gedeelte van de uitkering geen loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw hoeft in te houden.

Hieronder ziet u de uitzonderingen op het uniforme loonbegrip nog eens schematisch weergegeven.

Loonbestanddeel	Loon werknemersverzekeringen	Loon Zvw	Loon LB/PV
Loon uit vroegere dienstbetrekking met uitzondering van:	Nee	Ja	Ja
• WW-, ZW- en WAO/WIA-uitkeringen	Ja	Ja	Ja
• aanvullingen op de WW-, ZW- en WAO/WIA-uitkeringen	Ja, zolang de dienstbetrekking bestaat	Ja	Ja
• de aanvulling Toeslagenwet	Ja	Ja	Ja
• loon op grond van de loondoorbetalingsverplichting bij ziekte en de aanvulling daarop en vergelijkbare regelingen voor werknemers met een publiekrechtelijke dienstbetrekking	Ja	Ja	Ja
• zwangerschaps-, bevallings-, adoptie- en pleegzorguitkeringen op grond van de Wet arbeid en zorg	Ja	Ja	Ja
Vergoeding van de bijdrage Zvw	Nee, maar als de werkgever meer vergoedt dan de bijdrage Zvw, is het meerdere wel loon voor alle loonheffingen	Nee, maar als de werkgever meer vergoedt dan de bijdrage Zvw, is het meerdere wel loon voor alle loonheffingen	Ja
Verzekeringsuitkeringen die een bank of verzekeringsmaatschappij betaalt in verband met ziekte, invaliditeit of ongeval en (de afkoopsom van) een lijfrente	Nee	Ja	Ja
Werknemersdeel premie WW	Ja	Nee	Nee
Bedrag dat een werknemer spaart op grond van een levensloopregeling (inclusief werkgeversbijdrage)	Ja	Nee	Nee
Uitkering op grond van een levensloopregeling	Nee	Ja	Ja
Lijfrente-uitkeringen die loon uit vroegere dienstbetrekking zijn	Nee	Ja	Ja
Bijtelling privégebruik auto	Nee	Ja	Ja
Loon waarop de werkgever eindheffing toepast	Nee, tenzij het gaat om loon waarvoor u een naheffingsaanslag krijgt waarin wij het loon als eindheffing behandelen (hierover moet u soms wel premies werknemersverzekeringen betalen)	Nee, tenzij het gaat om loon waarvoor u een naheffingsaanslag krijgt waarin wij het loon als eindheffing behandelen (hierover moet u soms wel bijdrage Zvw betalen)	Ja, tenzij het gaat om: • eindheffingsloon voor doorlopend afwisselend gebruik van een bestelauto • eindheffingsloon in verband met geschenken in natura Deze twee vormen van eindheffingsloon zijn alleen loon voor de loonbelasting en niet voor de volksverzekeringen.

4.2 Loon uit tegenwoordige of vroegere dienstbetrekking

Loon uit tegenwoordige dienstbetrekking is loon van de werknemer voor het werk dat hij doet. Bijvoorbeeld het periodieke loon, het vakantiegeld, de vakantietoeslag, de dertiendemaanduitkering, gratificaties en tantièmes.

Let op!
Het is niet altijd van belang wanneer u het loon uitbetaalt. Vakantiegeld dat u na het einde van de dienstbetrekking betaalt, is bijvoorbeeld loon uit tegenwoordige dienstbetrekking.

Loon uit vroegere dienstbetrekking heeft meestal te maken met een beëindigde dienstbetrekking. Het is niet een vergoeding voor het werk zelf, maar iets wat de werknemer krijgt omdat hij vroeger heeft gewerkt. Pensioenuitkeringen en VUT-uitkeringen zijn dus loon uit vroegere dienstbetrekking. Ook een aantal andere uitkeringen zijn loon uit vroegere dienstbetrekking. De voornaamste uitkeringen zijn:

- AOW-, Anw-, IOAW-, IOAZ-, Waz-, Wet Wajong-, WAO/WIA-, ZW- en WW-uitkeringen en uitkeringen op grond van de Toeslagenwet
- bijstandsuitkeringen, wij-uitkeringen, uitkeringen op grond van de Wwik en de wet REA en gemeentelijke inkomensondersteunende uitkeringen, voor zover deze zijn belast voor de inkomstenbelasting
- lijfrente-uitkeringen, uitgekeerd aan werknemers die in Nederland wonen
- uitkeringen aan verzetsdeelnemers en oorlogsslachtoffers
- uitkeringen die loon uit vroegere dienstbetrekking zijn en die worden uitbetaald aan een ander dan de werknemer

4.3 Loon in geld

De belangrijkste vorm van loon is 'loon in geld': salaris, provisie, premie, gevarengeld, overwerkloon, tantième, gratificatie en alles wat u, onder welke naam dan ook, aan een werknemer op grond van zijn dienstbetrekking in geld uitbetaalt. Dit betekent dat ook de volgende betalingen loon zijn:

- uitbetalingen op grond van een nettoloonafspraak (zie paragraaf 4.3.1)
- WW-, ZW- en WAO/WIA-uitkeringen die u aan een werknemer doorbetaalt (zie paragraaf 4.3.2)
- fooien en ander loon van derden (zie paragraaf 4.3.3)

Let op!
Onder de werkkostenregeling zijn vergoedingen en verstrekkingen ook loon (zie paragraaf 4.5.2).

4.3.1 Nettoloonafspraak

De werkgever die een nettoloonafspraak heeft met zijn werknemer, neemt in feite de loonheffingen voor zijn rekening. U berekent het loon waarover u loonheffingen moet betalen door het nettoloon te herleiden tot een brutoloon (bruteren: zie paragraaf 7.4).

4.3.2 ZW-, WW- en WAO/WIA-uitkeringen die u aan een werknemer doorbetaalt

Als u een ZW-, WW- en WAO/WIA-uitkering aan een werknemer doorbetaalt, is er sprake van een werkgeversbetaling of een instantiebetaling.

Werkgeversbetaling
Hebt u met UWV een werkgeversbetaling afgesproken? Dan krijgt u van UWV het brutobedrag van de uitkering, vermeerderd met de werkgeverspremies van de werknemersverzekeringen en de vergoeding van de bijdrage Zvw. U betaalt de uitkering door aan de werknemer. Als u ook nog een aanvulling of loon betaalt, moet u alle loonheffingen over het totaal berekenen (zie paragraaf 7.6.2).

Let op!

- *U past zelf een eventuele premievrijstelling oudere werknemer toe.*
- *Bent u aangesloten bij een sector met meerdere risicopremiegroepen (zie paragraaf 5.1.1), dan past u het percentage toe dat hoort bij uw risicopremiegroep.*

Instantiebetaling
Hebt u met UWV een instantiebetaling afgesproken, dan betaalt UWV zelf de premies werknemersverzekeringen over de uitkering. U krijgt van UWV het brutobedrag van de uitkering, vermeerderd met de vergoeding van de bijdrage Zvw. U betaalt de uitkering door aan de werknemer. Als u ook nog een aanvulling betaalt, moet u bijdrage Zvw en loonbelasting/premie volksverzekeringen over het totaal berekenen (zie paragraaf 7.6.2).

4.3.3 Fooien en ander loon van derden

U houdt loonheffingen in over het bedrag aan fooien en ander loon van derden waarmee u bij de vaststelling van het loon rekening hebt gehouden.

Voorbeeld
U hebt met uw werknemer een loon afgesproken van € 1.000 per maand. U verwacht dat uw werknemer per maand € 100 fooi krijgt. Voor het berekenen van de loonheffingen gaat u uit van een loon van € 1.100.

Er zijn speciale regels voor fooien voor horecapersoneel. Als u een horecamedewerker minder loon betaalt dan waarop hij – bijvoorbeeld op grond van de cao – recht heeft, gaat u ervan uit dat het verschil wordt aangevuld door fooien. U berekent de loonheffingen dus over het loon waar de werknemer recht op heeft. Maar als u en uw werknemer de fooien op een hoger bedrag schatten, dan gaat u voor de loonheffingen uit van dat hogere bedrag.

Voorbeeld

U hebt met uw werknemer een loon afgesproken van € 1.000 per maand. Maar volgens de cao heeft deze werknemer recht op een loon van € 1.100. Voor het berekenen van de loonheffingen gaat u uit van een loon van € 1.100. Maar als u samen met uw werknemer de fooien schat op € 300 per maand, gaat u voor het berekenen van de loonheffingen uit van € 1.300.

Uw werknemer moet de fooien die hij werkelijk heeft gekregen, en ander loon van derden in zijn aangifte inkomstenbelasting opgeven. Hiervan mag hij het bedrag aftrekken dat u al tot het loon hebt gerekend.

Loongegevens doorgeven

Betaalt u loon aan een medewerker die niet bij u in dienstbetrekking is? Dan moet u de loongegevens en het BSN schriftelijk doorgeven aan de instantie of werkgever bij wie deze medewerker wel in (fictieve) dienstbetrekking is. U moet bijvoorbeeld aan UWV het voordeel doorgeven van het privégebruik van een auto die u ter beschikking stelt aan iemand die van UWV een uitkering krijgt en bij u op proef werkt. Hetzelfde geldt als uitzendkrachten die u inleent, een bedrijfsauto van u privé mogen gebruiken. U moet het voordeel van het privégebruik dan aan het uitzendbureau doorgeven.

4.4 Loon in natura

Loon in natura is loon dat u niet in geld uitbetaalt. Het is een voordeel uit dienstbetrekking en is daarom belast voor de loonheffingen. U kunt loon in natura aan uw werknemer verstrekken of ter beschikking stellen. In het eerste geval wordt uw werknemer eigenaar en in het tweede geval blijft u eigenaar.

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen

U berekent de loonheffingen over de waarde die de verstrekking heeft in het economische verkeer op het moment waarop de werknemer de verstrekking van u krijgt. Als uw werknemer de verstrekking nodig heeft om zijn werk goed te kunnen doen, mag u de waarde ook vaststellen op de besparingswaarde. Dit is het bedrag dat personen in vergelijkbare financiële omstandigheden en met ongeveer dezelfde gezinssamenstelling zouden uitgeven aan de verstrekking. De besparingswaarde is meestal lager dan de waarde in het economische verkeer.

Verder geldt het volgende:

- Voor bepaalde verstrekkingen gelden bijzondere waarderingsvoorschriften en vaste normbedragen, bijvoorbeeld voor bewassing (zie paragraaf 19.6) en maaltijden (zie paragraaf 19.27).
- Sommige verstrekkingen zijn (gedeeltelijk) onbelast. Deze worden ook (gedeeltelijk) vrije verstrekkingen genoemd (zie ook paragraaf 4.5.1 en hoofdstuk 19).
- Als u op het loon van de werknemer een bedrag inhoudt voor de verstrekking, trekt u deze eigen bijdrage af van de te belasten waarde of het normbedrag. De aftrek van de eigen bijdrage mag niet meer zijn dan de te belasten waarde of het normbedrag.
- Sommige verstrekkingen kunnen onder de eindheffing vallen (zie ook paragraaf 4.6 en hoofdstuk 23).

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Bij het berekenen van de loonheffingen over loon in natura gaat u uit van de factuurwaarde inclusief btw. Hebt u geen factuur of hebt u een factuur van een verbonden vennootschap (zie paragraaf 19.39)? Dan gaat u uit van de waarde in het economische verkeer. U mag voor de waarde niet uitgaan van de besparingswaarde. Dit is het bedrag dat personen in vergelijkbare financiële omstandigheden en met ongeveer dezelfde gezinssamenstelling zouden uitgeven aan de verstrekking.

Binnen de werkkostenregeling is alles loon wat u uw werknemer verstrekt of vergoedt voor zijn dienstbetrekking. Om te voorkomen dat de waarde van voorzieningen op de werkplek in de vrije ruimte valt, is een aantal voorzieningen op nihil gewaardeerd. Deze nihilwaarderingen gaan dus niet ten koste van uw vrije ruimte. Daarnaast gelden er voor bepaalde verstrekkingen vaste normbedragen. Zie voor meer informatie hierover paragraaf 18.1.4 en hoofdstuk 19.

Als u op het loon van de werknemer een bedrag inhoudt voor de verstrekking, trekt u deze eigen bijdrage af van de te belasten waarde of het normbedrag. Deze aftrek mag niet hoger zijn dan de te belasten waarde of het normbedrag.

4.5 Vergoedingen en verstrekkingen

Maakt u gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, dan vindt u de regels die daarvoor gelden, in paragraaf 4.5.1. Maakt u gebruik van de werkkostenregeling, lees dan paragraaf 4.5.2.

Cao-beoordelingen

In collectieve arbeidsovereenkomsten (cao's) staan vaak afspraken over (vaste) vergoedingen en verstrekkingen. Daarom beoordelen wij cao's op de gevolgen voor de loonheffingen. Deze beoordelingen publiceren wij op www.belastingdienst.nl/cao-beoordelingen.

4.5.1 Oude regeling: vrije vergoedingen en verstrekkingen

Naast vergoedingen en verstrekkingen die tot het loon horen, kunt u een werknemer ook vrije vergoedingen en verstrekkingen geven. Daarbij maakt u onderscheid tussen vergoedingen en verstrekkingen die:

- volledig zijn vrijgesteld
- gedeeltelijk zijn vrijgesteld

- onder bijzondere voorwaarden zijn vrijgesteld, zoals computers (zie paragraaf 19.8) en fietsen (zie paragraaf 20.7).

Een vrijstelling geldt voor vergoedingen en verstrekkingen samen. U telt dus vergoedingen en verstrekkingen van dezelfde soort bij elkaar op om te beoordelen of het totaal volledig of gedeeltelijk vrijgesteld is.

Vergoedingen en verstrekkingen die volledig vrijgesteld zijn
Vergoedingen en verstrekkingen zijn volledig vrijgesteld, als zij aan een van de volgende eisen voldoen:
- De vergoedingen en verstrekkingen voorkomen kosten, lasten en afschrijvingen die de werknemer moet maken om zijn werk goed te kunnen doen. Met andere woorden: er is sprake van een vergoeding van beroepskosten.
- De vergoedingen en verstrekkingen worden naar maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel ervaren (zie ook hoofdstuk 19).

U kunt de vrije vergoeding voor de beroepskosten ook geven in de vorm van een vaste kostenvergoeding.

Bijdragen van de werknemer aan vrije verstrekkingen mag u niet van zijn loon aftrekken. Dat geldt ook voor volledige of gedeeltelijke terugbetaling van een vrije vergoeding.

Beroepskosten
Beroepskosten zijn kosten die een werknemer maakt om zijn werk goed te kunnen doen. Als hoofdregel geldt dat de vergoeding van beroepskosten niet tot het loon hoort, en dus onbelast is, als is voldaan aan twee voorwaarden:
- De vergoeding is voor kosten die de werknemer maakt voor zijn werk.
- De kosten zijn in redelijkheid nodig om de werknemer zijn werk goed te laten doen (zie ook hoofdstuk 19).

De hoofdregel voor verstrekkingen is dat ze niet tot het loon horen voor zover ze beroepskosten voorkomen.

Vergoedingen en verstrekkingen die naar maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel worden ervaren
Bij vergoedingen en verstrekkingen die naar maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel worden ervaren, gaat het om vergoedingen en verstrekkingen die:
- niet als loon worden ervaren
- ook objectief niet als beloning zijn bedoeld

Het gaat hier om min of meer toevallige voordelen die bij de dienstbetrekking horen. Hiervan is geen sprake als een vergoeding of verstrekking een aanmerkelijk privévoordeel voor de werknemer oplevert. In de praktijk kunt u ervan uitgaan dat er in ieder geval sprake is van een aanmerkelijk privévoordeel als de privé-uitgaven van uw werknemer op jaarbasis € 454 lager zullen zijn dan de privé-uitgaven van vergelijkbare werknemers.

Voorbeelden van verstrekkingen of vergoedingen die niet als beloningsvoordeel worden ervaren, zijn onder meer de verstrekkingen en vergoedingen die samenhangen met uw verplichtingen op grond van de Arbeidsomstandighedenwet. Denk aan de vergoeding voor een veiligheidsbril of een verplichte medische keuring (zie paragraaf 19.4). Een ander voorbeeld is software die een werknemer thuis tot zijn beschikking krijgt om te telewerken. Als de werknemer deze software ook privé mag gebruiken, kan er sprake zijn van een voordeel uit dienstbetrekking. Maar in het algemeen zijn dergelijke voordelen zo klein, dat u ze niet als loon hoeft te behandelen.

Vaste kostenvergoeding
Aan werknemers die vaak dezelfde soort kosten maken, kunt u onbelast een vaste kostenvergoeding geven.
U moet dan voldoen aan de volgende voorwaarden:
- U stelt de vaste kostenvergoeding apart van het loon vast.
- Voordat u betaalt, omschrijft u:
  - het soort kosten
  - het geschatte bedrag van de kosten

Om te bepalen of u de vaste kostenvergoeding onbelast mag geven, kunnen wij u vragen om steekproefsgewijs te onderzoeken welke beroepskosten uw werknemers in een bepaalde periode hebben gemaakt. Zo bepalen wij of u de vaste kostenvergoeding nog steeds onbelast mag geven. U zult zo'n onderzoek van tijd tot tijd moeten herhalen, wil het een betrouwbare basis zijn voor het bepalen van de hoogte van een vrijgestelde vaste kostenvergoeding. Deze procedure geldt ook voor de hoogte van een vaste kostenvergoeding op basis van een cao.

U mag ook een onbelaste vaste kostenvergoeding geven voor intermediaire kosten. Dit zijn kosten die uw werknemer meestal in uw opdracht en voor uw rekening voorschiet. U moet de kosten wel aannemelijk kunnen maken en ook voldoen aan de hierboven genoemde voorwaarden voor een vaste kostenvergoeding.

Voor meer informatie over vaste reiskostenvergoedingen zie paragraaf 20.1.2.

Let op!
- *U mag alleen een onbelaste kostenvergoeding over een voorbij jaar betalen aan de werknemer, als u al in dat jaar met de werknemer hebt afgesproken dat hij die kosten kan declareren.*
- *Kostenvergoedingen die u betaalt aan artiesten en beroepssporters die u inhuurt voor een korte periode, moet u tot de belastbare gage rekenen. Meer informatie vindt u in de 'Handleiding artiesten- en beroepssportersregeling', die u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl.*

Vergoedingen en verstrekkingen die gedeeltelijk zijn vrijgesteld
Als een verstrekking of vergoeding niet volledig vrij is, geldt vaak een normbedrag dat u tot het loon moet rekenen.

Dit niet-vrije gedeelte van de verstrekking of vergoeding is dan belast. Als u in dat geval een eigen bijdrage vraagt van de werknemer, trekt u dit bedrag af van het normbedrag dat u tot het loon moet rekenen. Maar dit mag niet leiden tot een negatief bedrag. Alleen bij een eigen bijdrage voor een auto van de zaak kan de bijtelling in een loontijdvak soms negatief zijn (zie paragraaf 20.3.4).

Voorbeeld 1
Voor een verstrekking geldt dat het gedeelte boven € 100 is vrijgesteld. De waarde in het economische verkeer van de verstrekking is € 300. Er is geen eigen bijdrage van de werknemer. Van de verstrekking is € 100 belast en € 200 onbelast.

Voorbeeld 2
De situatie is hetzelfde als in voorbeeld 1, maar nu is de eigen bijdrage van de werknemer € 25. Van de € 100 die niet is vrijgesteld, trekt u de eigen bijdrage van de werknemer af. Van de verstrekking is € 75 belast.

Voorbeeld 3
De situatie is hetzelfde als in voorbeeld 1, maar nu is de eigen bijdrage van de werknemer € 175. Van de € 100 die niet is vrijgesteld, trekt u de eigen bijdrage van uw werknemer af (€ 100 - € 175), maar dit mag niet tot een negatief bedrag leiden. De hele verstrekking is onbelast. U mag de € 75 niet van het loon aftrekken.

Voor vergoedingen geldt dezelfde systematiek. Het gedeelte van de kosten dat u niet vergoedt, maar dat de werknemer betaalt, trekt u af van het belaste normbedrag. Als de kosten die de werknemer zelf betaalt, hoger zijn dat het normbedrag, kunt u het negatieve saldo niet van het loon aftrekken.

Voorbeeld 4
Voor een vergoeding is geregeld dat voor het gedeelte boven € 100 sprake is van een vrije vergoeding. De totale kosten zijn € 300. U vergoedt € 125 en € 175 blijft voor rekening van uw werknemer. De vergoeding van € 125 is vrij, want u mag maximaal € 200 onbelast vergoeden.

4.5.2 Werkkostenregeling: vergoedingen en verstrekkingen

Alles wat u uw werknemer vergoedt of verstrekt voor zijn dienstbetrekking, is loon. Als u voor een verstrekking een bedrag inhoudt op het loon, trekt u dit bedrag af van de te belasten waarde of het normbedrag. Maar dat mag niet leiden tot een negatief bedrag. Alleen bij een eigen bijdrage voor een auto van de zaak kan de bijtelling in een loontijdvak soms negatief zijn (zie paragraaf 20.3.4).

Bepaalde voordelen zijn geen loon of er bestaan vrijstellingen voor. Daarom vallen deze niet onder de werkkostenregeling. Het gaat om:
- voordelen buiten de dienstbetrekking
- vergoedingen voor intermediaire kosten
- vrijgesteld loon
- verstrekkingen waarvoor de werknemer een eigen bijdrage van ten minste de (factuur)waarde betaalt

Zie voor meer informatie hierover paragraaf 18.1.1.

De werkkostenregeling kent voor bepaalde vergoedingen en verstrekkingen zogenoemde gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen. Deze gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen gaan onder voorwaarden niet ten koste van uw vrije ruimte. Daarnaast kunt u een vaste kostenvergoeding geven.

Gerichte vrijstellingen
Voor een aantal vergoedingen en verstrekkingen bestaan gerichte vrijstellingen. Dit zijn vrijstellingen op werknemersniveau die onder de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen ook bestaan. Voor deze gerichte vrijstellingen gelden dezelfde voorwaarden als onder de oude regeling. U mag voor gerichte vrijstellingen onder voorwaarden ook een vaste kostenvergoeding geven.

Gerichte vrijstellingen gaan niet ten koste van uw vrije ruimte voor zover ze binnen de vastgestelde normen blijven. Vergoedt of verstrekt u meer dan de normen, dan is er sprake van een bovenmatig deel. Voor dit bovenmatige deel mag u kiezen: als eindheffingsloon onderbrengen in de vrije ruimte, of als loon van de werknemer belasten. Als u niets tot het loon van de werknemer rekent, gaat het bovenmatige deel ten koste van de vrije ruimte.

Zie voor meer informatie over gerichte vrijstellingen paragraaf 18.1.2.

Nihilwaarderingen
Om te voorkomen dat de waarde van voorzieningen op de werkplek in de vrije ruimte valt, is een aantal voorzieningen op nihil gewaardeerd. Deze nihilwaarderingen gaan dus niet ten koste van uw vrije ruimte. De nihilwaardering geldt niet voor voorzieningen en verstrekkingen voor een werkruimte in het eigen huis van uw werknemer. Maar is er sprake van thuiswerk in de zin van de Arbowet, dan geldt wel een nihilwaardering voor arbovoorzieningen en -verstrekkingen voor de thuiswerkplek. Ook kan een zelfstandig gedeelte van de woning van de werknemer een werkplek zijn. Zie paragraaf 18.1.4.

Vaste kostenvergoedingen
Vergoedingen die niet gericht zijn vrijgesteld en die geen intermediaire kosten zijn, kunt u als een vaste, onbelaste kostenvergoeding geven als u deze in uw vrije ruimte onderbrengt. Brengt u de vergoedingen niet in uw vrije ruimte onder, dan zijn ze belast.

Voor gerichte vrijstellingen en intermediaire kosten mag u alleen een vaste, onbelaste kostenvergoeding geven als u voldoet aan de volgende voorwaarden:

- U kunt het bedrag van de vrijstellingen en kosten aannemelijk maken.
- U omschrijft elke vrijstelling en kostenpost en geeft een schatting van het bedrag.
- U geeft aan uit welke bedragen de vaste kostenvergoeding is opgebouwd (bedragen voor vrijstellingen en andere kostenposten).
- U onderbouwt de vaste kostenvergoeding met een onderzoek vooraf naar de werkelijk gemaakte kosten en u herhaalt dit als wij daarom vragen of de omstandigheden wijzigen. Deze voorwaarde geldt alleen voor nieuwe vaste kostenvergoedingen. Voor vaste kostenvergoedingen die al bestonden voordat u de werkkostenregeling ging toepassen, hoeft u niet opnieuw onderzoek te doen als de omstandigheden waarop u de vergoeding hebt gebaseerd, niet zijn veranderd.

Als u niet aan al deze voorwaarden voldoet, zijn de vaste kostenvergoedingen voor gerichte vrijstellingen en intermediaire kosten belast. Maar u kunt deze vergoedingen ook onderbrengen in uw vrije ruimte.

Aanvullende vergoeding
U mag een aanvullende vergoeding alleen onbelast geven als u aannemelijk kunt maken dat de werkelijke uitgaven hoger zijn dan de vaste kostenvergoeding.

4.6 Uitkeringen en verstrekkingen bij bijzondere gebeurtenissen

De volgende uitkeringen en verstrekkingen bij bijzondere gebeurtenissen zijn onder bepaalde voorwaarden geen loon:
- diensttijduitkering bij een jubileum van de werknemer (zie paragraaf 19.14)
- (eenmalige) uitkering bij overlijden of invaliditeit (zie paragraaf 19.16)
- gouden handdruk (zie paragraaf 19.20)

Ook geschenken hoeft u in sommige gevallen niet tot het loon te rekenen.

Geschenken met ideële waarde
Maakt u gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, dan geldt het volgende. Als u uw werknemer een geschenk geeft dat vooral een ideële waarde heeft, hoort dit geschenk niet tot het loon. Denk bijvoorbeeld aan geschenken als een portret of een vulpen bij het uit dienst gaan of een dienstjubileum van een werknemer, een jubileum van de werkgever, of feestdagen.

Geschenken die vooral een gebruikswaarde hebben of relatief waardevolle geschenken, horen wel tot het loon. Dat zijn bijvoorbeeld radio's, fietsen, televisietoestellen, foto- en filmapparatuur of antiek.

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, kunt u de waarde van geschenken met een ideële waarde als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte of belasten als loon van de werknemer.

Geschenken in natura die tot het loon horen
Maakt u gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, dan geldt het volgende. U mag voor geschenken in natura die tot het loon horen, eindheffing toepassen als de waarde van het geschenk niet hoger is dan € 70 per kalenderjaar (zie paragraaf 23.6). Is de waarde van het geschenk hoger, dan mag u over het meerdere ook eindheffing toepassen als de waarde van alle verstrekkingen op jaarbasis maximaal € 272 is en maximaal € 136 per geschenk (zie paragraaf 23.4). Ook kunt u tot een bedrag van € 200 gebruikmaken van eindheffing voor bovenmatige verstrekkingen (zie paragraaf 23.7).

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, kunt u de waarde van deze geschenken in natura als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte of belasten als loon van de werknemer.

4.7 Aanspraken en uitkeringen op grond van aanspraken

Zogenoemde aanspraken horen meestal tot het loon. Een aanspraak is een recht om na verloop van tijd of onder een voorwaarde een of meer uitkeringen of verstrekkingen te krijgen. Zo'n aanspraak kan ook volledig of gedeeltelijk zijn vrijgesteld. De verschillende mogelijkheden vindt u in paragraaf 19.2.

4.8 Uitkeringen anders dan op grond van aanspraken

Uitkeringen die niet zijn gebaseerd op aanspraken, kunnen ook tot het loon horen. Voorbeelden hiervan zijn:
- uitkeringen uit fondsen die aan de dienstbetrekking zijn verbonden (zie ook paragraaf 19.47)
- kinderbijslag (anders dan op grond van de Akw) (zie ook paragraaf 19.25)

4.9 Afstaan van loon (doorbetaaldloonregeling)

Een werknemer kan voor zijn dienstbetrekking bij een werkgever (hierna: de hoofdwerkgever) ook in dienst zijn bij een andere werkgever. De werknemer is dan vaak verplicht om het loon dat hij van die andere werkgever krijgt, af te staan aan zijn hoofdwerkgever. Onder voorwaarden geldt dan de doorbetaaldloonregeling: de andere werkgever

(hierna: de doorbetaler) hoeft geen loonheffingen in te houden. Deze regeling is bijvoorbeeld van belang voor bepaalde commissarissen (zie ook paragraaf 15.7). Andere werknemers en directeuren-grootaandeelhouders kunnen er ook gebruik van maken.

Als aan de volgende voorwaarden voor de doorbetaaldloonregeling is voldaan, hoeft de doorbetaler geen loonheffingen in te houden:
- De werknemer is voor zijn dienstbetrekking bij de hoofdwerkgever ook in dienstbetrekking bij de doorbetaler.
- De werknemer woont in Nederland. Als de werknemer niet in Nederland woont, geldt als extra voorwaarde dat Nederland het recht moet hebben om loonheffingen in te houden op het doorbetaalde loon.
- De hoofdwerkgever is gevestigd of woont in Nederland.
- De doorbetaler betaalt het loon en de bijbehorende (vrije) vergoedingen rechtstreeks aan de hoofdwerkgever.
- De doorbetaler geeft geen (vrije) verstrekkingen aan de werknemer zonder dit vooraf aan de hoofdwerkgever te laten weten.

De doorbetaler, de hoofdwerkgever en de werknemer moeten ons samen vragen om vast te stellen dat zij voldoen aan de voorwaarden. Wij sturen dan een beschikking waartegen u bezwaar kunt maken. De doorbetaler mag pas stoppen met het inhouden van loonheffingen na een positieve beslissing van ons.

Let op!
Als de werknemer een aanmerkelijk belang (zie paragraaf 15.1) heeft in de doorbetaler en in de hoofdwerkgever, dan hoeft u ons niet te vragen of u aan de voorwaarden voldoet. Voor een aanmerkelijkbelanghouder die aandelen houdt in een werkmaatschappij via een houdstermaatschappij en die voor beide vennootschappen werkt, kunt u de doorbetaaldloonregeling dus toepassen zonder dat eerst aan ons te vragen.

Doorbetaaldloonregeling als werknemer bij doorbetaler is verzekerd
U mag de doorbetaaldloonregeling ook toepassen als de werknemer bij de hoofdwerkgever niet verzekerd is voor de werknemersverzekeringen. Is de werknemer bij de doorbetaler verzekerd voor de werknemersverzekeringen en bij de hoofdwerkgever niet, dan moet de doorbetaler aangifte doen van het premieloon en de premies werknemersverzekeringen van de werknemer betalen. In dat geval geldt de doorbetaaldloonregeling dus alleen voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw. De hoofdwerkgever gebruikt voor de Zvw het lage premiepercentage.

4.10 Negatief loon

De twee belangrijkste situaties waarin er sprake kan zijn van negatief loon, zijn:
- U hebt een werknemer te veel loon uitbetaald en de werknemer betaalt dit terug.
- De werknemer moet u een vergoeding terugbetalen.

Let op!
Bijdragen van de werknemer aan vrije verstrekkingen zijn geen negatief loon.

Werknemer betaalt te veel uitbetaald loon terug
Als een werknemer een bedrag terugbetaalt dat hij ten onrechte als loon heeft gekregen, kunnen zich drie situaties voordoen:
- De werknemer meldt het te veel betaalde loon en betaalt het onmiddellijk terug.
- U vraagt een bedrag terug in het jaar van betaling.
- U vraagt een bedrag terug na afloop van het jaar van betaling.

De werknemer meldt het te veel betaalde loon en betaalt het onmiddellijk terug
De werknemer meldt u kort na ontvangst dat hij te veel loon heeft gekregen en hij betaalt dit onmiddellijk terug. Wij beschouwen de loonbetaling dan als niet gedaan. U moet dan de gegevens in de loonstaat over het loon en de loonheffingen verbeteren.

Als u al aangifte hebt gedaan over het tijdvak waarin u te veel loon hebt betaald, moet u deze fout corrigeren (zie hoofdstuk 11). Dit doet u als volgt:
- Is de aangiftetermijn niet voorbij, dan doet u nog een nieuwe volledige aangifte loonheffingen of stuurt u ons voor een specifiek deel van de aangifte vervangende of aanvullende gegevens toe.
- Is de aangiftetermijn wel voorbij, dan corrigeert u de aangifte binnen acht weken na het eind van de aangiftetermijn.

U vraagt een bedrag terug in het jaar van betaling
Na een foute betaling vraagt u in hetzelfde jaar het nettobedrag terug dat u te veel hebt betaald aan uw werknemer. Dan hebt u twee mogelijkheden:
- U past de loon-over-systematiek toe (zie paragraaf 7.2.1).
- U past de loon-in-systematiek toe (zie paragraaf 7.2). Het brutobedrag dat hoort bij het nettobedrag dat u terugvraagt, is negatief loon in het tijdvak van terugbetaling. Dit loon en de bijhorende loonheffingen neemt u als negatieve bedragen op in de loonstaat in het tijdvak van terugbetaling. Heeft de werknemer in dit tijdvak geen loon of een lager loon dan het negatieve loon, dan vult u voor deze werknemer in de aangifte loonheffingen over dat tijdvak bij het loon en alle loonheffingen negatieve bedragen in.

U vraagt een bedrag terug na afloop van het jaar van betaling
Na afloop van het kalenderjaar vraagt u na een foute betaling het brutobedrag terug dat u te veel hebt betaald aan uw werknemer. Het bedrag dat de werknemer daadwerkelijk terugbetaalt, is in het jaar van terugbetaling negatief loon.

In dit geval corrigeert u de eerdere foute betaling niet in de loonstaat. U hoeft ook de aangifte niet te corrigeren.

U kunt kiezen uit de volgende twee werkwijzen:
- U verrekent over een of meer loontijdvakken het negatieve loon met positief loon. Dit mag niet leiden tot een negatief bedrag. U berekent de loonheffingen over het saldo. Het negatieve loon dat u niet kunt verrekenen, kan de werknemer aftrekken in zijn aangifte inkomstenbelasting. In dit geval maakt u een negatieve jaaropgaaf. Bij de loonheffingen vult u dan niets in.
- U verrekent het negatieve loon niet of niet helemaal met positief loon. Het bedrag dat u niet verrekent, kan de werknemer als negatief loon aftrekken in zijn aangifte inkomstenbelasting. In dit geval maakt u een negatieve jaaropgaaf. Bij de loonheffingen vult u dan niets in.

Werknemer betaalt vergoeding terug
Als een werknemer een vergoeding moet terugbetalen, kan er sprake zijn van negatief loon. Of dat zo is, hangt af van het oorspronkelijke karakter van de vergoeding:
- Als de vergoeding in het verleden werd belast bij de werknemer, is de terugbetaling negatief loon voor de werknemer.
- Als de vergoeding in het verleden niet werd belast bij de werknemer, geldt het volgende, afhankelijk van de regeling die u gebruikte:
  - Maakte u gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, dan is de terugbetaling van een onbelaste vergoeding geen negatief loon.
  - Maakte u gebruik van de werkkostenregeling, dan is de terugbetaling geen negatief loon voor de werknemer als het gaat om:
    - een gericht vrijgestelde vergoeding
    - een vergoeding die u hebt ondergebracht in uw vrije ruimte

Wanneer de werknemer een vergoeding terugbetaalt waarover u eindheffing hebt betaald, trekt u deze terugbetaling af van het totaal aan vergoedingen en verstrekkingen waarover u als werkgever eindheffing betaalde (zie hoofdstuk 23). Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling en u de terugbetaalde vergoeding hebt ondergebracht in de vrije ruimte, wordt hierdoor uw vrije ruimte weer groter.

4.11 Verzekeringsuitkeringen die belast zijn voor de loonheffingen

Banken, levensverzekeringsmaatschappijen, schadeverzekeraars en andere financiële instellingen moeten sinds 1 januari 2010 loonbelasting/premie volksverzekeringen en soms bijdrage Zvw inhouden op bepaalde categorieën verzekeringsuitkeringen. Het gaat om de volgende categorieën verzekeringsuitkeringen:

1 periodieke uitkeringen die tot box 1 horen, bijvoorbeeld uitkeringen in verband met invaliditeit, ziekte of een ongeval
2 lijfrente-uitkeringen aan minderjarigen (lijfrente-uitkeringen aan meerderjarigen vallen al langer onder de loonbelasting/premie volksverzekeringen, net als uitkeringen uit een lijfrentespaarrekening of uit een lijfrentebeleggingsrekening)
3 afkoopsommen van lijfrenten 'oude stijl' (contracten die vóór 1992 zijn gesloten en waarvoor de Wet op de inkomstenbelasting 1964 van vóór 1992 nog geldt) en afkoopsommen van rechten op periodieke uitkeringen die tot box 1 horen
4 negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen bij 'fysieke afkoop' – afkoopsommen in geld – van lijfrenten en andere periodieke uitkeringen waarvoor de Wet op de inkomstenbelasting 2001 geldt
  Dit zijn grofweg contracten die vanaf 1992 zijn gesloten. Een uitzondering geldt voor kleine afkoopsommen met een waarde van maximaal € 4.242. Kleine afkoopsommen behandelt u als categorie 3.

Geen premies werknemersverzekeringen inhouden
Verzekerden die deze uitkeringen krijgen, zijn geen werknemers voor de werknemersverzekeringen. U betaalt dus geen premies werknemersverzekeringen.

Bijdrage Zvw inhouden
U moet de bijdrage Zvw inhouden als er sprake is van een loontijdvak. Dat is bij verzekeringsuitkeringen uit categorie 1 en 2 het geval. In die situaties moet u dus behalve loonbelasting/premie volksverzekeringen ook de bijdrage Zvw inhouden. U hoeft de ingehouden bijdrage Zvw niet te vergoeden.

De afkoopsommen van categorie 3 en 4 zijn eenmalige uitkeringen. Ze zijn niet te koppelen aan een bepaald loontijdvak. Krijgt een verzekerde in een jaar alléén een afkoopsom uit categorie 3 of 4? Dan houdt u geen bijdrage Zvw in. Maar krijgt die verzekerde in hetzelfde jaar ook een periodieke uitkering van u, waarvoor wel sprake is van een loontijdvak? Dan moet u over de afkoopsommen van categorie 3 en 4 niet alleen loonbelasting/premie volksverzekeringen, maar ook de bijdrage Zvw inhouden.

Bij het inhouden van de bijdrage Zvw moet u rekening houden met een eventueel inhaaleffect van het voortschrijdend cumulatief rekenen (zie paragraaf 5.5.3).

Verzekeringsuitkeringen in de aangifte loonheffingen verwerken
In uw aangifte loonheffingen gebruikt u voor de verschillende categorieën verzekeringsuitkeringen de volgende codes en tarieven:

Categorie uitkering	Tarief loonbelasting/premie volksverzekeringen	Inkomenscode	Code loonbelastingtabel
1	Normale tarieven (groene tabel)	32	021, 022, 023, 024 of 025 (afhankelijk van het loontijdvak)
2	Normale tarieven (groene tabel)	21	021, 022, 023, 024 of 025 (afhankelijk van het loontijdvak)
3	Tarieven voor bijzondere beloningen	21	020 (tabel bijzondere beloningen)
4	Vast tarief van 52%	• 32 voor uitkeringen in verband met ziekte, invaliditeit of ongeval • 21 voor alle andere uitkeringen	950 ('52%-tarief in verband met negatieve uitgaven bij afkoop van inkomensvoorzieningen')

Betaalt u aan één verzekerde meerdere uitkeringen? En zijn de code loonbelastingtabel of de inkomenscode die u moet gebruiken, niet hetzelfde? Gebruik dan voor iedere uitkering een eigen nummer inkomstenverhouding. Maar ook als de codes wel hetzelfde zijn, kunt u het beste verschillende nummers inkomstenverhouding gebruiken. Dit is handig voor uw en onze administratie. Verder moet u, voor het berekenen van de bedragen die u moet inhouden, rekening houden met de samenvoegingsregels (zie paragraaf 7.6.1).

5 Stap 5 Premies werknemers-verzekeringen berekenen

U moet premies werknemersverzekeringen betalen voor werknemers die verzekerd zijn voor de werknemersverzekeringen. Wie wel en niet verzekerd zijn voor deze verzekeringen, kunt u vinden in hoofdstuk 1. Welke beloningen precies horen tot het loon waarover u premies werknemersverzekeringen moet betalen, staat in hoofdstuk 4.

In dit hoofdstuk vindt u informatie over de volgende onderwerpen:
- werknemersverzekeringen en premies (zie paragraaf 5.1)
- premie ww (zie paragraaf 5.2)
- premie WAO (zie paragraaf 5.3)
- premie WIA (zie paragraaf 5.4)
- premies werknemersverzekeringen berekenen (zie paragraaf 5.5)
- kortingen en vrijstellingen (zie paragraaf 5.6)
- premievrijstelling oudere werknemers (zie paragraaf 5.7)
- premiekorting oudere werknemers (zie paragraaf 5.8)
- premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers (zie paragraaf 5.9)
- premiekortingen verrekenen en toetsen (zie paragraaf 5.10)
- premievrijstelling marginale arbeid (zie paragraaf 5.11)
- eigenrisicodragerschap werknemersverzekeringen (zie paragraaf 5.12)
- teruggaaf van in 2011 te veel betaalde premies werknemersverzekeringen (zie paragraaf 5.13)

5.1 Werknemersverzekeringen en premies

De werknemersverzekeringen verzekeren werknemers tegen het inkomensverlies als ze werkloos, arbeidsongeschikt of ziek worden. Nederland kent de volgende werknemersverzekeringen:
- Werkloosheidswet (ww) (zie paragraaf 5.2)
- Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering (WAO) (zie paragraaf 5.3)
- Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (WIA) (zie paragraaf 5.4)
- Ziektewet (zw)
  De zw-uitkeringen worden bekostigd door bedrijven via de premie voor de ww-Awf en de sectorpremie, en door overheidswerkgevers via de Ufo-premie.

Als werkgever betaalt u het werkgeversdeel van de premies werknemersverzekeringen. De premie ww-Awf kent ook een werknemersdeel, dat u inhoudt op het loon van uw werknemer en aan ons betaalt. Het werknemersdeel is wettelijk vastgesteld en is voor 2012 0%. Feitelijk betaalt de werknemer in 2012 dus geen premie.

De percentages voor de premies werknemersverzekeringen voor 2012 vindt u in tabel 19, 20 en 24 achter in dit handboek.

5.1.1 Sectoraansluiting

Voor de werknemersverzekeringen is het bedrijfsleven verdeeld in sectoren. Elke sector bestaat uit een of meer bedrijfs- of beroepstakken of gedeelten daarvan. U bent verplicht aangesloten bij een van de sectoren. Bij welke sector dat is, hangt af van uw werkzaamheden. Uitgangspunt is dat werkgevers met dezelfde werkzaamheden bij dezelfde sector zijn aangesloten.

U moet weten bij welke sector u bent aangesloten, omdat de sectoraansluiting de hoogte bepaalt van de sectorpremie die u moet betalen (zie paragraaf 5.2.2).

Beoordeling sectoraansluiting

Als u zich bij ons aanmeldt als startende werkgever, geeft u aan welke werkzaamheden u uitvoert. Op basis daarvan beoordelen wij onder welke sector u valt. Binnen acht weken na aanmelding krijgt u van ons een beschikking met de code van de sector waarbij u bent aangesloten. Tegen deze beschikking kunt u bezwaar maken. Zolang u geen beschikking hebt, houdt u rekening met de percentages van de sector waarbij u volgens u zelf hoort (zie tabel 20 achter in dit handboek).

Zolang uw ondernemingsactiviteiten niet structureel veranderen, blijft u aangesloten bij de vastgestelde sector. Als uw activiteiten structureel veranderen – bijvoorbeeld als u stopt met fabriceren en alleen nog maar als groothandel werkt –, moet u ons binnen 14 dagen schriftelijk om een nieuwe beoordeling van uw sectoraansluiting vragen. U krijgt dan een nieuwe beschikking.

Als u hoort bij de sectoronderdelen IA of IIA van sector 52 (uitzendbedrijven), delen wij u ook in in een bepaalde premiegroep: kortingsklasse, middenklasse of opslagklasse.

De premiegroep bepaalt de hoogte van het premiepercentage voor het sectorfonds. Wij bepalen deze premiegroep door het ziekteverzuimcijfer van uw onderneming te vergelijken met het gemiddelde ziekteverzuimcijfer van de sector waar u bij hoort.

Als uw werkzaamheden bij verschillende sectoren horen
Als uw werkzaamheden bij verschillende sectoren horen, sluiten wij u aan bij de sector waar het merendeel van uw werkzaamheden bij hoort. Hierbij is het werk waarvoor u het hoogste premieloon betaalt (of naar verwachting gaat betalen), doorslaggevend.

Wij kunnen u op uw verzoek ook bij meer dan één sector aansluiten, een zogenoemde gesplitste aansluiting. Meer informatie over de voorwaarden voor gesplitste aansluiting krijgt u bij de BelastingTelefoon (0800 - 0543) of bij uw belastingkantoor.

Groepsaansluiting
Als u met andere werkgevers die verschillende werkzaamheden uitvoeren, een economische of organisatorische eenheid vormt, kunt u toch bij één sector worden aangesloten, een zogenoemde groepsaansluiting. Hierbij is onder meer van belang onder welke sector het grootste deel van het totale premieloon van de aangesloten werkgevers valt. Meer informatie over de voorwaarden voor groepsaansluiting krijgt u bij de BelastingTelefoon (0800 - 0543) of bij uw belastingkantoor.

5.2 Premie WW

De premie voor de ww bestaat in 2012 uit de volgende delen:
- het deel voor het Algemeen werkloosheidsfonds (ww-Awf) (zie paragraaf 5.2.1)
- het deel voor het sectorfonds (sectorpremie) (zie paragraaf 5.2.2)
- het deel voor de kinderopvang (zie paragraaf 5.2.3)
- het deel voor de zw en WGA (zie paragraaf 5.2.4)

Let op!
Overheidswerkgevers betalen geen premie ww-Awf en sectorpremie. In plaats daarvan betalen zij de zogenoemde premie Uitvoeringsfonds voor de overheid (Ufo-premie) en houden zij op het loon van hun werknemers de zogenoemde pseudopremie ww in. Het percentage van de pseudopremie ww is in 2012 0%. De Ufo-premie en de pseudopremie ww worden voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen net zo behandeld als de premie ww.

Als u werknemers in dienst hebt voor wie u Ufo-premie moet betalen, en werknemers voor wie u premie ww-Awf moet betalen, mag u deze opnemen in dezelfde aangifte loonheffingen. In het werknemersdeel van de aangifte vult u de Ufo-premie of de premie ww-Awf en de sectorpremie in. In het collectieve deel neemt u het totaal op van de premie ww-Awf, het totaal van de sectorpremie en het totaal van de Ufo-premie.

Let op!
Het kan zijn dat u voor een werknemer voor het ene deel van de dienstbetrekking Ufo-premie moet betalen en voor het andere deel premie ww-Awf. In dat geval neemt u deze dienstbetrekking als twee afzonderlijke inkomstenverhoudingen in de aangifte op (zie paragraaf 10.2.5). U vult dus voor beide delen van de dienstbetrekking een werknemersdeel van de aangifte in. In 2012 is het werknemersdeel van de Ufo-premie en van de premie ww-Awf 0%.

5.2.1 Deel voor het Algemeen werkloosheidsfonds (WW-Awf)

De premie ww-Awf bestaat uit een deel voor de werkgever en een deel voor de werknemer (zie tabel 19 achter in dit handboek). Voor bepaalde werknemers kunt u korting krijgen op het werkgevers- en het werknemersdeel (zie paragraaf 5.8 en 5.9). Het werknemersdeel houdt u in op het loon van de werknemer. De hoogte van het werknemersdeel wordt wettelijk vastgesteld. Voor 2012 is deze premie 0%, dus feitelijk betaalt de werknemer geen premie.

5.2.2 Deel voor het sectorfonds (sectorpremie)

De hoogte van de sectorpremie is afhankelijk van het werkloosheidsrisico in de bedrijfs- of beroepssector waarin u werkt (zie tabel 20 achter in dit handboek).

De volgende sectoren hebben een hoger werkloosheidsrisico dan andere sectoren:
- agrarisch bedrijf
- bouwbedrijf
- culturele instellingen
- horeca algemeen
- schildersbedrijf

Daarom gelden voor deze sectoren twee premiepercentages: een hoog en een laag percentage. Als u werkgever bent in een van deze vijf sectoren, bekijkt u per werknemer of u het hoge percentage of het lage percentage moet gebruiken. U gebruikt standaard het hoge percentage. Alleen in de volgende gevallen mag u het lage percentage gebruiken:
- U sluit een schriftelijke arbeidsovereenkomst voor ten minste één jaar of voor onbepaalde tijd met uw werknemer. In de arbeidsovereenkomst moet de omvang van de arbeid eenduidig zijn vastgelegd. Aan die voorwaarde is niet voldaan bij een oproepcontract waarin de omvang niet is vastgelegd of bij een nul-urencontract. U mag dan dus niet het lage percentage toepassen.
- U sluit een schriftelijke arbeidsovereenkomst voor maximaal acht aaneengesloten weken in een kalenderjaar met een scholier of student die aan het begin van het kwartaal waarin u de overeenkomst sluit, een wettelijk recht heeft op studiefinanciering of op vergoeding van studiekosten, of voor wie aan het begin van dat kwartaal recht bestaat op kinderbijslag.

- U neemt tijdelijk een buitenlandse student of scholier aan uit een ander land van de Europese Unie, IJsland, Noorwegen, Zwitserland of Liechtenstein. De student is maximaal acht aaneengesloten weken per kalenderjaar bij u in dienst en is aan het begin van het kwartaal waarin u hem aanneemt, ingeschreven bij een onderwijsinstelling waar hij een voltijdse opleiding volgt.
- U sluit een leer/werkovereenkomst met een mbo-leerling die de beroepspraktijkvorming van de beroepsbegeleidende leerweg volgt.

Als uw werknemer binnen een jaar na indiensttreding recht krijgt op een ww-uitkering, moet u met terugwerkende kracht tot het begin van de dienstbetrekking alsnog het hoge premiepercentage betalen. Waarom de werknemer recht krijgt op de uitkering, maakt niet uit.

Om het lage premiepercentage te mogen gebruiken moet u ook voldoen aan de volgende administratieve voorwaarden:
- U legt de omvang van de werkzaamheden vast in de arbeidsovereenkomst. Een nul-urencontract is niet mogelijk.
- U bewaart de arbeidsovereenkomst bij uw loonadministratie.
- U bewaart voor een scholier of student het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling)* bij uw loonadministratie.
- U bewaart voor een buitenlandse student of scholier een kopie van zijn International Student Identity Card (ISIC) bij uw loonadministratie.
- U bewaart voor een werknemer op basis van een leer/werkovereenkomst een kopie van die overeenkomst bij uw loonadministratie.

5.2.3 Deel voor de kinderopvang

De ww-premie heeft ook een deel voor kinderopvang. Dit is verwerkt in een opslag op de sectorpremie of op de Ufo-premie van 0,5%.

5.2.4 Deel voor de ZW en WGA

De ww-premie bestaat ook voor een deel uit zw-premie en WGA-premie: een aparte zw-premie bestaat niet. De zw-premie en een deel van de WGA-premie is verwerkt in een opslag op de sectorpremie of op de Ufo-premie.

5.3 Premie WAO

De premie WAO bestaat uit de basispremie WAO. De basispremie WAO is voor alle werkgevers gelijk (zie tabel 19 achter in dit handboek). U betaalt deze basispremie samen met de basispremie IVA en WGA (WIA) (zie paragraaf 5.4.1). De totale premie is 5,05%.

In 2012 beschikking gedifferentieerd WAO-premiepercentage 2007
Krijgt u in 2012 voor het eerst een gedifferentieerd WAO-premiepercentage voor 2007, of krijgt u naar aanleiding van een bezwaar een nieuw percentage? Dan kan dat (nieuwe) percentage afwijken van het percentage dat u in uw aangiften loonheffingen hebt gebruikt. U hebt dan te veel of te weinig premie betaald. U kunt dit op twee manieren corrigeren:
- U corrigeert de gedifferentieerde premie WAO in de aangiften loonheffingen die u hebt gedaan, door het verzenden van correcties.
- U vraagt ons om een naheffing of een teruggaaf voor het verschil tussen het betaalde en het nieuwe premiebedrag. Gebruik daarvoor het formulier *Verzoek om teruggaaf of naheffing WAO/WGA*. U kunt dit formulier downloaden van www.belastingdienst.nl. Als u dit formulier opstuurt, hoeft u voor 2007 geen losse correcties in te sturen.

5.4 Premie WIA

De Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (WIA) bestaat uit de volgende regelingen:
- Inkomensvoorziening volledig arbeidsongeschikten (IVA)
- Werkhervatting gedeeltelijk arbeidsgeschikten (WGA)

De premie voor de WIA bestaat in 2012 uit:
- de basispremie IVA en WGA
- een gedifferentieerde premie WGA
  Voor de IVA bestaat geen gedifferentieerde premie.
- een deel dat is opgenomen in de sectorpremie en de Ufo-premie

5.4.1 Basispremie IVA en WGA (WIA)

De basispremie IVA/WGA (WIA) is voor alle werkgevers gelijk (zie tabel 19 achter in dit handboek). U betaalt deze basispremie samen met de basispremie WAO (zie paragraaf 5.3). De totale premie is 5,05%.

5.4.2 Gedifferentieerde premie WGA

Wij stellen het gedifferentieerde WGA-premiepercentage vast. U krijgt van ons een beschikking met het gedifferentieerde WGA-premiepercentage dat voor u geldt.

Uw gedifferentieerde WGA-premiepercentage is afhankelijk van het arbeidsongeschiktheidsrisico in uw onderneming. Voor 2012 houden wij daarbij rekening met het aantal (ex-) werknemers van u dat op de eerste ziektedag bij u in dienst was en in 2010:
- een WAO-uitkering heeft gehad die nog geen vijf jaar loopt
- een WGA-uitkering heeft gehad die nog geen vier jaar loopt (voor een uitkering die is ingegaan voor 1 januari 2007)
- een WGA-uitkering heeft gehad die nog geen tien jaar loopt (voor een uitkering die is ingegaan op of na 1 januari 2007)

Voor het bepalen van het arbeidsongeschiktheidsrisico in uw onderneming delen wij de som van de WAO- en WGA-uitkeringen van deze werknemers door uw gemiddelde premieloon over 2006 tot en met 2010. De som van de WAO- en WGA-uitkeringen en het gemiddelde premieloon waarmee wij hebben gerekend, staan in de beschikking. Het percentage dat we op deze manier hebben berekend, vergelijken wij met het landelijke gemiddelde percentage (het gemiddelde werkgeversrisicopercentage). Op grond van deze vergelijking stellen wij uw percentage hoger of lager vast.

Deze systematiek geldt voor grote en voor kleine werkgevers. U bent in 2012 een grote werkgever als het totaal van de premielonen van uw werknemers in 2010 meer was dan € 755.000. U bent in 2012 een kleine werkgever als het totaal van de premielonen in 2010 niet meer was dan € 755.000. Bent u het niet eens met uw indeling als kleine of grote werkgever, dan kunt u ons onder de volgende voorwaarden vragen uw indeling aan te passen:

- U toont aan dat het totaal van de premielonen van uw werknemers in 2012 ten minste € 943.750 is (als u bent ingedeeld als klein en wilt worden ingedeeld als groot) of maximaal € 566.250 is (als u bent ingedeeld als groot en wilt worden ingedeeld als klein).
- U doet uw verzoek uiterlijk zes weken nadat u van ons uw WGA-premiepercentage hebt gekregen.

Let op!

Bij een overgang van een onderneming gelden specifieke regels voor het gedifferentieerde WGA-premiepercentage dat u moet gebruiken (zie paragraaf 5.4.4).

U bent een grote werkgever

Voor grote werkgevers geldt in 2012 voor de gedifferentieerde premie WGA een minimumpercentage van 0,13% en een maximumpercentage van 2,12%.

U bent een kleine werkgever

Voor kleine werkgevers geldt in 2012 voor de gedifferentieerde premie WGA een minimumpercentage van 0,48% en een maximumpercentage van 1,59%.

U bent een startende werkgever

U bent een startende werkgever als u – zonder dat er sprake is van een overgang van onderneming (zie paragraaf 5.4.4) – in 2010 of later werkgever bent geworden. Als u een startende kleine werkgever bent, is uw percentage voor de gedifferentieerde premie WGA in 2012 0,48%. Als u een startende grote werkgever bent, is uw percentage voor de gedifferentieerde premie WGA in 2012 0,55%.

Rekenpremie voor werknemers WSW

Als u een werknemer in dienst hebt op grond van de Wet sociale werkvoorziening (wsw), geldt voor deze werknemer altijd de zogenoemde rekenpremie in plaats van de gedifferentieerde premie WGA die wij voor u hebben vastgesteld. Voor 2012 is deze rekenpremie 0,55%.

5.4.3 Gedifferentieerd WGA-premiepercentage niet of te laat gekregen

Het kan voorkomen dat u onze beschikking met het gedifferentieerde premiepercentage WGA niet of te laat hebt gekregen. Hier leest u wat u dan moet doen.

Geen beschikking met gedifferentieerd WGA-premiepercentage 2012 gekregen

Als u voor 2012 nog geen beschikking hebt gekregen, gebruikt u een gedifferentieerd premiepercentage WGA van 0,48% als u een kleine werkgever bent en 0,55% als u een grote werkgever bent.

Als u in de loop van 2012 uw beschikking krijgt en het nieuwe gedifferentieerde premiepercentage niet afwijkt van het percentage dat u hebt gebruikt, hoeft u niets te doen. Is het premiepercentage hoger of lager, dan gebruikt u het nieuwe percentage vanaf de eerstvolgende aangifte. U moet ook de eerdere aangiften over 2012 corrigeren. Dat doet u bij de eerstvolgende of daaropvolgende aangifte. Het bedrag dat u moet bijbetalen of dat u te veel hebt betaald, verrekent u met het bedrag dat u moet betalen over het aangiftetijdvak waarbij u de correctie indient (zie hoofdstuk 11). Maar u kunt ons ook vragen om een teruggaaf of naheffing voor het verschil tussen het betaalde en het nieuwe premiebedrag. Gebruik daarvoor het formulier *Verzoek om teruggaaf of naheffing WAO/WGA*, dat u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl.

In 2012 beschikking gedifferentieerd WGA-premiepercentage 2007, 2008, 2009, 2010 of 2011

Krijgt u in 2012 voor het eerst een gedifferentieerd WGA-premiepercentage voor 2007, 2008, 2009, 2010 of 2011, of krijgt u naar aanleiding van een bezwaar een nieuw percentage? Dan kan dat (nieuwe) percentage afwijken van het percentage dat u in uw aangiften loonheffingen hebt gebruikt. U hebt dan te veel of te weinig premie betaald. Dit kunt u op twee manieren corrigeren:

- U corrigeert de gedifferentieerde premie WGA in de aangiften loonheffingen die u hebt gedaan door het verzenden van correcties.
- U vraagt ons om een naheffing of een teruggaaf voor het verschil tussen het betaalde en het nieuwe premiebedrag. Gebruik daarvoor het formulier *Verzoek om teruggaaf of naheffing WAO/WGA*. U kunt dit formulier downloaden van www.belastingdienst.nl. Als u dit formulier opstuurt, hoeft u voor 2007, 2008, 2009, 2010 en 2011 geen losse correcties in te sturen.

5.4.4 Overgang van een onderneming en gedifferentieerde premie WGA

Een overgang van een onderneming kan gevolgen hebben voor het gedifferentieerde WGA-premiepercentage dat u moet

gebruiken. Hierbij gaat het om een overgang van een onderneming als gevolg van een overeenkomst, een fusie of een splitsing van een economische eenheid die haar identiteit behoudt, en een dergelijke overgang bij faillissement. Van een overgang van een onderneming is bijvoorbeeld ook sprake bij het inbrengen van een eenmanszaak of vennootschap onder firma in een bv.

De overdragende en de overnemende werkgever moeten de overgang van een onderneming of soortgelijke overgang bij faillissement bij ons melden. U doet dat met het formulier *Melding Loonheffingen Overdracht van activiteiten*, dat u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl. Bij een gedeeltelijke overname krijgen beide werkgevers dan een nieuwe beschikking. Wanneer het nieuwe premiepercentage geldt, hangt af van de situatie:

- De overgang vindt plaats per 1 januari. Het nieuwe premiepercentage geldt in alle gevallen vanaf 1 januari.
- De overgang vindt plaats in de loop van het kalenderjaar:
  - Als de overdragende en de overnemende partijen bestaande werkgevers zijn, geldt het nieuwe premiepercentage voor beide werkgevers vanaf 1 januari van het jaar dat volgt op het jaar van de overgang.
  - Als de overnemende werkgever een nieuwe werkgever is, geldt zijn nieuwe premiepercentage vanaf de datum van de overgang. Voor de overdragende werkgever geldt het nieuwe premiepercentage vanaf 1 januari van het jaar dat volgt op het jaar van de overgang.

Bij een volledige overname krijgt alleen de overnemende werkgever een nieuwe beschikking.

5.4.5 Regres en gedifferentieerde premie WGA

Een derde kan aansprakelijk zijn voor de ziekte die heeft geleid tot de WAO- of WGA-uitkering van uw (ex-)werknemer. In dat geval kunt u deze derde aansprakelijk stellen (regresrecht) voor het loon dat u hebt doorbetaald tijdens de ziekte. Als u op grond van zo'n regresactie een schadevergoeding van deze derde hebt gekregen, kunt u ons vragen hiermee rekening te houden bij uw gedifferentieerde WGA-premiepercentage: uw premiepercentage wordt hierdoor lager. U moet de schadevergoeding dan uiterlijk in 2010 hebben gekregen. Bij het bepalen van uw gedifferentieerde WGA-premiepercentage laten wij dan de WAO- of WGA-uitkering van deze werknemer volledig of gedeeltelijk buiten beschouwing.

U stuurt het verzoek naar uw belastingkantoor. Stuur daarbij bewijsstukken mee waaruit blijkt hoeveel loon u hebt doorbetaald tijdens de 52 weken die voorafgingen aan de WAO-uitkering, of de 104 weken die voorafgingen aan de WGA-uitkering. Ook moet uit de bewijsstukken blijken welk bedrag u hebt gekregen van de derde die u aansprakelijk hebt gesteld.

5.4.6 WGA-premie verhalen op uw werknemers

U mag in 2012 maximaal 50% van de gedifferentieerde WGA-premie verhalen op uw werknemers. Als u dit doet, moet u de premie inhouden op het nettoloon van uw werknemers. Als u de premie niet verhaalt, hoeft u over de niet-verhaalde premie geen loonheffingen te betalen.

5.5 Premies werknemersverzekeringen berekenen

U berekent de premies werknemersverzekeringen over het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen. Daarop zijn een aantal uitzonderingen (zie paragraaf 4.1).

Bij het berekenen van de premies houdt u rekening met het maximumpremieloon en de franchise (zie paragraaf 5.5.1). U berekent de premies per loontijdvak (zie paragraaf 5.5.2) en met voortschrijdend cumulatief rekenen (zie paragraaf 5.5.3).

Als u met een werknemer een nettoloon afspreekt, moet u eerst een berekening maken van nettoloon naar brutoloon (zie paragraaf 7.4).

Uitzonderingen en speciale regels

Sommige werknemers zijn niet of alleen voor bepaalde werknemersverzekeringen verzekerd (zie hoofdstuk 1). In die gevallen hoeft u dus geen of niet alle premies te berekenen.

Als u een aanvulling op een ZW-, WW- of WAO/WIA-uitkering van UWV betaalt (zie paragraaf 7.6), gelden speciale regels voor het berekenen van de premies.

5.5.1 Maximumpremieloon en franchise

De premies werknemersverzekeringen zijn een percentage van de aanwas van het premieloon in een tijdvak (zie paragraaf 5.5.3). Het premieloon is het loon voor de sociale verzekeringen (loon sv) waarbij u per werknemer rekening houdt met het maximumpremieloon en de franchise (zie tabel 21 tot en met 23 achter in dit handboek). Het maximumpremieloon is het maximumbedrag waarover u de premies berekent. De franchise is het deel van het premieloon waarover u geen premie ww-Awf hoeft te betalen. U trekt de franchise dus af van het loon voor de werknemersverzekeringen.

U moet voor elke premie werknemersverzekeringen de aanwas van het premieloon per werknemer berekenen, dus apart voor de premie ww-Awf (of Ufo-premie), de sectorpremie, de basispremie WAO/WIA en de gedifferentieerde premie WGA. Het premieloon voor de sectorpremie, de basispremie WAO/WIA en de gedifferentieerde premie WGA zijn gelijk. Bij het premieloon voor de ww-Awf moet u nog rekening houden met de franchise. U moet in het werknemersdeel en in het collectieve deel van de aangifte loonheffingen per premie de premielonen én de premiebedragen aangeven.

Let op!
Als u de premievrijstelling oudere werknemers (zie paragraaf 5.7) nog kunt toepassen, wijkt het premieloon voor de basispremie WAO/WIA wel af van het bedrag dat u in de aangifte opneemt. In de aangifte vult u als premieloon '0' in.

5.5.2 Berekening per loontijdvak

U berekent de premies werknemersverzekeringen per loontijdvak, net als de andere loonheffingen. Het loontijdvak is de periode waarover het loon wordt genoten (zie paragraaf 7.3.4). Vaak is dat een kalendermaand of een periode van vier weken, maar het kan ook een week of een dag zijn. Als u bijvoorbeeld de maandtabel gebruikt voor de loonbelasting/ premie volksverzekeringen, gaat u voor de berekening van de premies werknemersverzekeringen ook uit van een maand. En ook voor het maximumpremieloon en de franchise gebruikt u de maandbedragen (zie tabel 21 tot en met 23 achter in dit handboek). Deze bedragen gelden voor alle werknemers, dus ook voor uw parttimewerknemers.

Genietingsmoment
Als een werknemer een deel van een loontijdvak verzekerd is en een deel niet, dan bepaalt het moment waarop de werknemer het loon geniet, of er een loontijdvak voor de werknemersverzekeringen is:
- Is uw werknemer verzekerd en geniet hij loon voor de werknemersverzekeringen, dan is er een loontijdvak voor de werknemersverzekeringen. Dit is hetzelfde loontijdvak dat u ook voor de berekening van de loonbelasting gebruikt.
- Is uw werknemer op het genietingsmoment niet verzekerd, dan is er geen loontijdvak voor de werknemersverzekeringen.

Let op!
Hetzelfde geldt voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (hierna: bijdrage Zvw) (zie paragraaf 6.2.1).

Voorbeeld 1
Uw fulltimewerknemer heeft een maandloon. Zijn loontijdvak is een maand. In april heeft hij onbetaald verlof. Hij houdt wel de beschikking over de auto van de zaak. Het privégebruik van de auto is loon voor de loonbelasting en voor de Zvw, maar geen loon voor de werknemersverzekeringen.

Voor de loonbelasting past u de maandtabel toe. Voor de Zvw voegt u aan de drie loontijdvakken (januari tot en met maart) het loontijdvak van april toe. Voor de werknemersverzekeringen is er in april geen loon. Bij de berekening van de premies werknemersverzekeringen gaat u daarom niet uit van vier, maar van drie loontijdvakken van een maand.

Voorbeeld 2
Uw fulltimewerknemer heeft een maandloon. Zijn loontijdvak is een maand. In april gaat hij op 2 dagen per week werken. Hij houdt de beschikking over de auto van de zaak. Omdat uw werknemer in april over 2 dagen per week loon krijgt, is er in april loon voor de werknemersverzekeringen.

U past voor de loonbelasting de maandtabel toe. Voor de Zvw en voor de werknemersverzekeringen voegt u aan de drie loontijdvakken (januari tot en met maart) het loontijdvak van april toe.

Herleidingsregels
Voor de berekening van de premies werknemersverzekeringen ging u tot en met 2010 uit van een dagbedrag. Om de premies per week, per maand, per vier weken en per jaar vast te stellen, ging u uit van 261 dagen per jaar. Met ingang van 1 januari 2011 gaat u niet meer uit van een dagbedrag. Alle relevante bedragen (per dag, per week, per maand, per vier weken en per jaar) leidt u af van een (maximum)jaarbedrag. Hierbij gaat u uit van de rekenregels die al gelden voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen. Dat wil zeggen dat u uitgaat van 260 dagen in een jaar.

Let op!
Hetzelfde geldt voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (zie paragraaf 6.2.1).

De nieuwe systematiek is verwerkt in de *Toelichting loonberekening VCR 2011* en in de *Toelichting loonberekening VCR 2012*. De toelichting voor 2012 kunt u in de loop van 2012 downloaden van www.belastingdienst.nl. Als u nog berekeningen moet maken over periodes vóór 1 januari 2011, gebruikt u de systematiek die toen gold.

5.5.3 Berekening met voortschrijdend cumulatief rekenen

De premies werknemersverzekeringen berekent u op basis van het voortschrijdend cumulatief rekenen (VCR). U past hierbij de grondslagaanwasmethode toe. Bij deze methode berekent u per werknemer het cumulatieve premieloon tot en met het tijdvak waarover u aangifte moet doen. Van dit bedrag trekt u af het bedrag van het cumulatieve premieloon van de werknemer tot dit tijdvak. Het verschil is de aanwas van het cumulatieve premieloon. Over deze aanwas berekent u de premies.

Let op!
VCR geldt niet voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen. Daarvoor gebruikt u de tijdvaktabellen (zie paragraaf 7.3).

Voorbeeld

Voor de WW-Awf geldt een franchise van € 200 per maand en een maximumpremieloon per maand van € 1.200. Het loontijdvak is een maand. Volgens de grondslagaanwasmethode berekent u de aanwas als volgt:*

Loontijdvak	SV-loon	Totaal SV-loon	Totaal maximum-premieloon**	Totaal franchise	Cumulatief premieloon	Aanwas per loontijdvak
Januari	€ 1.500	€ 1.500	€ 1.200	€ 200	€ 1.000 (= € 1.200 - € 200)	€ 1.000 (€ 1.000 - € 0)
Februari	€ 1.000	€ 2.500	€ 2.400	€ 400	€ 2.000 (= € 2.400 - € 400)	€ 1.000 (€ 2.000 - € 1.000)
Maart	€ 1.000	€ 3.500	€ 3.500**	€ 600	€ 2.900 (= € 3.500 - € 600)	€ 900 (€ 2.900 - € 2.000)

* *Om de systematiek duidelijk te maken, gebruiken we in dit voorbeeld fictieve bedragen voor franchise en maximumpremieloon.*
** *Het totaal van het maximumpremieloon kan nooit hoger zijn dan het totaal van het SV-loon.*

Toelichting VCR

Met de *Toelichting loonberekening* VCR krijgt u inzicht in de methode van VCR. U kunt deze toelichting downloaden van www.belastingdienst.nl. In de loop van dit jaar kunt u de versie van 2012 downloaden.

5.6 Kortingen en vrijstellingen

Hebt u werknemers in dienst die ouder zijn dan 50 jaar? Of werknemers met een belemmering om zich op de arbeidsmarkt te begeven, bijvoorbeeld omdat zij (gedeeltelijk) arbeidsongeschikt zijn? Dan hebt u misschien recht op een korting op de premies werknemersverzekeringen of op een vrijstelling. U kunt ook recht hebben op een vrijstelling als u een uitkeringsgerechtigde voor maximaal zes weken in dienst neemt. U kunt recht hebben op de volgende premiekortingen of -vrijstellingen:

- premievrijstelling oudere werknemers (zie paragraaf 5.7)
- premiekorting oudere werknemers (zie paragraaf 5.8)
- premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers (zie paragraaf 5.9)
- premievrijstelling marginale arbeid (zie paragraaf 5.11)

Let op!

Met ingang van 1 januari 2012 is de kleinebanenregeling vervallen.

In paragraaf 5.10 leest u hoe u de premiekortingen verwerkt in de aangifte loonheffingen.

Loonkostensubsidie UWV

Nam u uitelijk op 31 december 2011 voor ten minste één jaar een werknemer in dienst die jonger was dan 50 jaar en die direct voordat hij bij u ging werken, langer dan een jaar een werkloosheidsuitkering of een arbeidsongeschiktheidsuitkering kreeg? Dan hebt u misschien recht op een loonkostensubsidie van UWV. Deze loonkostensubsidie is per jaar maximaal 50% van het minimumloon. Kijk voor meer informatie op www.uwv.nl.

Let op!

Met ingang van 1 januari 2012 is de loonkostensubsidie van UWV vervallen.

5.7 Premievrijstelling oudere werknemers

In 2008 had u recht op vrijstelling van de basispremie WAO/WIA voor de volgende oudere werknemers:

- werknemers die 50 jaar of ouder waren op het moment dat ze bij u in dienst traden
- werknemers die op 1 januari 2008 bij u in dienst waren en op die datum 54,5 jaar of ouder waren

Sinds 1 januari 2009 is deze premievrijstelling voor oudere werknemers vervangen door de premiekorting voor oudere werknemers (zie paragraaf 5.8).

Overgangsregeling

Paste u de premievrijstelling in 2008 toe voor een werknemer en was deze werknemer op 1 januari 2012 58,5 jaar of ouder, dan mag u de premievrijstelling ook in 2012 blijven toepassen. De werknemer moet dan nog steeds bij u in dienst zijn en nog geen 62 jaar zijn. U hoeft ons geen toestemming te vragen om deze premievrijstelling toe te passen.

Voor werknemers voor wie u nog recht hebt op premievrijstelling, hoeft u geen basispremie WAO/WIA te berekenen. U vult in de aangifte loonheffingen ook geen premieloon WAO/WIA in. U moet wel de gedifferentieerde WGA-premie berekenen plus het bijbehorende premieloon.

Vanaf de eerste dag van het aangiftetijdvak waarin de werknemer 62 jaar wordt, past u niet meer de premievrijstelling oudere werknemers toe, maar de premiekorting oudere werknemers. Bij de premiekorting hebt u het premieloon WAO/WIA wel nodig. U betaalt dan namelijk wel de basispremie WAO/WIA. Op het moment dat u de premiekorting oudere werknemers gaat toepassen, moet u daarom de grondslagen

voor het loon berekenen volgens de systematiek van het voortschrijdend cumulatief rekenen (VCR) (zie paragraaf 5.5.3).

Dat doet u ook voor de periode waarin u de premievrijstelling toepaste. Deze periode kan door de VCR-systematiek gevolgen hebben voor de periode waarin u de premiekorting gaat toepassen: de aanwas waarover u de premie berekent, kan daardoor hoger worden.

Let op!
Hebt u in 2008 of eerder een werknemer in dienst genomen die toen 50 jaar of ouder was? En was deze werknemer op 1 januari 2012 jonger dan 58,5 jaar? Dan hebt u in 2012 geen recht meer op de premievrijstelling oudere werknemers.

U neemt een onderneming over
Als u een onderneming volledig of gedeeltelijk overneemt, dan gaan er misschien werknemers naar u over voor wie de oude werkgever de premievrijstelling oudere werknemers toepaste. U kunt dan de premievrijstelling toepassen totdat zo'n werknemer 62 jaar is. Van een overname van een onderneming is sprake bij een fusie of splitsing, maar bijvoorbeeld ook bij het inbrengen van een eenmanszaak of vennootschap onder firma in een bv.

5.8 Premiekorting oudere werknemers

In 2012 hebt u in de volgende situaties recht op premiekorting voor oudere werknemers:
- U neemt in 2012 een uitkeringsgerechtigde in dienst die 50 jaar of ouder is (premiekorting in dienst nemen oudere werknemers) (zie paragraaf 5.8.1).
- U hebt een werknemer van 62 jaar of ouder in dienst (premiekorting in dienst hebben oudere werknemers) (zie paragraaf 5.8.2).

In paragraaf 5.8.3 leest u wat u moet doen als u voor een werknemer recht hebt op de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers en op de premiekorting in dienst hebben oudere werknemers. Hoe u de premiekorting oudere werknemers toepast, staat in paragraaf 5.8.4 en in paragraaf 5.8.5 vindt u informatie over de hoogte van de premiekorting.

Samenloop premiekorting oudere werknemers en arbeidsgehandicapte werknemers
Voor een werknemer voor wie u recht hebt op de premiekorting oudere werknemers, kunt u tegelijkertijd recht hebben op de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers. De werknemer moet dan wel voldoen aan de eisen voor die premiekorting (zie paragraaf 5.9).

5.8.1 Premiekorting in dienst nemen oudere werknemers

De premiekorting in dienst nemen oudere werknemers geldt voor werknemers van 50 jaar of ouder die direct voor indiensttreding recht hadden op een van de volgende uitkeringen:
- werkloosheidsuitkering (WW, IOW, wachtgeld)
  Hieronder valt ook een uitkering waarmee UWV de verplichting van een betalingsonmachtige werkgever overneemt.
- arbeidsongeschiktheidsuitkering (WAO, WIA, Wet Wajong, Waz, Wamil)
- nabestaandenuitkering (Anw)
  Voor de werknemer die recht had op een Anw-uitkering, gelden als extra eisen dat hij voor indiensttreding ten minste twee jaar recht had op de nabestaandenuitkering en dat hij in die periode geen arbeidsinkomen had.
- inkomensondersteuning Wet Wajong
- bijstandsuitkering (Wwb, IOAW, IOAZ)
- uitkeringen op grond van de Algemene pensioenwet politieke ambtsdragers

Neemt u in 2012 zo'n werknemer in dienst, dan hebt u bij een dienstverband van ten minste 36 uur per week recht op een premiekorting van € 6.500 per jaar. Bij een dienstverband van minder dan 36 uur per week wordt de korting evenredig minder (zie paragraaf 5.8.5). De premiekorting kan ook nooit meer zijn dan het bedrag aan premies dat u betaalt (zie paragraaf 5.10).

U kunt de premiekorting toepassen zolang de dienstbetrekking bestaat, maar maximaal drie jaar en uiterlijk totdat uw werknemer 65 jaar wordt. Voor de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers maakt het niet uit of de werknemer een tijdelijk of een vast contract heeft. En ook de hoogte van de uitkering die de werknemer had voordat hij bij u in dienst kwam, is niet van belang: het mag ook een gedeeltelijke uitkering zijn.

Verklaring aanvragen
Wilt u de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers toepassen, dan moet u kunnen bewijzen dat de werknemer voor zijn indiensttreding een van de bovengenoemde uitkeringen kreeg. De werknemer kan een verklaring bij zijn uitkerende instantie aanvragen waarin staat dat hij recht had op een uitkering voor hij bij u in dienst trad. Als uw werknemer u machtigt, kunt u die verklaring ook zelf aanvragen. Bewaar de verklaring bij uw loonadministratie.

Informatie over de procedure voor het aanvragen van zo'n verklaring vindt u op www.uwv.nl, www.abp.nl of www.svb.nl. Als uw werknemer recht had op een uitkering van een gemeente, kunt u het best contact opnemen met die gemeente.

Geen recht op premiekorting in dienst nemen oudere werknemers
U hebt geen recht op de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers:

- voor een werknemer die op het moment van indiensttreding 50 jaar of ouder was en voor wie u daarom recht had op de premievrijstelling oudere werknemers (zie paragraaf 5.7) als deze werknemer bij u uit dienst treedt of is getreden en u hem binnen zes maanden opnieuw aanneemt
- voor een werknemer die u al in dienst hebt en die meer uur gaat werken of een andere functie krijgt
  Het eventueel al bestaande recht op premiekorting voor deze werknemer loopt wel gewoon door. De premiekorting kan bij een urenuitbreiding in omvang toenemen.
- bij direct opeenvolgende dienstverbanden, bijvoorbeeld als u een tijdelijk contract verlengt (er is dan geen sprake van een nieuwe dienstbetrekking)
  Het eventueel al bestaande recht op premiekorting voor deze werknemer loopt wel gewoon door.
- voor dienstbetrekkingen die in het kader van de Wet sociale werkvoorziening (wsw) volledig gesubsidieerd zijn
  Is de dienstbetrekking gedeeltelijk gesubsidieerd, dan komt u wel in aanmerking voor de premiekorting.

Voorbeeld
U hebt vanaf juni 2011 een schoonmaker van 55 jaar in dienst met een jaarcontract voor 50% van de werktijd (20 uur per week). Voor de andere 50% heeft de werknemer een WW-uitkering. Tot juni 2011 had deze werknemer een fulltimebaan bij een andere werkgever. Het contract met u en de WW-uitkering eindigen per juni 2012. U geeft de werknemer per juni 2012 een vast contract als chauffeur voor 50% van de werktijd. Voor de andere 50% treedt hij – ook per juni 2012 – voor een jaar als portier in dienst bij een andere werkgever.

U hebt geen recht op premiekorting in dienst nemen oudere werknemers, omdat er geen sprake is van indiensttreding, maar van verlenging van een contract. Dat de werknemer een andere functie krijgt, maakt geen verschil. De andere werkgever heeft wel recht op premiekorting, omdat hij iemand in dienst neemt die direct vóór indiensttreding een WW-uitkering had en ouder is dan 50 jaar. Dat het een tijdelijk contract is, maakt niet uit. En ook maakt het niet uit dat de werknemer geen volledige WW-uitkering kreeg. Omdat er sprake is van een contract voor 20 uur per week, is de premiekorting € 3.612 (20/36 van € 6.500).

5.8.2 Premiekorting in dienst hebben oudere werknemers

Hebt u in 2012 een werknemer in dienst die 62 jaar of ouder is? Dan hebt u bij een dienstverband van ten minste 36 uur per week recht op een premiekorting van maximaal € 2.750 per jaar. Bij een dienstverband van minder dan 36 uur per week wordt de korting evenredig minder (zie ook 5.8.5). De premiekorting kan ook nooit meer zijn dan het bedrag aan premies dat u betaalt (zie ook paragraaf 5.10).

U kunt de premiekorting in dienst hebben oudere werknemers toepassen zolang de dienstbetrekking bestaat, maar uiterlijk totdat uw werknemer 65 jaar wordt.

Geen recht op premiekorting in dienst hebben oudere werknemers
U hebt geen recht op de premiekorting in dienst hebben oudere werknemers voor dienstbetrekkingen die in het kader van de Wet sociale werkvoorziening (wsw) volledig gesubsidieerd zijn. Is de dienstbetrekking gedeeltelijk gesubsidieerd, dan komt u wel in aanmerking voor de premiekorting.

5.8.3 Samenloop premiekorting in dienst nemen oudere werknemers en premiekorting in dienst hebben oudere werknemers

Hebt u voor een werknemer recht op de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers én op de premiekorting in dienst hebben oudere werknemers, dan hebt u in eerste instantie alleen recht op de eerste premiekorting. U past eerst alleen de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers toe.

Als u de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers voor de maximale periode van drie jaar hebt toegepast, past u daarna de premiekorting in dienst hebben oudere werknemers toe. Dat doet u vanaf de eerste dag van het aangiftetijdvak waarin de termijn van drie jaar van de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers eindigt.

Voorbeeld
Op 10 februari 2012 neemt u een uitkeringsgerechtigde aan die dan 60 jaar is. Op 12 november 2013 wordt deze werknemer 62 jaar. U hebt een aangiftetijdvak van een maand.

U past de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers toe tot 1 februari 2015. Vanaf 1 februari 2015 past u de premiekorting in dienst hebben oudere werknemers toe.

5.8.4 Premiekorting oudere werknemers toepassen

U hoeft ons geen toestemming te vragen om de premiekorting in dienst nemen en in dienst hebben oudere werknemers toe te passen.

De premie waarmee u de premiekorting verrekent, mag betrekking hebben op andere werknemers dan de werknemer(s) voor wie u recht hebt op de premiekorting oudere werknemers. Wat u moet doen als u niet alle premiekorting in een bepaald loontijdvak kunt verrekenen, leest u in paragraaf 5.10.

U neemt een werknemer opnieuw in dienst na een volledige premiekortingsperiode
Het kan zijn dat u de dienstbetrekking beëindigt van een werknemer voor wie u de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers hebt toegepast voor de maximale periode van drie jaar. Als u deze werknemer binnen drie jaar na afloop van de premiekortingsperiode opnieuw in dienst neemt, mag u voor deze werknemer deze premiekorting niet meer toepassen.

U neemt een werknemer opnieuw in dienst na een onvolledige premiekortingsperiode
Een onderbreking van het dienstverband tijdens een lopende premiekortingsperiode kan gevolgen hebben voor de periode dat u de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers mag toepassen. Die gevolgen zijn afhankelijk van de duur van de onderbreking.

Als het dienstverband minder dan drie maanden is onderbroken, gaat u ervan uit dat de dienstbetrekking niet is onderbroken. U telt de premiekortingsperioden voor en na de onderbreking bij elkaar op totdat u de premiekorting drie jaar hebt toegepast.

Voorbeeld
U neemt op 1 maart 2012 een uitkeringsgerechtigde in dienst voor wie u maximaal drie jaar recht hebt op de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers. In juni en juli 2012 is het dienstverband met deze werknemer onderbroken. U hebt over de maanden juni en juli 2012 voor deze werknemer geen recht op de premiekorting. Maar de premiekortingsperiode wordt wel met twee maanden verlengd tot 1 mei 2015.

Als het dienstverband drie maanden of meer onderbroken is, wordt de premiekortingsperiode niet verlengd. Deze blijft maximaal drie jaar. In de periode dat het dienstverband is onderbroken, mag u de premiekorting niet toepassen.

Voorbeeld
U neemt op 1 maart 2012 een uitkeringsgerechtigde in dienst voor wie u maximaal drie jaar recht hebt op de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers. Van juni tot en met december 2012 is het dienstverband met deze werknemer onderbroken. U hebt over de maanden juni tot en met december 2012 voor deze werknemer geen recht op de premiekorting en de premiekortingsperiode eindigt per 1 maart 2015.

Uw werknemer neemt volledig onbetaald verlof
Hebt u een werknemer in dienst voor wie u de premiekorting oudere werknemers toepast? En neemt deze werknemer volledig onbetaald verlof op? Dan hebt u tijdens deze periode geen recht op de premiekorting oudere werknemers.
De korting is namelijk gekoppeld aan het aantal overeengekomen of uitbetaalde uren. Bij onbetaald verlof is het aantal overeengekomen uren nul.

Bij onbetaald verlof gelden dezelfde regels voor de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers als bij een tijdelijke onderbreking van de dienstbetrekking. Als het dienstverband minder dan drie maanden is onderbroken, gaat u ervan uit dat de dienstbetrekking niet is onderbroken. U telt de premiekortingsperioden voor en na de onderbreking bij elkaar op totdat u de premiekorting drie jaar hebt toegepast.

De dienstbetrekking blijft tijdens het onbetaald verlof wel bestaan.

Uw werknemer werkt niet meer
Als uw (oudere) werknemer nog wel in dienst is, maar niet meer werkt, bijvoorbeeld omdat hij een volledige arbeidsongeschiktheidsuitkering heeft, dan hebt u geen recht op de premiekorting oudere werknemers.

U neemt een onderneming over
Als u een onderneming volledig of gedeeltelijk overneemt, dan gaan er misschien werknemers naar u over voor wie de oude werkgever premiekorting toepaste. U kunt dan de premiekorting voor de resterende periode overnemen. Van overname van een onderneming is sprake bij een fusie of splitsing, maar bijvoorbeeld ook bij het inbrengen van een eenmanszaak of vennootschap onder firma in een bv.

5.8.5 Hoogte van de premiekorting oudere werknemers

In deze paragraaf leest u hoe u de premiekorting berekent voor:
- werknemers die niet fulltime werken
- werknemers zonder vast overeengekomen arbeidsduur
- werknemers met een dienstbetrekking die niet het hele aangiftetijdvak duurt
- werknemers die werken op basis van stukloon

Werknemers die niet fulltime werken
Als de werknemer minder dan 36 uur per week voor u werkt, moet u het bedrag van de premiekorting evenredig verlagen. U doet dit bij werknemers met een vast overeengekomen aantal uren door de overeengekomen arbeidsduur te delen door 36. Is het vast overeengekomen aantal uren meer dan 36, dan moet u toch uitgaan van 36 uur.

Voorbeeld
Werknemer A, voor wie u recht hebt op premiekorting in dienst nemen oudere werknemers, heeft een deeltijdcontract van 20 uur. Daarom moet u de premiekorting herleiden.

U deelt de overeengekomen uren door 36. U hebt een aangiftetijdvak van een maand. De premiekorting per maand per werknemer is maximaal € 6.500/12 = € 541,67. De premiekorting voor werknemer A is dan: 20/36 x € 541,67 = € 300,93.

Werknemers zonder vast overeengekomen arbeidsduur
Bij werknemers zonder vast overeengekomen arbeidsduur gaat u uit van de uitbetaalde uren in het aangiftetijdvak gedeeld door de normuren per vier weken (144) of per maand (156). Als u meer uren hebt uitbetaald dan de normuren, gaat u uit van de normuren en niet van de uitbetaalde uren.

Voorbeeld
Werknemer B, voor wie u recht hebt op premiekorting in dienst nemen oudere werknemers, heeft geen vast overeengekomen arbeidsduur. In januari 2012 hebt u werknemer B voor 120 uur betaald. U hebt een aangiftetijdvak van een maand.

U herleidt de premiekorting door de uitbetaalde uren te delen door 156. De premiekorting per maand per werknemer is maximaal € 6.500/12 = € 541,67. De premiekorting voor werknemer B over januari 2012 is dan 120/156 x € 541,67 = € 416,67.

Werknemers met een dienstbetrekking die niet het hele aangiftetijdvak duurt
Als een werknemer met een vast overeengekomen aantal uren niet het hele aangiftetijdvak bij u in dienst is, moet u het bedrag van de premiekorting evenredig verlagen. U vermenigvuldigt het bedrag aan premiekorting waarop u recht zou hebben als de werknemer het hele aangiftetijdvak bij u in dienst was, met: het aantal kalenderdagen dat de werknemer tijdens het aangiftetijdvak bij u in dienst was, gedeeld door het aantal kalenderdagen in het aangiftetijdvak.

Voorbeeld 1
Op 9 januari 2012 neemt u werknemer C in dienst voor 36 uur per week. Voor deze werknemer hebt u recht hebt op de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers. U hebt een aangiftetijdvak van een maand.

De werknemer is in januari 23 dagen bij u in dienst. De premiekorting per maand per werknemer is maximaal € 6.500/12 = € 541,67. De premiekorting voor werknemer C over januari 2011 is dan: 23/31 x € 541,67 = € 401,88.

Voorbeeld 2
Op 12 maart 2012 neemt u werknemer D in dienst voor 36 uur per week. Voor deze werknemer hebt u recht hebt op de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers. U hebt een aangiftetijdvak van vier weken.

De werknemer is in het derde aangiftetijdvak van 2012 (dat loopt van 27 februari 2012 tot en met 25 maart 2012) 14 dagen bij u in dienst. De premiekorting per vier weken per werknemer is maximaal € 6.500/13 = € 500. De premiekorting voor werknemer D over het derde aangiftetijdvak is dan: 14/28 x € 500 = € 250,00.

Werknemers die werken op basis van stukloon
Hebt u een werknemer die op basis van stukloon voor u werkt? Dan gebruikt u het volledige bedrag aan premiekorting per aangiftetijdvak als het brutoloon van de werknemer minstens het minimumloon per 1 januari is. Is het brutoloon van deze werknemer lager dan het minimumloon per 1 januari, dan moet u het bedrag van de premiekorting evenredig verlagen. U vermenigvuldigt het bedrag aan premiekorting waarop u recht zou hebben als het brutoloon van de werknemer minstens het minimumloon zou zijn, met: het brutoloon van de werknemer in het aangiftetijdvak, gedeeld door het minimumloon in het aangiftetijdvak. Voor werknemers van 23 jaar en ouder is het minimumloon per 1 januari 2012 € 1.446,60 per maand en € 1.335,40 per vier weken.

Voorbeeld
Werknemer E werkt voor u op basis van stukloon. Voor deze werknemer hebt u recht op de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers. Zijn brutoloon is in januari 2012 € 1.000. U hebt een aangiftetijdvak van een maand.

De premiekorting per maand per werknemer is maximaal € 6.500/12 = € 541,67. De premiekorting voor werknemer E over januari 2012 is: (€ 1.000/ € 1.446,60) x € 541,67 = € 374,44.

5.9 Premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers

U kunt de premiekorting voor arbeidsgehandicapte werknemers toepassen voor bepaalde werknemers die al bij u in dienst zijn (zie paragraaf 5.9.1) of die u in dienst neemt (zie paragraaf 5.9.2). Hoe u de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers toepast, staat in paragraaf 5.9.3 en in paragraaf 5.9.4 vindt u informatie over de hoogte van de premiekorting.

Samenloop premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers en oudere werknemers
Voor een werknemer voor wie u recht hebt op de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers, kunt u tegelijkertijd recht hebben op de premiekorting oudere werknemers. De werknemer moet dan wel voldoen aan de eisen voor die premiekorting (zie paragraaf 5.8).

Geen recht op premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers
U hebt geen recht op de premiekorting voor arbeidsgehandicapte werknemers voor dienstbetrekkingen die in het kader van de Wet sociale werkvoorziening (wsw) volledig gesubsidieerd zijn. Is de dienstbetrekking gedeeltelijk gesubsidieerd, dan komt u wel in aanmerking voor de premiekorting voor arbeidsgehandicapte werknemers.

5.9.1 U hebt een werknemer al in dienst

Als u een werknemer al in dienst hebt, kunt u de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers toepassen als de werknemer recht heeft op een WIA-uitkering (een WGA-uitkering of een IVA-uitkering) en hij het werk volledig of gedeeltelijk hervat. In dat geval kunt u de premiekorting toepassen zolang de werknemer in dienst is, maar maximaal één jaar.

U kunt deze premiekorting ook toepassen voor een werknemer die u herplaatst of voor een werknemer wiens arbeidsplaats u hebt aangepast. Dat kan zolang het dienstverband duurt, maar maximaal één jaar als die werknemer vóór 29 december 2005 arbeidsgehandicapt was op grond van de ingetrokken Wet op de re-integratie arbeidsgehandicapten (Wet Rea). Voorwaarde is wel dat de werknemer op het moment van hervatting of aanpassing van de arbeidsplaats een arbeidsgehandicapte in de zin van de Wet Rea was (of was geweest als de Wet Rea niet was ingetrokken). U kunt hierbij denken aan werknemers met een volledige of gedeeltelijke WAO- of Waz-uitkering.

5.9.2 U neemt een werknemer in dienst

U kunt de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers ook toepassen als u een werknemer in dienst neemt en er direct voorafgaand aan de dienstbetrekking sprake is van een van de volgende situaties:

a. De werknemer heeft recht op een WIA-uitkering (een WGA- of een IVA-uitkering).
b. De werknemer heeft recht op een uitkering of arbeidsondersteuning op grond van de Wet Wajong.
c. De werknemer heeft een indicatiebeschikking als bedoeld in artikel 11 Wet sociale werkvoorziening.
d. De werknemer heeft volgens UWV WERKbedrijf een structurele functionele beperking. Het gaat hier om werknemers die al meer dan twee jaar onder de re-integratieverantwoordelijkheid van de gemeenten vallen en die niet meer dan 65% kunnen werken.
e. De werknemer is jonger dan 18 jaar, heeft door ziekte of handicap problemen gehad bij het volgen van onderwijs en gaat binnen vijf jaar na afronding van dat onderwijs bij u in dienstbetrekking werken. Op verzoek geeft UWV een verklaring af waarin staat dat de werknemer tot deze doelgroep hoort.
f. De werknemer is 18 jaar of ouder, krijgt geen uitkering of arbeidsondersteuning op grond van de Wet Wajong, heeft door ziekte of handicap problemen gehad bij het volgen van onderwijs, en hij gaat binnen vijf jaar na afronding van dat onderwijs bij u in dienstbetrekking werken. Op verzoek geeft UWV een verklaring af waarin staat dat de werknemer tot deze doelgroep hoort.
g. UWV heeft in een arbeidskundig onderzoek bij de werknemer de volgende feiten vastgesteld:
   - De werknemer was op de eerste dag na afloop van de wachttijd van de WIA (of van het tijdvak van de verlengde loondoorbetalingsverplichting) voor minder dan 35% arbeidsongeschikt, waardoor hij niet in aanmerking kwam voor een WIA-uitkering.
   - De werknemer was dertien weken voor het einde van de wachttijd (of van het tijdvak van de verlengde loondoorbetalingsverplichting) nog in dienst bij dezelfde werkgever(s) die hij had toen hij ziek werd.
   - De werknemer was op de eerste dag na afloop van de wachttijd van de WIA (of van het tijdvak van de verlengde loondoorbetalingsverplichting) niet in staat eigen of passend werk te doen bij de werkgever bij wie hij zich ziek gemeld had.
   - De werknemer gaat bij u in dienstbetrekking werken binnen vijf jaar na de dag waarop de wachttijd (of het tijdvak van de verlengde loondoorbetalingsverplichting) is geëindigd.
h. De werknemer was vóór 29 december 2005 arbeidsgehandicapt op grond van de Wet Rea. Voorwaarde is wel dat hij op het moment van indienstneming arbeidsgehandicapte in de zin van de Wet Rea was (of was geweest als de Wet Rea niet was ingetrokken). Het gaat hier bijvoorbeeld om een werknemer die bij indiensttreding recht had op een WAO-uitkering of Waz-uitkering.

In al deze situaties kunt u de premiekorting maximaal drie jaar toepassen vanaf het moment dat u de werknemer in dienst neemt.

Let op!
Het kan zijn dat uw werknemer u niet heeft verteld dat hij een ziekte of handicap heeft. Als de werknemer twee maanden bij u in dienst is, mag u hem hiernaar vragen. Uw werknemer is dan verplicht om openheid van zaken te geven.

5.9.3 Premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers toepassen

U hoeft ons geen toestemming te vragen om de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers toe te passen.

De premie waarmee u de premiekorting verrekent, mag betrekking hebben op andere werknemers dan de werknemer(s) voor wie u recht hebt op de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers. Wat u moet doen als u niet alle premiekorting in een bepaald loonvak kunt verrekenen, leest u in paragraaf 5.10.

U neemt een werknemer opnieuw in dienst na een volledige premiekortingsperiode

Het kan zijn dat u de dienstbetrekking beëindigt van een werknemer voor wie u de premiekorting hebt toegepast voor de maximale periode van een jaar (als u de premiekorting ging toepassen toen u de werknemer al in dienst had) of voor de maximale periode van drie jaar (als u de premiekorting ging toepassen toen u de werknemer in dienst nam). Als u deze werknemer binnen één, respectievelijk drie jaar na afloop van de premiekortingsperiode opnieuw in dienst neemt, mag u de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers niet meer toepassen voor deze werknemer.

U neemt een werknemer opnieuw in dienst na een onvolledige premiekortingsperiode

Een onderbreking van het dienstverband tijdens een lopende premiekortingsperiode kan gevolgen hebben voor de periode dat u de premiekorting mag toepassen. Die gevolgen zijn afhankelijk van de duur van de onderbreking.

Als het dienstverband minder dan drie maanden is onderbroken, gaat u ervan uit dat de dienstbetrekking niet is onderbroken. U telt de premiekortingsperioden voor en na de onderbreking bij elkaar op totdat u de premiekorting een jaar (als u de premiekorting ging toepassen toen u de werknemer al in dienst had) of drie jaar (als u de premiekorting ging toepassen toen u de werknemer in dienst nam) hebt toegepast.

Voorbeeld

U hebt een werknemer in dienst voor wie u met ingang van 1 maart 2012 de premiekorting maximaal een jaar mag toepassen. In juni en juli 2012 is het dienstverband met deze werknemer onderbroken. U hebt over de maanden juni en juli 2012 voor deze werknemer geen recht op de premiekorting, maar de premiekortingsperiode wordt wel met twee maanden verlengd tot 1 mei 2013.

Als het dienstverband drie maanden of meer is onderbroken, maar niet langer dan drie jaar, wordt de premiekortingsperiode niet verlengd. Deze blijft maximaal een jaar (als u de premiekorting ging toepassen toen u de werknemer al in dienst had) of drie jaar (als u de premiekorting ging toepassen toen u de werknemer in dienst nam). In de periode dat het dienstverband is onderbroken, mag u de premiekorting niet toepassen.

Als het dienstverband langer dan drie jaar is onderbroken, gaat een nieuwe premiekortingsperiode van drie jaar in.

Voorbeeld

U neemt op 1 maart 2012 een werknemer in dienst voor wie u maximaal drie jaar recht hebt op de premiekorting. Van juni tot en met december 2012 is het dienstverband met deze werknemer onderbroken. U hebt over de maanden juni tot en met december 2012 voor deze werknemer geen recht op de premiekorting. De premiekortingsperiode eindigt op 1 maart 2015.

U neemt een onderneming over

Als u een onderneming volledig of gedeeltelijk overneemt, gaan er misschien werknemers naar u over voor wie de oude werkgever de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers toepaste. U kunt dan de premiekorting voor de resterende periode overnemen. Van een overname van een onderneming is sprake bij een fusie of splitsing, maar bijvoorbeeld ook bij het inbrengen van een eenmanszaak of vennootschap onder firma in een bv.

5.9.4 Hoogte van de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers

De premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers is € 2.042 op jaarbasis. Maar de premiekorting is € 454 op jaarbasis als het loon van de werknemer minder is dan 50% van het wettelijk minimum(jeugd)loon op jaarbasis dat voor de werknemer geldt op 1 januari 2012. Dit kan het geval zijn bij parttimers of werknemers die levensloopverlof hebben.

Is de werknemer niet het hele jaar in dienst, dan wordt het jaarbedrag voor het minimumloon evenredig minder. De premiekorting kan ook nooit meer zijn dan het bedrag aan premies dat u betaalt (zie ook paragraaf 5.10).

De korting van € 2.042 en € 454 wordt verhoogd met € 1.360 in een van de volgende situaties:

- De werknemer is een jonggehandicapte in de zin van de Wet Wajong.
- De werknemer voldeed vóór zijn zeventiende verjaardag aan een van de volgende voorwaarden:
  - Hij had recht op een WIA-uitkering (een WGA- of een IVA-uitkering).
  - Hij had een indicatiebeschikking als bedoeld in artikel 11 Wet sociale werkvoorziening.
  - Hij had volgens UWV WERKbedrijf een structurele functionele beperking waarbij de gemeente verantwoordelijk is voor ondersteuning bij het vinden van werk. Het gaat hier om werknemers die al meer dan twee jaar onder de re-integratieverantwoordelijkheid van de gemeenten vallen en die niet meer dan 65% kunnen werken of aan wie de gemeente een werk-leeraanbod moet doen.
- De werknemer is jonger dan 18 jaar, heeft door ziekte of handicap problemen gehad bij het volgen van onderwijs, en gaat binnen vijf jaar na afronding van dat onderwijs bij u in dienstbetrekking werken. Op verzoek geeft UWV een verklaring af waarin staat dat de werknemer tot deze doelgroep hoort.
- De werknemer is 18 jaar of ouder, krijgt geen uitkering op grond van de Wet Wajong, heeft door ziekte of handicap problemen gehad bij het volgen van onderwijs, en gaat binnen vijf jaar na afronding van dat onderwijs bij u in dienstbetrekking werken. Op verzoek geeft UWV een verklaring af waarin staat dat de werknemer tot deze doelgroep hoort.

5.10 Premiekortingen verrekenen en toetsen

Premiekortingen verrekenen

In de aangifte loonheffingen verrekent u een evenredig deel van de jaarbedragen van de premiekorting oudere werknemers en de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers.

Dit betekent het volgende:
- Als het recht op de premiekorting oudere werknemers in de loop van een aangiftetijdvak ontstaat of eindigt, verrekent u in dat tijdvak een evenredig deel van het bedrag waarop u voor het hele aangiftetijdvak recht zou hebben.
- Als u voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen niet zonder meer de tijdvaktabellen kunt toepassen, maar moet herleiden, moet u ook voor de berekening van de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers de bedragen herleiden. Dit doet zich vooral voor als de werknemer in het 'normale' loontijdvak in of uit dienst treedt. U moet dan passende tijdvaktabellen gebruiken voor de dagen waarover u loon betaalt (zie paragraaf 7.3.4). De premiekorting berekent u op dezelfde manier.

Voorbeeld

Uw fulltimewerknemer heeft een loontijdvak van een maand. U hebt voor hem recht op een premiekorting arbeidsgehandicapte werknemer van € 2.042 op jaarbasis. Uw werknemer treedt uit dienst per 17 november 2012 omdat hij 65 jaar is geworden. In november betaalt u loon over twee weken en twee dagen. In plaats van de maandtabel past u voor deze werknemer daarom in november twee keer de witte weektabel en twee keer de witte dagtabel toe. De premiekorting is in november 2012 dan twee keer 1/52 en twee keer 1/260 van € 2.042. De totale premiekorting voor deze werknemer is in november 2012 dan (2/52 x € 2.042) + (2/260 x € 2.042) = € 94,25.

De premiekortingen verrekent u met het totaal van de premies werknemersverzekeringen (de WAO/WIA-premies, de premie ww-Awf (of de Ufo-premie) en de sectorpremie) die u voor al uw werknemers moet betalen, dus ook voor werknemers voor wie u geen recht hebt op premiekorting.

Premiekortingen toetsen

U moet het totaalbedrag van de premiekorting oudere werknemers en de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers toetsen aan het totaalbedrag van de basispremie WAO/WIA, de gedifferentieerde premie WGA, de premie ww-Awf, de Ufo-premie en de sectorpremie. Het totaal van de premiekortingen mag niet meer zijn dan de som van deze premies. Als het totaal van de premiekortingen in een aangiftetijdvak meer is dan het totaal van de te betalen premies, mag u het niet-verrekende deel van die premiekortingen verrekenen:
- in een eerder of later aangiftetijdvak in 2012
  Verrekenen mag alleen als er in het andere aangiftetijdvak nog ruimte is. De werknemer voor wie u de premiekorting doorschuift, hoeft in dat eerdere of latere tijdvak niet in dienst geweest te zijn. Maar u mag niet doorschuiven naar een volgend kalenderjaar.
- met een aangifte van uzelf die u onder een ander subnummer doet (over hetzelfde of een later aangiftetijdvak van 2012)

5.11 Premievrijstelling marginale arbeid

Als u een uitkeringsgerechtigde in dienst neemt, kunnen wij u op uw verzoek voor die werknemer vrijstelling verlenen voor de premies werknemersverzekeringen. U moet dan onder andere aan de volgende voorwaarden voldoen:
- U neemt de uitkeringsgerechtigde in dienst voor niet meer dan zes aaneengesloten weken.
- De uitkeringsgerechtigde heeft in het kalenderjaar niet eerder bij u in dienstbetrekking gewerkt.
- U of een andere werkgever heeft voor de uitkeringsgerechtigde niet eerder in het kalenderjaar de premievrijstelling marginale arbeid toegepast.

Een uitkeringsgerechtigde is iemand die bij het UWW als werkzoekende is geregistreerd en direct voor indiensttreding recht had op een van de volgende uitkeringen of inkomensvoorzieningen of op arbeidsondersteuning:
- werkloosheidsuitkering (WW, IOW)
  Hieronder valt ook een uitkering waarmee UWV de verplichting van een betalingsonmachtige werkgever overneemt.
- arbeidsongeschiktheidsuitkering (WAO, WIA, Wet Wajong, Waz)
- bijstandsuitkering (Wwb, IOAW, IOAZ)
- uitkering op grond van de Toeslagenwet
- inkomensvoorziening op grond van de Wet Wajong
- arbeidsondersteuning op grond van de Wet Wajong
- uitkering op grond van vergelijkbare regelingen of een combinatie van deze regelingen

Het premieloon van de werknemers voor wie u de vrijstelling toepast, moet u wel meenemen als premieloon in het collectieve deel van de aangifte.

Komt u in aanmerking voor de premievrijstelling en wilt u bij ons een verzoek indienen? Dan is het volgende van belang:
- Dien het verzoek voor de vrijstelling vóór het einde van de dienstbetrekking bij ons in.
- Vermeld bij het verzoek BSN/sofinummer van de uitkeringsgerechtigde.
- Stuur een kopie mee van de inschrijving van uw werknemer als werkzoekende bij UWV WERKbedrijf.
- Laat de uitkeringsgerechtigde het verzoek ook ondertekenen.

5.12 Eigenrisicodragerschap werknemersverzekeringen

In 2012 kunt u voor de WGA (onderdeel van de WIA) en de ZW eigenrisicodrager worden. Het is sinds 1 januari 2011 niet meer mogelijk om eigenrisicodrager voor de WAO te worden of bij een overgang van een onderneming het eigenrisicodragerschap voor de WAO van de oude werkgever voort te zetten.

U kunt ook geen eigenrisicodrager worden voor de regeling Inkomensvoorziening volledig en duurzaam arbeidsongeschikten (IVA) of voor de ww.

In deze paragraaf leest u wat het eigenrisicodragerschap voor de WGA en de zw betekent en hoe u dit kunt aanvragen en beëindigen.

5.12.1 Eigenrisicodragerschap voor de WGA

U kunt eigenrisicodrager worden voor de WGA. Dat betekent dat u maximaal tien jaar zelf het risico draagt voor gedeeltelijke arbeidsgeschiktheid en tijdelijke volledige arbeidsongeschiktheid van uw werknemer, of dat u dit volledig of gedeeltelijk particulier verzekert. Als eigenrisicodrager voor de WGA betaalt u geen gedifferentieerde WGA-premie. U moet een verzoek om eigenrisicodrager voor de WGA te worden bij ons indienen.

U kunt het eigenrisicodragerschap voor de WGA op 1 januari of op 1 juli laten beginnen. Uw aanvraag moet uiterlijk dertien weken vóór de beoogde ingangsdatum (dus voor 2 oktober of voor 1 april) bij ons binnen zijn. Wilt u eigenrisicodrager voor de WGA worden, dan moet u aan de volgende voorwaarden voldoen:

- U hebt een garantieverklaring van een erkende kredietinstelling of een erkende verzekeraar. U kunt een modelgarantieverklaring downloaden van www.belastingdienst.nl. Overheidsinstellingen hebben geen garantieverklaring nodig.
- Uw eigenrisicodragerschap voor de WGA is in de drie jaar voor de beoogde ingangsdatum niet beëindigd om reden a of b (zie hierna onder 'Einde eigenrisicodragerschap voor de WGA').

U kunt het aanvraagformulier downloaden. Met de aanvraag stuurt u de garantieverklaring mee. Als u uw aanvraag hebt ingediend, krijgt u een beschikking van ons.

Als u een startende werkgever bent, kunt u ook eigenrisicodrager voor de WGA worden vanaf het moment waarop u werkgever bent geworden. U stuurt dan bij uw aanmelding als werkgever het aanvraagformulier voor het eigenrisicodragerschap WGA en de garantieverklaring mee.

Op www.uwv.nl vindt u meer informatie over het eigenrisicodragerschap.

Let op!

U kunt geen eigenrisicodrager voor de WGA worden voor:

- *personeel dat op grond van de wsw bij u in dienst is*
- *personeel dat in dienst is bij een verbonden rechtspersoon waaraan u de uitvoering van de wsw hebt overgedragen.*

Einde eigenrisicodragerschap voor de WGA

Uw eigenrisicodragerschap voor de WGA eindigt in de volgende situaties:

a. U wilt niet langer eigenrisicodrager zijn. Dan kunt u het eigenrisicodragerschap beëindigen per 1 januari of 1 juli. Uw aanvraag moet uiterlijk dertien weken vóór de beoogde beëindigingsdatum (dus voor 2 oktober of voor 1 april) bij ons binnen zijn. U kunt het aanvraagformulier voor het beëindigen van het eigenrisicodragerschap voor de WGA downloaden van www.belastingdienst.nl.
b. Wij beëindigen uw eigenrisicodragerschap met onmiddellijke ingang. Dit gebeurt als de rechtbank de noodregeling van hoofdstuk 3.5 van de Wet op het financieel toezicht heeft uitgesproken over de verzekeraar of de kredietinstelling waar u zich hebt verzekerd.
c. Het eigenrisicodragerschap eindigt van rechtswege vanaf de datum waarop:
   - wij de schriftelijke mededeling van de kredietinstelling of verzekeraar hebben gekregen waarin staat dat de instelling of verzekeraar de garantie intrekt
     De garantie blijft dan nog wel gelden voor verplichtingen op grond van het eigen risico dat u, uw rechtsopvolger onder algemene titel of de verkrijgende werkgever blijft dragen voor de arbeidsongeschiktheidsuitkering van werknemers die aan de volgende voorwaarden voldoen:
     - Zij zijn ziek geworden vóór de datum waarop wij de schriftelijke opzegging hebben gekregen.
     - Zij waren bij u in dienst op de datum waarop zij ziek werden.
   - u failliet bent verklaard
   - de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen op u van toepassing is verklaard
   - u geen werkgever meer bent

Let op!

- *Als u niet langer eigenrisicodrager voor de WGA bent, dan betaalt u vanaf de beëindigingsdatum weer de gedifferentieerde premie WGA. U hebt dan nog wel te maken met een zogenoemd uitlooprisico.*
- *Het eigenrisicodragerschap is niet overdraagbaar. Als u bijvoorbeeld een nieuwe bv opricht en de bestaande bv omzet in een beheer-bv, blijft de beheer-bv eigenrisicodrager. Wilt u dat ook de (nieuwe) werk-bv eigenrisicodrager wordt, dan moet u dat voor deze bv aanvragen.*

WGA-lasten verhalen op uw werknemers

Als eigenrisicodrager voor de WGA kunt u een deel van uw WGA-lasten verhalen op uw werknemers. Dit doet u door een bedrag in te houden op het nettoloon van uw werknemers. Hoeveel u kunt inhouden, hangt af van de vraag of u het WGA-risico zelf draagt of dit particulier hebt verzekerd.

Let op!

Als u niets inhoudt op het nettoloon, hoeft u over het niet-verhaalde bedrag geen loonheffingen te betalen.

U draagt zelf het WGA-risico

Als u het WGA-risico zelf draagt en niet hebt herverzekerd, dan kunt u maximaal de helft van het zogenoemde fictieve premiepercentage toepassen op het premieloon van uw

werknemers. Dit bedrag kunt u vervolgens inhouden op het nettoloon van uw werknemers. U kunt het fictieve premiepercentage op twee manieren bepalen:
- U schat de WGA-uitkeringen aan uw werknemers in 2012 en deelt dit bedrag door uw verwachte premieplichtige loon in 2012.
- U deelt de WGA-uitkeringen die u in 2011 aan uw (ex-)werknemers hebt betaald, door uw premieplichtige loon in 2011.

Van het percentage dat u op een van deze manieren hebt berekend, kunt u maximaal de helft toepassen op het premieloon van uw werknemers, en bovendien maximaal:
- 1,1925% als u een kleine werkgever bent
- 1,59% als u een grote werkgever bent

Als u het fictieve premiepercentage hebt gebaseerd op uw geschatte WGA-lasten in 2012 en uw verwachte premieplichtige loon in 2012, kan aan het eind van 2012 blijken dat de daadwerkelijke WGA-lasten en het totaal van de premielonen afwijken van uw schatting. Het bedrag dat u te veel of te weinig hebt verhaald, kunt u in 2013 netto met uw werknemers verrekenen.

U hebt het WGA-risico particulier verzekerd
Als u het WGA-risico particulier hebt verzekerd, kunt u maximaal de helft van de premie voor het WGA-risico inhouden op het nettoloon van uw werknemers. Als de verzekering ook andere risico's dekt dan het WGA-risico, moet u bij uw verzekeraar nagaan welk deel van de premie betrekking heeft op het WGA-risico.

5.12.2 Eigenrisicodragerschap voor de ZW

U kunt eigenrisicodrager worden voor de zw. Dat betekent dat u zelf het risico draagt voor arbeidsongeschiktheid van uw ex-werknemers die bij ziekte recht hebben op een zw-uitkering, of dat u dit volledig of gedeeltelijk particulier verzekert. Als eigenrisicodrager voor de zw betaalt u een lagere sectorpremie of een lagere Ufo-premie. U betaalt wel dezelfde premie ww-Awf.

Let op!
Het ziekengeld van uw werknemers waarvoor u het eigen risico draagt, moet u verantwoorden in uw aangifte loonheffingen. In de aangifte moet u de premiepercentages gebruiken die voor u gelden. Dit geldt ook als u uw loonadministratie en het uitbetalen van het ziekengeld van uw zieke werknemers uitbesteedt aan een ander. Als deze derde ook aangifte doet, moet hij dat voor uw zieke werknemers onder uw loonheffingennummer doen en uw percentages gebruiken.

U moet een verzoek om eigenrisicodrager voor de zw te worden bij ons indienen. Eigenrisicodragers voor de zw krijgen van ons een overzicht van de premiepercentages van de verschillende sectoren. U vindt deze lagere premiepercentages ook op www.belastingdienst.nl.

Let op!
U bent geen eigenrisicodrager voor de zw als u bij ziekte van een werknemer twee jaar lang loon doorbetaalt. Deze loondoorbetalingsverplichting geldt namelijk voor iedere werkgever. Hoe u eigenrisicodrager wordt, leest u hierna.

U kunt het eigenrisicodragerschap voor de zw op 1 januari of op 1 juli laten beginnen. Uw aanvraag moet uiterlijk dertien weken vóór de beoogde ingangsdatum (dus voor 2 oktober of voor 1 april) bij ons binnen zijn. Wilt u eigenrisicodrager voor de zw worden, dan moet u aan de volgende voorwaarden voldoen:
- U hebt een garantieverklaring van een erkende kredietinstelling of een erkende verzekeraar. U kunt een modelgarantieverklaring downloaden van www.belastingdienst.nl. Overheidsinstellingen hebben geen garantieverklaring nodig.
- U laat zich voor de verzuimbegeleiding van zieke ex-werknemers die onder het eigen risico vallen, bijstaan door een deskundige persoon of dienst die gecertificeerd is op grond van de Arbeidsomstandighedenwet 1998, en u hebt de afspraken rond deze verzuimbegeleiding schriftelijk vastgelegd.
- Uw eigenrisicodragerschap voor de zw is in de drie jaar voor de beoogde ingangsdatum niet beëindigd om reden a of b (zie hierna onder 'Einde eigenrisicodragerschap voor de zw').

U kunt het aanvraagformulier downloaden. Met de aanvraag stuurt u de garantieverklaring en de afspraken over de verzuimbegeleiding mee. Als u uw aanvraag hebt ingediend, krijgt u een beschikking van ons.

Als u een startende werkgever bent, kunt u ook eigenrisicodrager voor de zw worden vanaf het moment waarop u werkgever bent geworden. U stuurt dan bij uw aanmelding als werkgever het aanvraagformulier voor het eigenrisicodragerschap zw, de garantieverklaring en de afspraken over de verzuimbegeleiding mee.

Garantiebedrag
Uw kredietinstelling of verzekeraar hoeft niet garant te staan voor het totaal aan zw-uitkeringen dat u in 2012 uitbetaalt. De kredietinstelling of verzekeraar moet in ieder geval garant staan voor een bedrag dat u als volgt vaststelt: de helft van het ziekterisicocijfer van de sector waar u in 2012 onder valt, vermenigvuldigd met uw premieloon voor het sectorfonds in 2011. Dit garantiebedrag mag nooit lager zijn dan € 15.100 (bedrag voor 2012).

Als u in 2011 geen premieloon voor het sectorfonds had, ga dan uit van uw verwachte premieloon voor het sectorfonds in 2012. UWV stelt het ziekterisicocijfer ieder jaar vast. Eigenrisicodragers voor de zw vinden dit risicocijfer in het overzicht dat zij van ons krijgen.

Voorbeeld

U valt onder de sector Reiniging, waarvoor een ziekterisicocijfer van 1,26% geldt. Uw premieloon voor het sectorfonds was in 2011 € 5.000.000.
Als u eigenrisicodrager voor de ZW wilt worden, moet de kredietinstelling of verzekeraar zich garant stellen voor ten minste: (1,26% : 2) x € 5.000.000 = € 31.500.

Einde eigenrisicodragerschap voor de ZW

Uw eigenrisicodragerschap voor de zw eindigt in de volgende situaties:

a. U wilt niet langer eigenrisicodrager zijn. Dan kunt u het eigenrisicodragerschap beëindigen per 1 januari of 1 juli. Uw aanvraag moet uiterlijk dertien weken voor de beoogde beëindigingsdatum (dus voor 2 oktober of voor 1 april) bij ons binnen zijn. U kunt het aanvraagformulier voor het beëindigen van het eigenrisicodragerschap voor de zw downloaden van www.belastingdienst.nl.
b. Wij beëindigen uw eigenrisicodragerschap met onmiddellijke ingang. Dit gebeurt als de rechtbank de noodregeling van hoofdstuk 3.5 van de Wet op het financieel toezicht heeft uitgesproken over de verzekeraar of de kredietinstelling waar u zich hebt verzekerd. Dit gebeurt ook als u zich bij de verzuimbegeleiding van uw zieke (ex-)werknemers niet langer laat bijstaan door een deskundige of dienst die gecertificeerd is op grond van de Arbeidsomstandighedenwet 1998.
c. Het eigenrisicodragerschap eindigt van rechtswege vanaf de datum waarop:
   - wij de schriftelijke mededeling van de kredietinstelling of verzekeraar hebben gekregen waarin staat dat de instelling of verzekeraar de garantie intrekt
     De garantie blijft dan nog wel gelden voor verplichtingen op grond van het eigen risico dat u, uw rechtsopvolger onder algemene titel of de verkrijgende werkgever blijft dragen voor de zw-uitkering van werknemers die aan de volgende voorwaarden voldoen:
     - Zij zijn ziek geworden vóór de datum waarop wij de schriftelijke opzegging hebben gekregen.
     - Zij waren bij u in dienst op de datum waarop zij ziek werden.
   - u failliet bent verklaard
   - de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen op u van toepassing is verklaard
   - u geen werkgever meer bent

Let op!

- *Als u niet langer eigenrisicodrager voor de zw bent, betaalt u vanaf de beëindigingsdatum weer de reguliere sectorpremie en/of Ufo-premie. U hebt dan nog wel te maken met een zogenoemd uitlooprisico.*
- *Het eigenrisicodragerschap is niet overdraagbaar. Als u bijvoorbeeld een nieuwe bv opricht en de bestaande bv omzet in een beheer-bv, blijft de beheer-bv eigenrisicodrager. Wilt u dat ook de (nieuwe) werk-bv eigenrisicodrager wordt, dan moet u dat voor deze bv aanvragen.*

5.13 Teruggaaf van in 2011 te veel betaalde premies werknemersverzekeringen

Hebt u in 2011 te veel premies werknemersverzekeringen betaald? Dan krijgt u hierover in 2012 automatisch een brief. U krijgt de teruggaaf ook in 2012 uitbetaald.

In deze paragraaf vindt u informatie over de teruggaaf en wat u als werkgever of uitkeringsinstantie met deze teruggaaf moet doen. De volgende onderwerpen komen aan bod:

- te veel betaalde premies werknemersverzekeringen (zie paragraaf 5.13.1)
- teruggaaf van de te veel betaalde premies werknemersverzekeringen (zie paragraaf 5.13.2)
- berekening en terugbetaling van de teruggaaf (zie paragraaf 5.13.3)
- brief over de teruggaaf (zie paragraaf 5.13.4)
- verwerking van de teruggaaf (zie paragraaf 5.13.5)

Meer informatie voor werknemers over de teruggaaf van de premies vindt u ook op www.belastingdienst.nl/premie.

Let op!

Hierna bedoelen wij met 'werkgever' ook de uitkeringsinstantie.
En met 'werknemer' bedoelen wij ook de uitkeringsgerechtigde.

5.13.1 Te veel betaalde premies werknemersverzekeringen

Iedere werkgever moet per werknemer de premies werknemersverzekeringen berekenen en aan ons betalen (tot het maximumpremieloon). Het kan zijn dat uw werknemer tegelijkertijd twee of meer werkgevers heeft of naast zijn loon ook een uitkering krijgt van uwv, bijvoorbeeld een ww-uitkering. In dat geval moet iedere werkgever premies werknemersverzekeringen betalen tot het maximumpremieloon. Als het totale premieloon van deze werknemer in 2011 boven het maximumpremieloon van € 49.297 uitkomt, dan zijn in totaal te veel premies werknemersverzekeringen betaald.

Voorbeeld

Uw werknemer heeft in 2011 het hele jaar bij u gewerkt. Zijn premieloon was € 52.000. Dit is dus meer dan het maximumpremieloon van € 49.297. Daarnaast heeft hij heel 2011 gewerkt bij werkgever B, bij wie zijn premieloon € 25.000 was. U en werkgever B waren in 2011 kleine werkgever, geen eigenrisicodrager voor de ZW, WAO en de WGA en werkzaam in de detailhandel (sector 17). U hebt 50% van de gedifferentieerde WGA-premie ingehouden op het nettoloon van uw werknemer. Werkgever B heeft 30% ingehouden. Uw WGA-premiepercentage was in 2011 1%. Het WGA-premiepercentage van werkgever B was in 2011 1,2%. (In dit voorbeeld laten we het werknemersdeel van de premie WW-Awf buiten beschouwing omdat dit percentage voor 2011 0% is.)

U moest de volgende premies werknemersverzekeringen aan ons betalen (de premiepercentages, het maximumpremieloon en de franchise vindt u in tabel 19, 20 en 21 achter in het 'Handboek Loonheffingen 2011'):

- *WW:*
  - *premie WW-Awf (werkgeversdeel):*
    (€ 49.297 -/- € 16.965 (franchise)) x 4,20% = € 1.357,94
  - *premie sectorfonds: € 49.297 x 2,84% = € 1.400,03*
- *Basispremie WAO/WIA: € 49.297 x 5,10% = € 2.514,14*
- *Gedifferentieerde premie WGA: € 49.297 x 1% = € 492,97*

Werkgever B moest de volgende premies werknemersverzekeringen aan ons betalen:

- *WW:*
  - *premie WW-Awf (werkgeversdeel):*
    (€ 25.000 -/- € 16.965 (franchise)) x 4,20% = € 337,47
  - *premie sectorfonds: € 25.000 x 2,84% = € 710,00*
- *Basispremie WAO/WIA: € 25.000 x 5,10% = € 1.275,00*
- *Gedifferentieerde premie WGA: € 25.000 x 1,20% = € 300,00*

De premies werknemersverzekeringen zijn betaald over een premieloon van in totaal € 74.297 in plaats van over het maximumpremieloon van € 49.297. Er zijn dus in totaal te veel premies werknemersverzekeringen betaald.

In paragraaf 5.13.3 leest u hoe wij berekenen hoeveel premies werknemersverzekeringen te veel zijn betaald en hoeveel wij aan iedere werkgever terugbetalen.

5.13.2 Teruggaaf van de te veel betaalde premies werknemersverzekeringen

De premies werknemersverzekeringen die u in 2011 te veel hebt betaald, mag u niet verrekenen met de premies werknemersverzekeringen over 2012. Wij betalen de te veel betaalde premies werknemersverzekeringen in 2012 aan u terug. Dit kan niet eerder, omdat wij pas na afloop van het kalenderjaar kunnen berekenen hoeveel premies werknemersverzekeringen te veel zijn betaald.

In paragraaf 5.13.5 leest u hoe u onze teruggaaf in uw administratie moet verwerken.

5.13.3 Berekening en terugbetaling van de teruggaaf

Wij berekenen de te veel betaalde premies werknemersverzekeringen aan de hand van de gegevens in de aangiften loonheffingen over 2011 van u en de andere werkgever(s) en de eventuele correcties over 2011 die u en de andere werkgever(s) in 2012 hebben gedaan. We stellen eerst het totale premieloon vast waarover u en de andere werkgever(s) de premies werknemersverzekeringen voor uw werknemer hebben betaald. Daarbij geldt het volgende:

- Als het loon bij een werkgever hoger is dan het maximumpremieloon, gaan we uit van het maximumpremieloon (zie het voorbeeld in paragraaf 5.13.1).
- Als uw werknemer niet het hele jaar bij een andere werkgever heeft gewerkt, herleiden we het loon bij die andere werkgever niet tot een jaarloon.

Nadat wij het totale premieloon hebben vastgesteld, berekenen wij hoeveel premies werknemersverzekeringen u en de andere werkgever(s) voor uw werknemer hebben betaald. Daarna verdelen we het maximumpremieloon en de franchise voor de premie ww-Awf evenredig over iedere werkgever. Dit wordt de evenredige premieverdeling genoemd. Daarna trekken we de nieuw berekende franchisebedragen af van de nieuw berekende premielonen ww-Awf en stellen we vast hoeveel premies werknemersverzekeringen u en de andere werkgever(s) moesten betalen. Ten slotte bepalen wij hoeveel premies werknemersverzekeringen u en de andere werkgever(s) te veel of te weinig hebben betaald en hoeveel u terugkrijgt.

Let op!
Als het totaal van de te weinig betaalde bedragen meer is dan het totaal van de te veel betaalde bedragen, hoeft u het verschil niet bij te betalen.

Voorbeeld
Dit voorbeeld laat zien hoe we de te veel betaalde premies werknemersverzekeringen berekenen. Hierbij geldt het voorbeeld in paragraaf 5.13.1 als uitgangspunt. In dat voorbeeld ziet u hoeveel premies werknemersverzekeringen u en werkgever B voor uw werknemer hebben betaald.

Vaststelling totale premieloon
Het totale premieloon van uw werknemer is € 49.297 (maximumpremieloon bij u) + € 25.000 (premieloon bij werkgever B) = € 74.297.

Vaststelling van de totaal betaalde premies werknemersverzekeringen
Aan de hand van de gegevens in de aangiften loonheffingen over 2011 van u en werkgever B, stellen we vast hoeveel premies werknemersverzekeringen u en werkgever B hebben betaald (zie het voorbeeld in paragraaf 5.13.1).

Evenredige verdeling van het maximumpremieloon en de franchise voor de premie WW-Awf

- *De evenredige verdeling van het maximumpremieloon is als volgt:*
  - *Voor u: (€ 49.297/€ 74.297) x € 49.297 = € 32.709,18*
  - *Voor werkgever B: (€ 25.000/€ 74.297) x € 49.297 = € 16.587,81*
- *De evenredige verdeling van de franchise voor de premie WW-Awf is als volgt:*
  - *Voor u: (€ 49.297/€ 74.297) x € 16.965 = € 11.256,49*
  - *Voor werkgever B: (€ 25.000/€ 74.297) x € 16.965 = € 5.708,51*

Premies werknemersverzekeringen die u en werkgever B in 2011 moesten betalen na verdeling
U zou in 2011 voor uw werknemer de volgende premies werknemersverzekeringen hebben moeten betalen:

- *WW:*
  - *premie WW-Awf (werkgeversdeel):*
    (€ 32.709,18 -/- € 11.256,49 (franchise)) x 4,20% = € 901,01
  - *premie sectorfonds: € 32.709,18 x 2,84% = € 928,94*
- *Basispremie WAO/WIA: € 32.709,18 x 5,10% = € 1.668,16*
- *Gedifferentieerde premie WGA: € 32.709,18 x 1% = € 327,09*

Werkgever B zou in 2011 voor uw werknemer de volgende premies werknemersverzekeringen hebben moeten betalen:
- *WW:*
  - *premie WW-Awf (werkgeversdeel):*
    (€ 16.587,81 -/- € 5.708,51 (franchise)) x 4,20% = € 456,93
  - *premie sectorfonds: € 16.587,81 x 2,84% = € 471,09*
- *Basispremie WAO/WIA: € 16.587,81 x 5,10% = € 845,97*
- *Gedifferentieerde premie WGA: € 16.587,81 x 1,20% = € 199,05*

Vaststelling van de te veel of te weinig betaalde premies werknemersverzekeringen.

U hebt in 2011 te veel betaald:
- *WW:*
  - *premie WW-Awf (werkgeversdeel): € 1.357,94 -/- € 901,01 = € 456,93*
  - *premie sectorfonds: € 1.400,03 -/- € 928,94 = € 471,09*
- *Basispremie WAO/WIA: € 2.514,14 -/- € 1.668,16 = € 845,98*
- *Gedifferentieerde premie WGA: € 492,97 -/- € 327,09 = € 165,88*
- *Totaal te veel betaald € 1.939,88*

Werkgever B heeft in 2011 te veel betaald:
- *WW:*
  - *premie sectorfonds: € 710,00 -/- € 471,09 = € 238,91*
- *Basispremie WAO/WIA: € 1.275,00 -/- € 845,97 = € 429,03*
- *Gedifferentieerde premie WGA: € 300,00 -/- € 199,05 = € 100,95*
- *Totaal te veel betaald € 768,89*

Werkgever B heeft in 2011 te weinig betaald:
- *WW:*
  - *premie WW-Awf (werkgeversdeel): € 337,47 -/- € 456,93 = - € 119,46*

Terugbetaling

Wij betalen aan u € 1.939,88 terug. U hebt 50% van uw gedifferentieerde premie WGA ingehouden op het nettoloon van uw werknemer.
Uw werknemer heeft daarom recht op dat deel van de teruggaaf:
€ 165,88 x 50% = € 82,94.

Wij betalen aan werkgever B € 649,43 terug. Wij verrekenen de premie WW-Awf die hij te weinig heeft betaald, namelijk met de te veel betaalde overige premies werknemersverzekeringen. Werkgever B heeft 30% van de gedifferentieerde premie WGA ingehouden op het nettoloon van uw werknemer. Uw werknemer heeft daarom recht op dat deel van de teruggaaf:
€ 100,95 x 30% = € 30,29.

5.13.4 Brief over de teruggaaf

Wij betalen de premies werknemersverzekeringen die u te veel hebt betaald, automatisch in het derde kwartaal van 2012 aan u terug. Als u recht hebt op een teruggaaf, krijgt u daarover in 2012 een brief.

Bij de brief kunnen wij maar voor een beperkt aantal werknemers de specificaties over de teruggaaf meesturen. Als voor een groot aantal van uw werknemers in 2011 te veel premies werknemersverzekeringen zijn betaald, dan krijgt u een deel van de specificaties in een aparte envelop. Hierbij zit geen begeleidende brief. Het is ook mogelijk dat u de specificaties op verschillende dagen krijgt.

Krijgt u geen brief van ons, terwijl u denkt dat er voor een of meer van uw werknemers wel recht bestaat op een teruggaaf? Of bent u het niet eens met een teruggaaf? Dan kunt u schriftelijk contact opnemen met:
Belastingdienst/Rivierenland ebv/epv
Postbus 7030
6503 GM Nijmegen

Correcties en gevolgen voor de teruggaaf

Als u voor een werknemer voor wie u een teruggaaf hebt gekregen, een correctie indient, heeft dit gevolgen voor de teruggaaf van de bijdrage Zvw. Zie hiervoor paragraaf 11.4.

5.13.5 Teruggaaf gedifferentieerde premie WGA verwerken

Als u een deel van de gedifferentieerde premie WGA hebt ingehouden op het nettoloon van uw werknemer, heeft uw werknemer recht op dat deel van de teruggaaf. Deze terugbetaling van de premie WGA is geen betaling van loon en dus onbelast. U bent niet verplicht om de teruggaaf te verwerken in uw loonadministratie. U verwerkt deze wel in uw financiële administratie.

Wij adviseren u om uw werknemer te informeren over de verwerking van de terugbetaling, bijvoorbeeld met een toelichting bij zijn salarisstrook. Dit kan vragen voorkomen. Voor algemene vragen over de terugbetaling kunt u uw werknemer ook verwijzen naar www.belastingdienst.nl/premie.

6 Stap 6 Inkomensafhankelijke bijdrage Zvw berekenen

Volgens de Zorgverzekeringswet (Zvw) is iedereen die in Nederland verzekerd is voor de AWBZ verzekeringsplichtig. Dat wil zeggen dat hij een basisverzekering moet afsluiten bij een zorgverzekeraar. Uw werknemers zijn verzekerd voor de AWBZ als zij in Nederland premieplichtig zijn voor de volksverzekeringen.

Als uw werknemers in het buitenland wonen of werken, gelden andere regels. Meer informatie hierover vindt u in hoofdstuk 17.

Let op!
Militairen in actieve dienst, militairen die buitengewoon verlof met behoud van wedde hebben, en gemoedsbezwaarden voor de AWBZ hoeven geen basisverzekering af te sluiten. Meer informatie over gemoedsbezwaarde werknemers vindt u in hoofdstuk 26.

In dit hoofdstuk vindt u informatie over:
- de nominale premie Zvw (zie paragraaf 6.1)
- de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (zie paragraaf 6.2)
- teruggaaf van in 2011 te veel betaalde inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (zie paragraaf 6.3)

6.1 Nominale premie Zvw

Iedere verzekeringsplichtige moet zelf aan de zorgverzekeraar maandelijks een nominale premie Zvw betalen. Dit is het totale bedrag dat de werknemer betaalt voor zijn basispakket. De nominale premie kan per zorgverzekeraar in hoogte verschillen, maar bedraagt gemiddeld ongeveer € 1.220 per jaar. Wie jonger is dan 18 jaar, moet wel een basisverzekering hebben, maar hoeft geen nominale premie te betalen.

Afhankelijk van het inkomen en de gezinssituatie kan de verzekeringsplichtige in aanmerking komen voor een compensatie van de nominale premie: de zorgtoeslag. Deze toeslag kan de verzekeringsplichtige bij ons aanvragen. Meer informatie over de zorgtoeslag kunt u vinden op www.toeslagen.nl.

Let op!
Als u voor uw werknemers bij een zorgverzekeraar een collectiviteitskorting op de basisverzekering bedingt, is deze korting geen loon voor de loonheffingen. Een collectiviteitskorting is een korting die ook collectiviteiten en belangengroepen zouden kunnen bedingen. Tot een korting van 10% gaan wij ervan uit dat er sprake is van een collectiviteitskorting.

6.2 Inkomensafhankelijke bijdrage Zvw

In deze paragraaf vindt u informatie over de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (hierna: bijdrage Zvw):
- bijdrage Zvw inhouden (zie paragraaf 6.2.1)
- bijdrage Zvw aanmerkelijkbelanghouder en directeur-grootaandeelhouder (zie paragraaf 6.2.2)
- bijdrage Zvw vergoeden (zie paragraaf 6.2.3)
- vergoeding ziektekostenregeling verrekenen met vergoeding bijdrage Zvw (zie paragraaf 6.2.4)
- uitzonderingen (zie paragraaf 6.2.5)

6.2.1 Bijdrage Zvw inhouden

Naast de nominale premie Zvw moet iedere verzekeringsplichtige een bijdrage Zvw betalen. U moet de bijdrage Zvw inhouden op het nettoloon van uw werknemers en vervolgens via de aangifte loonheffingen aan ons betalen. U mag de bijdrage niet aftrekken van het loon voor de loonheffingen. Het maakt niet uit of uw werknemers loon uit tegenwoordige of loon uit vroegere dienstbetrekking krijgen. U moet de bijdrage Zvw ook inhouden op bepaalde pensioenen, lijfrente-uitkeringen en periodieke uitkeringen. Ook op het loon van werknemers jonger dan 18 jaar moet u de bijdrage Zvw inhouden.

Als hoofdregel geldt dat u een bijdrage van 7,10% (normaal tarief) moet inhouden op het loon, tot een maximumbijdrageloon van € 50.064. De tarieven van de bijdrage Zvw zijn per 1 januari 2012 gedaald, omdat het maximumbijdrageloon is verhoogd.

In paragraaf 6.2.5 kunt u lezen in welke situaties u geen bijdrage Zvw hoeft in te houden en in welke situaties u een bijdrage van 5% (verlaagd tarief) op het loon moet inhouden. Bij elke situatie staat of u de bijdrage Zvw wel of niet moet vergoeden.

Let op!
Over winst uit onderneming, resultaat uit overige werkzaamheden en bepaalde periodieke uitkeringen heffen wij de bijdrage Zvw van de verzekeringsplichtige door het opleggen van een aanslag.

De bijdrage Zvw berekent u over het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen verminderd met de verplichte vergoeding van de bijdrage Zvw (zie paragraaf 6.2.3) die u de werknemer in het loontijdvak betaalt. De bijdrage Zvw berekent u volgens de methode van het voortschrijdend

cumulatief rekenen (VCR). Zie voor een toelichting op en een beschrijving van deze berekeningsmethode paragraaf 5.5.3.

Berekening per loontijdvak
U berekent de bijdrage Zvw per loontijdvak, net als de andere loonheffingen. Het loontijdvak is de periode waarover het loon wordt genoten (zie paragraaf 7.3.4). Vaak is dat een kalendermaand of een periode van vier weken, maar het kan ook een week of een dag zijn. Als u bijvoorbeeld de maandtabel gebruikt voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen, gaat u voor de berekening van de bijdrage Zvw ook uit van een maand (zie tabel 21 tot en met 23 achter in dit handboek).

Genietingsmoment
Als een werknemer een deel van een loontijdvak verzekeringsplichtig is en een deel niet, dan bepaalt het moment waarop de werknemer het loon geniet, of er een loontijdvak voor de Zvw is:
- Is uw werknemer verzekeringsplichtig en geniet hij loon voor de Zvw, dan is er een loontijdvak voor de Zvw. Dit is hetzelfde loontijdvak dat u ook voor de berekening van de loonbelasting gebruikt.
- Is uw werknemer op het genietingsmoment niet verzekeringsplichtig, dan is er geen loontijdvak voor de Zvw.

Let op!
Hetzelfde geldt voor de premies werknemersverzekeringen (zie paragraaf 5.5.2.)

Voorbeeld 1
Uw fulltimewerknemer heeft een loontijdvak van een maand. Hij is niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen maar wel voor de volksverzekeringen. Hij heeft over de maanden januari tot en met maart loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen. Voor de loonbelasting/volksverzekeringen past u de maandtabel toe. Dit loontijdvak geldt ook voor de Zvw. Voor de Zvw heeft de werknemer drie cumulatieve loontijdvakken (januari tot en met maart) van een maand.

Voorbeeld 2
Uw fulltimewerknemer heeft een loontijdvak van een maand. Hij is niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Hij is in de maanden april tot en met juli niet verzekerd voor de volksverzekeringen. Hij heeft in de maanden april tot en met juli alleen loon voor de loonbelasting. Voor de loonbelasting past u de maandtabel toe. De werknemer ontvangt geen loon waarover hij bijdrage Zvw betaalt. Voor de Zvw heeft de werknemer daarom in de maanden april tot en met juli geen loontijdvakken.

Voorbeeld 3
Uw fulltimewerknemer heeft een loontijdvak van een maand. Hij is niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Maar van 15 augustus tot en met 31 augustus is hij wel verzekerd voor de volksverzekeringen. U betaalt het loon op 20 augustus. Uw werknemer heeft in augustus loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen. Omdat er loon is voor de volksverzekeringen is er ook loon voor de bijdrage Zvw. Voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen past u de maandtabel toe. Dit loontijdvak geldt ook voor de Zvw. Het loontijdvak voor de Zvw is daarom een maand.

U betaalt in een loontijdvak tegelijkertijd loon uit tegenwoordige en vroegere dienstbetrekking
Betaalt u een werknemer in een loontijdvak tegelijkertijd loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en loon uit vroegere dienstbetrekking? Dan geldt het volgende:
- Is het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking hoger dan het maximumbijdrageloon in het loontijdvak? Dan houdt u 7,10% bijdrage Zvw in over het maximumbijdrageloon in het loontijdvak. U vergoedt de bijdrage (zie paragraaf 6.2.3).
- Is het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking niet hoger dan het maximumbijdrageloon in het loontijdvak? Dan gaat u als volgt te werk:
  1. U houdt op het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking 7,10% bijdrage Zvw in. U vergoedt de bijdrage (zie paragraaf 6.2.3).
  2. U houdt op het loon uit vroegere dienstbetrekking tot het maximumbijdrageloon 5% bijdrage Zvw in. U hoeft de bijdrage niet te vergoeden.

Het maximumbijdrageloon per loontijdvak vindt u in tabel 21, 22 en 23 achter in dit handboek.

Herleidingsregels
Voor de berekening van de bijdrage Zvw rekent u voor de maximumbijdrage met een jaarbedrag. Voor de herleiding naar een bedrag per dag, per maand en per vier weken rekent u tot en met 2010 met 261 dagen. Met ingang van 1 januari 2011 gaat u voor de Zvw uit van 260 dagen per jaar. Hierbij gaat u uit van de rekenregels die al gelden voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen.

De nieuwe systematiek is verwerkt in de *Toelichting loonberekening VCR 2011* en in de *Toelichting loonberekening VCR 2012*. De toelichting voor 2012 kunt u in de loop van 2012 downloaden van www.belastingdienst.nl. Als u nog berekeningen moet maken over periodes vóór 1 januari 2011, gebruikt u de systematiek die toen gold.

Let op!
Hetzelfde geldt voor de premies werknemersverzekeringen (zie paragraaf 5.5.2.)

Anonieme werknemers
Voor anonieme werknemers mag u bij de berekening van de bijdrage Zvw geen rekening houden met het maximumbijdrageloon. U moet daardoor in sommige gevallen een hogere bijdrage Zvw inhouden. U mag bij de vergoeding van de bijdrage Zvw (zie paragraaf 6.2.3) wel rekening houden met het maximumbijdrageloon.

6.2.2 Bijdrage Zvw aanmerkelijkbelanghouder en directeur-grootaandeelhouder

Een aanmerkelijkbelanghouder (zie ook paragraaf 15.1) die verplicht verzekerd is voor de werknemersverzekeringen, moet 7,10% bijdrage Zvw betalen. U bent verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden.

De aanmerkelijkbelanghouder die ook directeur-grootaandeelhouder is en dus niet verplicht verzekerd is voor de werknemersverzekeringen, moet 5% bijdrage Zvw betalen (zie ook paragraaf 6.2.5). Dit geldt ook voor de aanmerkelijkbelanghouder die uitsluitend fictief loon geniet of zijn beloning één keer per jaar laat uitbetalen. U bent niet verplicht de bijdrage Zvw te vergoeden. Als u dit toch doet, is de vergoeding loon voor de Zvw en de loonbelasting/volksverzekeringen.

6.2.3 Bijdrage Zvw vergoeden

Als de werknemer loon uit tegenwoordige dienstbetrekking of bepaalde socialezekerheidsuitkeringen heeft, bent u in principe verplicht om de ingehouden bijdrage Zvw aan de werknemer te vergoeden. De vergoeding is loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen, maar geen loon voor de overige loonheffingen. Per saldo betekent dit voor de werknemer dat hij van u de bijdrage Zvw vergoed krijgt, maar dat hij wel de loonbelasting/premie volksverzekeringen over deze vergoeding betaalt.

In paragraaf 6.2.5 kunt u lezen in welke (uitzonderings-) situaties u de bijdrage Zvw niet hoeft te vergoeden.

Voorbeeld

Een werknemer heeft een brutoloon van € 2.400 per maand en u houdt op dat loon € 100 pensioenpremie in. Dat levert de volgende loonberekening op:

Brutoloon		*€ 2.400,00*	
Ingehouden pensioenpremie		*€ 100,00*	*-*
Loon voor de werknemersverzekeringen		*€ 2.300,00*	
Ingehouden premies werknemersverzekeringen		*€ 0,00*	*-*
Loon voor de Zvw		*€ 2.300,00*	
Vergoeding bijdrage Zvw (7,10% van € 2.300,00)		*€ 163,30*	*+*
Loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen		*€ 2.463,30*	
Ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen (stel)	*€ 600,00*		
Ingehouden bijdrage Zvw (7,10% van € 2.300,00)	*€ 163,30*		
		€ 763,30	*-*
Nettoloon		*€ 1.700,00*	

Vergoeding hoger dan bijdrage Zvw

Vergoedt u meer dan de ingehouden bijdrage Zvw, dan is het meerdere loon voor alle loonheffingen. Het gaat dan bijvoorbeeld om volledige of gedeeltelijke vergoedingen van de nominale premie en de premie voor aanvullende verzekeringen die een werknemer rechtstreeks aan zijn zorgverzekeraar moet betalen. Voor meer informatie zie paragraaf 6.2.4 en 19.58.

Als de werknemer in het vorige tijdvak anoniem was

Viel de werknemer eerst onder het anoniementarief, maar in een later tijdvak niet meer? Dan kan de werkgeversvergoeding eenmalig hoger zijn dan de ingehouden bijdrage. Omdat u nu rekening houdt met het maximumbijdrageloon, kan de ingehouden bijdrage lager zijn dan de vergoeding of zelfs negatief, doordat u de VCR-systematiek toepast. U vergoedt daardoor in dit tijdvak meer dan het bedrag dat u inhoudt. Het meerdere mag u opgeven als werkgeversvergoeding, tot maximaal het bedrag van de wettelijk verplichte vergoeding.

Als u niet verplicht bent de bijdrage Zvw te vergoeden

Als u niet verplicht bent de ingehouden bijdrage Zvw te vergoeden, maar dit toch doet, is de hele vergoeding loon voor alle loonheffingen. Als de werknemer niet verzekerd is voor de werknemersverzekeringen, is de vergoeding uitsluitend loon voor de Zvw en de loonbelasting/volksverzekeringen. Dit is bijvoorbeeld zo als er sprake is van loon uit vroegere dienstbetrekking of als u de vergoeding betaalt aan een directeur-grootaandeelhouder of een pseudowerknemer.

6.2.4 Vergoeding ziektekostenregeling verrekenen met vergoeding bijdrage Zvw

Het kan zijn dat u uw werknemers in 2012 een vergoeding voor een ziektekostenregeling moet betalen op grond van een arbeidsovereenkomst die op 31 december 2005 bestond. In de Zorgverzekeringswet (Zvw) is geregeld dat u deze vergoeding volledig of gedeeltelijk mag aftrekken van het bedrag dat u aan bijdrage Zvw moet vergoeden. U mag maximaal het bedrag dat u aan nominale premie vergoedt, aftrekken. Door deze regeling wordt slechts een deel van de ziektekostenvergoeding loon voor alle loonheffingen.

Voorbeeld

Op grond van de cao betaalt u uw werknemer een vergoeding voor een ziektekostenregeling van € 150,00 per maand. Het maandloon voor de Zvw bedraagt € 2.500,00. De nominale premie van de werknemer bedraagt € 100,00 per maand. De bijdrage Zvw voor deze werknemer is 7,10% van € 2.500,00 = € 177,50.

Van de vergoeding voor de ziektekostenregeling van € 150,00 mag u € 100,00 (de nominale premie) aftrekken van uw verplichte vergoeding voor de bijdrage Zvw. Dat betekent dat u nog een bedrag van (€ 177,50 - € 100,00 =) € 77,50 aan vergoeding van de bijdrage Zvw moet betalen.

De vergoeding voor de bijdrage Zvw is alleen loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen. Dit geldt ook voor het bedrag van de ziektekostenvergoeding dat u mag aftrekken van de vergoeding van de bijdrage Zvw (€ 100 in het voorbeeld). De resterende vergoeding voor de ziektekostenregeling (€ 50 : totale premie van € 150 minus € 100) is loon voor alle loonheffingen.

U bent niet verplicht om de vergoeding voor de ziektekostenregeling te verrekenen met de vergoeding voor de bijdrage Zvw. Als u daar wel voor kiest, kunt u de vergoeding voor de ziektekostenregeling op deze manier in uw aangifte loonheffingen verwerken. U kunt dat doen met ingang van het eerstvolgende aangiftetijdvak, maar ook nog met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2007. In dat laatste geval moet u correcties indienen (zie hoofdstuk 11).

6.2.5 Uitzonderingen

Voor de volgende loonbestanddelen en uitkeringen geldt een uitzondering op de hoofdregel:

- Over het loon dat u als reder betaalt aan zeevarenden, hoeft u geen bijdrage Zvw in te houden. Het percentage voor de bijdrage Zvw is voor hen 0%.
- Over het loon van militairen in actieve dienst en militairen die buitengewoon verlof met behoud van wedde hebben, houdt het ministerie van Defensie geen bijdrage Zvw in. Als deze militairen bij u een andere (niet-militaire) dienstbetrekking hebben, dan houdt u ook geen bijdrage Zvw in.
- Over het loon van pseudowerknemers (opting-in) houdt u 5% bijdrage Zvw in. U bent niet verplicht om deze bijdrage Zvw te vergoeden.
- Over het loon van een directeur-grootaandeelhouder (zie paragraaf 6.2.2) die niet verplicht verzekerd is voor de werknemersverzekeringen, houdt u 5% bijdrage Zvw in. U bent niet verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden.
- Over loon uit vroegere dienstbetrekking (met uitzondering van AOW-uitkeringen) van personen die ouder zijn dan 65 jaar, houdt u 5% bijdrage Zvw in. Dit geldt vanaf de eerstvolgende kalendermaand nadat de werknemer/uitkeringsgerechtigde 65 jaar is geworden. U bent niet verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden.
- Over AOW-uitkeringen houdt u 7,10% bijdrage Zvw in. De AOW-uitkering is in verband hiermee verhoogd. U bent niet verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden.
- Over bepaalde wettelijke pensioenen houdt u 5% bijdrage Zvw in. Het gaat bijvoorbeeld om pensioenen op grond van de Toeslagwet Indonesische Pensioenen 1956 en de Garantiewet Surinaamse Pensioenen. U bent niet verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden.
- Over lijfrenten, uitkeringen aan verzetsstrijders en oorlogsslachtoffers en uitkeringen van beroepspensioenfondsen houdt u 5% bijdrage Zvw in. U bent niet verplicht de bijdrage Zvw te vergoeden.
- Over periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon (stamrechtuitkeringen; zie ook paragraaf 19.33) houdt u 5% bijdrage Zvw in. U bent niet verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden.
- Over (pre)pensioen- en VUT-uitkeringen houdt u 5% bijdrage Zvw in. U bent niet verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden. Deze uitzondering geldt niet voor VUT-uitkeringen die vóór 1 januari 2006 zijn ingegaan en waarvoor de uitkeringsgerechtigde verzekerd was voor de Zfw. Voor deze laatste groep moet u dus 7,10% bijdrage Zvw inhouden en vergoeden.
- Over periodieke uitkeringen in verband met invaliditeit, ziekte of een ongeval houdt u 5% bijdrage Zvw in. U bent niet verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden. Als het recht op de periodieke uitkeringen is opgenomen in de cao of de arbeidsovereenkomst, houdt u 7,10% bijdrage Zvw in. U bent dan wel verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden.
- Over lijfrente-uitkeringen aan minderjarigen en meerderjarigen en uitkeringen uit een lijfrentespaarrekening of uit een lijfrentebeleggingsrekening houdt u 5% bijdrage Zvw in. U bent niet verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden.

Let op!
Voor werknemers met een Nederlandse (pensioen)uitkering die niet in Nederland wonen, gelden ook bijzondere regels voor de berekening van de bijdrage Zvw. Voor meer informatie zie paragraaf 17.3.3.

Meer informatie over de Zorgverzekeringswet kunt u vinden op www.rijksoverheid.nl.

6.3 Teruggaaf van in 2011 te veel betaalde bijdrage Zvw

Als uw werknemer meerdere werkgevers heeft, moet iedere werkgever de bijdrage Zvw berekenen en inhouden op het loon van de werknemer en via de aangifte loonheffingen aan ons betalen. Mogelijk wordt er dan in totaal meer ingehouden en betaald dan de werknemer maximaal aan bijdrage Zvw moet betalen.

Als wij hebben vastgesteld dat er te veel bijdrage Zvw is betaald, ontvangt u hierover automatisch een brief en wordt het bedrag aan u terugbetaald. In deze paragraaf vindt u informatie over de teruggaaf en wat u als werkgever of uitkeringsinstantie met deze teruggaaf moet doen. Aan bod komen de volgende onderwerpen:

- teruggaaf van de te veel betaalde bijdrage Zvw (zie paragraaf 6.3.1)
- berekening van de teruggaaf (zie paragraaf 6.3.2)
- toerekening van de teruggaaf (zie paragraaf 6.3.3)
- brief over de teruggaaf (zie paragraaf 6.3.4)
- teruggaaf verwerken (zie paragraaf 6.3.5)
- bijzondere situaties (zie paragraaf 6.3.6)

Meer informatie voor werknemers over de teruggaaf vindt u ook op www.belastingdienst.nl/zvw.

6.3.1 Teruggaaf van de te veel betaalde bijdrage Zvw

De te veel ingehouden bijdrage Zvw wordt niet verrekend met de aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen of met een aanslag Zvw van de werknemer/verzekeringsplichtige.

Wij betalen te veel betaalde bijdragen Zvw na afloop van het kalenderjaar terug (zie paragraaf 6.3.2) want pas na afloop van het kalenderjaar kunnen wij berekenen hoeveel uw werknemer of uitkeringsgerechtigde te veel heeft betaald. Wij streven ernaar om de te veel betaalde bijdrage Zvw 2011 in het derde kwartaal 2012 automatisch aan u terug te betalen. Aan wie wij de te veel betaalde bijdrage Zvw terugbetalen, hangt ervan af of een werkgever of uitkeringsinstantie de bijdrage Zvw verplicht heeft vergoed. Hierbij hanteren wij de volgende regels:

- Als alle werkgevers of uitkeringsinstanties de bijdrage Zvw aan uw werknemer of uitkeringsgerechtigde hebben vergoed, betalen wij de te veel betaalde bijdrage Zvw terug aan de werkgever of aan de uitkeringsinstantie. Daarmee wordt vanzelf de – achteraf bezien – te hoge vergoeding Zvw verrekend.
- Als geen van de werkgevers of uitkeringsinstanties de bijdrage Zvw aan uw werknemer of uitkeringsgerechtigde heeft vergoed, betalen wij de te veel betaalde bijdrage Zvw terug aan uw werknemer of uitkeringsgerechtigde.
- Als er sprake is van vergoede en niet-vergoede bijdragen Zvw, betalen wij de te veel betaalde bijdrage Zvw eerst zo veel mogelijk terug aan uw werknemer. Een eventueel restant betalen wij terug aan de werkgever of aan de uitkeringsinstantie.

6.3.2 Berekening van de teruggaaf

Wij berekenen de te veel betaalde bijdrage Zvw aan de hand van de inkomensgegevens in de aangiften loonheffingen die u en de andere werkgever(s) of de uitkeringsinstantie(s) over 2011 hebben ingediend. Wij stellen eerst vast hoeveel bijdrage u en de andere werkgever(s) of de uitkeringsinstantie(s) in totaal voor uw werknemer of uitkeringsgerechtigde hebben betaald. Daarna berekenen wij de maximale bijdrage Zvw die uw werknemer of uitkeringsgerechtigde over 2011 moet betalen. Die bijdrage hangt af van de inkomsten van uw werknemer of uitkeringsgerechtigde en de bijdragepercentages (7,75% of 5,65%) die daar in 2011 bijhoren. Hierbij worden de inkomsten waarvoor het percentage van 7,75% geldt, het eerst in aanmerking genomen; daarna de inkomsten waarvoor het percentage van 5,65% geldt.

Voorbeeld 1

Uw werknemer had bij u in 2011 een bijdrageloon van € 25.000,00. Over dit bedrag hebt u 7,75% bijdrage Zvw (€ 1.937,50) ingehouden. U hebt dit bedrag aan uw werknemer vergoed. Uw werknemer heeft in 2011 ook gewerkt bij werkgever B. Bij deze werkgever was zijn bijdrageloon € 15.000,00. Werkgever B heeft hierover 7,75% bijdrage Zvw (€ 1.162,50) ingehouden. Werkgever B heeft dit bedrag vergoed. Er is in 2011 dus in totaal € 1.937,50 + € 1.162,50 = € 3.100,00 bijdrage Zvw ingehouden en vergoed over een totaal bijdrageloon van € 40.000,00. Het maximumbijdrageloon waarover uw werknemer 7,75% bijdrage Zvw moet betalen, is in 2011 € 33.427,00. De maximale bijdrage Zvw is dus € 2.590,59. Dat betekent dat er € 3.100,00 - € 2.590,59 = € 509,41 te veel bijdrage Zvw is ingehouden en betaald.

Voorbeeld 2

De situatie is hetzelfde als bij voorbeeld 1, alleen heeft uw werknemer nu niet bij werkgever B gewerkt, maar een pensioenuitkering van € 15.000,00 gekregen van pensioenfonds C. De bijdrage Zvw over de pensioenuitkering is 5,65%. Het pensioenfonds heeft 5,65% van € 15.000,00 (€ 847,50) ingehouden. Het pensioenfonds hoeft dit bedrag niet aan uw werknemer te vergoeden. Er is in 2011 dus in totaal € 1.937,50 + € 847,50 = € 2.785,00 bijdrage Zvw ingehouden. Daarvan is € 1.937,50 vergoed. Het totale bijdrageloon waarover de bijdrage Zvw is berekend, was € 40.000,00. Het maximumbijdrageloon waarover uw werknemer de bijdrage Zvw moet betalen, is € 33.427,00. Dat is:

7,75% van € 25.000,00	€	*1.937,50*
5,65% van € 8.427,00 (€ 33.427,00 – € 25.000,00)	€	*476,13 +*
Totaal	€	*2.413,63*

Er is dus € 2.785,00 - € 2.413,63 = € 371,37 te veel bijdrage Zvw ingehouden en betaald.

6.3.3 Toerekening van de teruggaaf

Wij rekenen een evenredig deel van de teruggaaf toe aan de bijdrage Zvw die iedere werkgever of uitkeringsinstantie te veel heeft ingehouden. Dit wordt de evenredige bijdrageverdeling genoemd. Hierbij geldt de volgende rangorde:

1 De teruggaaf wordt eerst zo veel mogelijk toegerekend aan de inkomsten waarvoor uw werknemer in 2011 geen recht had op vergoeding van de bijdrage Zvw.
2 De rest van de teruggaaf wordt toegerekend aan de inkomsten waarvoor uw werknemer in 2011 recht had op vergoeding van de bijdrage Zvw. Hierbij wordt berekend hoeveel bijdrage Zvw een werkgever of uitkeringsinstantie naar verhouding te veel heeft ingehouden (en vergoed).

Voorbeeld 1

In voorbeeld 1 in paragraaf 6.3.2 is € 509,41 te veel bijdrage Zvw ingehouden. U en werkgever B hebben de ingehouden bijdrage aan uw werknemer vergoed. Wij betalen de teruggaaf van € 509,41 daarom niet terug aan uw werknemer, maar aan u en werkgever B. Naar verhouding van de ingehouden bijdrage Zvw betekent dit het volgende:

- *U krijgt € 1.937,50/€ 3.100,00 x € 509,41 = € 318,38 .*
- *Werkgever B krijgt € 1.162,50/€ 3.100,00 x € 509,41 = € 191,03.*

Voorbeeld 2

In voorbeeld 2 in paragraaf 6.3.2 is € 371,37 te veel bijdrage Zvw ingehouden. U hebt de ingehouden bijdrage aan uw werknemer vergoed. Het pensioenfonds heeft de ingehouden bijdrage niet vergoed. Omdat er sprake is van inkomen met en zonder vergoeding van de bijdrage Zvw, betalen wij de te

veel betaalde bijdrage Zvw eerst zo veel mogelijk terug aan uw werknemer. De teruggaaf wordt dus eerst zo veel mogelijk toegerekend aan de bijdrage Zvw van € 847,50 die over de pensioenuitkering is ingehouden. Omdat de teruggaaf (€ 371,37) lager is dan deze bijdrage, wordt de hele teruggaaf toegerekend aan de pensioenuitkering. Wij betalen de teruggaaf van € 371,37 daarom aan uw werknemer.

6.3.4 Brief over de teruggaaf

Wij betalen te veel betaalde bijdragen Zvw automatisch terug. Als u recht hebt op een teruggaaf, krijgt u van ons een brief.

Bij de brief kunnen wij maar voor een beperkt aantal werknemers de specificaties over de teruggaaf meesturen. Als voor een groot aantal van uw werknemers of uitkeringsgerechtigden in 2011 te veel bijdrage Zvw is betaald, dan ontvangt u een deel van de specificaties in een aparte envelop. Bij deze specificaties zit dan geen begeleidende brief. Het is ook mogelijk dat u de specificaties niet allemaal op dezelfde dag ontvangt.

Krijgt u geen brief van ons, terwijl u denkt dat er voor een of meer van uw werknemers of uitkeringsgerechtigden wel recht bestaat op een teruggaaf? Of bent u het niet eens met een teruggaaf? Dan kunt u schriftelijk contact opnemen met:
Belastingdienst/Rivierenland ebv/epv
Postbus 7030
6503 GM Nijmegen

Wij sturen uw werknemer ook een brief over de teruggaaf die u ontvangt. In deze brief staan alle werkgevers of uitkeringsinstanties waarvan uw werknemer loon of een uitkering heeft gekregen, en hoeveel bijdrage Zvw iedere werkgever of uitkeringsinstantie heeft ingehouden.

Let op!
Als wij de te veel ingehouden bijdrage Zvw aan uw werknemer terugbetalen, sturen wij alleen een brief over de teruggaaf aan uw werknemer.

Correcties en gevolgen voor de teruggaaf
Als u voor een werknemer voor wie u een teruggaaf hebt gekregen, een correctie indient, heeft dit gevolgen voor de teruggaaf van de bijdrage Zvw. Zie hiervoor paragraaf 11.4.

6.3.5 Teruggaaf verwerken

U kunt ervoor kiezen om de teruggaaf in uw loonadministratie te verwerken. Maar u kunt er ook voor kiezen om dat niet te doen.

Teruggaaf verwerken in uw loonadministratie
Als u ervoor kiest de teruggaaf van de bijdrage Zvw te verwerken in de loonadministratie, hoeft u dit bedrag niet door te betalen aan uw werknemer of uitkeringsgerechtigde. U hoeft het bedrag niet door te betalen, omdat de werknemer of uitkeringsgerechtigde van u datzelfde bedrag vergoed heeft gekregen. Die vergoeding zou hij dan weer aan u moeten terugbetalen. Dit wordt voorkomen door de vergoeding en de bijdrage met elkaar te verrekenen.

Uw werknemer heeft in 2011 wel loonbelasting/premie volksverzekeringen betaald over de vergoeding. Om deze te veel betaalde loonbelasting/premie volksverzekeringen terug te betalen, boekt u de teruggaaf als negatief loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen in kolom 13 van de loonstaat (Loon uitsluitend voor de loonbelasting en volksverzekeringen). Hierdoor wordt het loon waarover u loonbelasting/premie volksverzekeringen moet berekenen, lager en daarmee ook het bedrag aan loonbelasting/premie volksverzekeringen. Omdat u minder loonbelasting/premie volksverzekeringen op het loon van uw werknemer inhoudt, houdt de werknemer netto meer over.

Let op!
U moet het bedrag dat u als negatief loon in kolom 13 hebt geboekt, weer bijtellen in kolom 17 van de loonstaat (Uitbetaald).

Wanneer verwerken?
U moet de teruggaaf boeken zodra u deze hebt gekregen. Vervolgens verwerkt u de teruggaaf in de aangifte loonheffingen over het tijdvak waarin u de teruggaaf hebt geboekt. De eventuele heffingsrente die u ontvangt, hoeft u niet door te betalen aan uw werknemer. U verwerkt deze in uw financiële administratie. Wij adviseren u om uw werknemer te informeren over de verwerking van de teruggaaf, bijvoorbeeld met een toelichting bij zijn salarisstrook. Dit kan vragen voorkomen. Voor algemene vragen over de terugbetaling kunt u uw werknemer overigens ook verwijzen naar www.belastingdienst.nl/zvw.

Let op!
De teruggaaf van de bijdrage Zvw over 2011 mag u in de aangifte loonheffingen niet verrekenen met de in te houden bijdrage Zvw in 2012. Anders klopt het bedrag dat in 2012 aan bijdrage is ingehouden, niet meer met het bijdrageloon van de betreffende werknemer.

Teruggaaf niet verwerken in uw loonadministratie
Als u ervoor kiest de teruggaaf van de bijdrage Zvw niet te verwerken in uw loonadministratie, geldt het volgende:
- Teruggaven tot en met € 14 per werknemer mag u netto uitbetalen aan uw werknemer.
- Teruggaven van meer dan € 14 moet u netto uitbetalen aan uw werknemer.

6.3.6 Bijzondere situaties

In deze paragraaf vindt u informatie over de volgende bijzondere situaties:
- De werknemer werkt niet meer bij u.
- De werknemer is overleden.
- U bent failliet.
- Uw bedrijf stopt.

De werknemer werkt niet meer bij u
Als de werknemer niet meer bij u werkt, moet u de teruggaaf van de bijdrage Zvw als negatief loon boeken in kolom 13 van de loonstaat (Loon uitsluitend voor de loonbelasting en volksverzekeringen). In de aangifte loonheffingen over het tijdvak waarin u de teruggaaf hebt gekregen, boekt u dit negatieve loon in de rubriek 'Loon voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen'.

Voorbeeld 1
Als de werknemer nog tot en met 31 maart 2012 bij u heeft gewerkt, moet u op zijn jaaropgaaf het negatieve loon salderen met het loon over januari tot en met maart 2012. Op de jaaropgaaf vermeldt u ook de ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen over januari tot en met maart 2012. De werknemer krijgt de te veel betaalde loonbelasting/premie volksverzekeringen dan terug via zijn aanslag inkomstenbelasting over 2012, omdat het totale loon over 2012 lager is dan het loon waarover de loonbelasting/premie volksverzekeringen is berekend.

Voorbeeld 2
Als de werknemer in 2012 niet meer bij u heeft gewerkt, moet u op zijn jaaropgaaf uitsluitend het negatieve loon vermelden. In zijn aangifte inkomstenbelasting over 2012 kan hij dit negatieve loon in mindering brengen op zijn andere inkomsten. Ook dan krijgt de werknemer de te veel betaalde loonbelasting/premie volksverzekeringen terug via zijn aanslag inkomstenbelasting over 2012.

Net als bij een werknemer die nog wel in dienst is, mag u er ook voor kiezen de teruggaaf van de bijdrage Zvw niet te verwerken in de loonadministratie. U moet de teruggaaf dan netto uitbetalen aan de ex-werknemer.

Let op!
Als u een teruggaaf krijgt voor een ex-werknemer, gaan wij ervan uit dat u contact opneemt met deze werknemer. Als dat niet lukt, moet uw ex-werknemer zelf contact met u opnemen. Uw ex-werknemer heeft van ons een brief gekregen over de teruggaaf aan zijn (ex-)werkgever.

De werknemer is overleden
Als uw werknemer is overleden, moet u de terugbetaling in kolom 13 van de loonstaat aanmerken als negatief loon van de overleden werknemer. Vervolgens geldt hetzelfde als wanneer een werknemer niet meer bij u in dienst is. De erfgenamen van de overleden werknemer mogen dit negatieve loon voor de inkomstenbelasting 2012 beschouwen als negatief inkomen van de overleden werknemer.

Als uw werknemer al in 2011 is overleden, mogen de erfgenamen geen aangifte inkomstenbelasting 2012 op naam van uw overleden werknemer indienen. De erfgenamen kunnen dan nog wel ieder voor hun erfdeel de (negatieve) inkomsten van de overleden werknemer in hun eigen aangifte opnemen.

Wilt u het loon niet als negatief loon van de werknemer aanmerken, dan is dit negatief loon voor de erfgenamen (ieder voor zijn erfdeel).

U bent failliet
Als u failliet bent, sturen wij de brief over de teruggaaf naar uw curator. Als wij de brief toch naar u sturen, moet u deze aan uw curator geven. De curator moet dan de teruggaaf verwerken. In deze situatie is het voor uw werknemer misschien niet duidelijk of de curator de teruggaaf op de juiste manier heeft verwerkt. De werknemer kan dan contact opnemen met de curator. Als de curator de teruggaaf niet in de loonadministratie heeft verwerkt en ook niet netto aan uw werknemer heeft uitbetaald, kan uw werknemer de teruggaaf als negatief loon in zijn aangifte inkomstenbelasting over 2012 opnemen.

Uw bedrijf stopt
Als u uw bedrijf stopt en het bedrijf blijft niet bestaan, sturen wij u nog wel een brief over de teruggaaf. Als u de teruggaaf niet meer in uw loonadministratie kunt verwerken, kan uw werknemer de teruggaaf als negatief loon in zijn aangifte inkomstenbelasting over 2012 opnemen.

7 Stap 7 Loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen

De loonbelasting/premie volksverzekeringen die u inhoudt en betaalt, berekent u over het loon (zie hoofdstuk 4). Hoe u het loon bepaalt waarover u de loonbelasting/premie volksverzekeringen inhoudt, leest u in paragraaf 7.1. Daarna behandelen wij stap voor stap wanneer u de loonbelasting/premie volksverzekeringen moet inhouden (zie paragraaf 7.2) en hoe u de loonbelasting/premie volksverzekeringen berekent met behulp van de tabellen of rekenvoorschriften (zie paragraaf 7.3).

Voor het berekenen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen hebt u een brutoloon nodig. Als u met een werknemer een nettoloon afspreekt, moet u daarom een berekening maken van netto- naar brutoloon (zie paragraaf 7.4). Bij bepaalde vormen van loon houdt u de loonbelasting/premie volksverzekeringen niet in op het loon van de werknemer, maar komt deze voor uw rekening. Dat is de zogenoemde eindheffing (zie paragraaf 7.5). In paragraaf 7.6, ten slotte, behandelen we de speciale regels voor het berekenen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen die gelden als u lonen moet samenvoegen, bijvoorbeeld als uw werknemer ook een uitkering van UWV krijgt.

Voor de inhouding van loonbelasting/premie volksverzekeringen op bijstandsuitkeringen geldt een aparte regeling. Gemeenten die bijstandsuitkeringen uitkeren, vinden meer informatie over deze regeling in de *Rekenregels en handleiding loonheffingen over bijstandsuitkeringen 2012*. Deze handleiding is in de loop van 2012 te downloaden van www.belastingdienst.nl.

7.1 Grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen bepalen

U berekent de loonbelasting/premie volksverzekeringen over de zogenoemde grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen. U bepaalt deze grondslag als volgt:

	Brutoloon
-	*Werknemersdeel pensioenpremie*
+	*Loon in natura exclusief privégebruik auto* [1]
+	*Aanspraken die tot het loon horen*
=	*Grondslag voor de werknemersverzekeringen*
-	*Ingehouden werknemersdeel levensloopregeling* [2]
+	*Privégebruik auto*
=	*Grondslag Zvw*
+	*Vergoeding voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw*
=	*Grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen*

1 *Onder de werkkostenregeling kunt u loon in natura ook in de vrije ruimte onderbrengen (zie paragraaf 18.1.4). In dat geval neemt u het niet mee in de loonberekening.*

2 *De levensloopregeling geldt alleen nog voor werknemers die al in 2011 in deze regeling spaarden en die op 31 december 2011 een spaartegoed hebben van minimaal € 3.000 (zie paragraaf 21.2).*

Hierna ziet u een voorbeeld van een loonberekening. Dit voorbeeld bevat niet alle mogelijke loonbestanddelen, maar is gebaseerd op veelvoorkomende bestanddelen. Bij enkele loonbestanddelen staat € 0,00, met daarachter een plus- of minteken. Dat loonbestanddeel zit niet in deze voorbeeldberekening, maar het geeft wel de plek in de loonberekening aan en of het een bijtel- of aftrekpost is.

Voorbeeld

Een werkgever houdt voor een werknemer die is geboren in 1958, loonbelasting/premie volksverzekeringen in volgens de witte maandtabel. Hij past de loonheffingskorting toe. Voor de premie WW-Awf houdt hij rekening met een franchise van € 1.435,75 per maand. De werkgever is aangesloten bij sector 33 en hij gebruikt voor deze werknemer risicopremiegroep 02. Het premiepercentage voor de premie sectorfonds is dus 2,63%. Het premiepercentage voor de gedifferentieerde premie WGA dat de werkgever van ons heeft gekregen, is 1,00%. De werknemer heeft een auto van de zaak met een bijtelling van € 400 per maand. Zijn eigen bijdrage is € 100. De werkgever betaalt € 200 per maand aan pensioenpremie, waarvan hij € 100 inhoudt op het loon van de werknemer.

	Te betalen door	Berekening nettoloon	Berekening loonkosten	Berekening grondslagen
Brutoloon	Werkgever	€ 2.000,00	€ 2.000,00	€ 2.000,00
Pensioenpremie	Werkgever		€ 100,00 +	
	Werknemer	€ 100,00 -		€ 100,00 -
Levensloopregeling: werkgeversbijdrage [1]	Werkgever		€ 0,00 +	€ 0,00 +
Aanspraken die tot het loon horen	Werkgever		€ 0,00 +	€ 0,00 +
Loon in natura	Werkgever		€ 0,00 +	€ 0,00 +
Grondslag voor de werknemersverzekeringen				**€ 1.900,00**
Premie WW-Awf (4,55%) [2]	Werkgever		€ 21,12 +	
Premie sectorfonds (2,63%) [3]	Werkgever		€ 49,97 +	
Basispremie WAO/WIA (5,05%) [4]	Werkgever		€ 95,95 +	
Gedifferentieerde premie WGA (1%) [5]	Werkgever		€ 19,00 +	
Privégebruik auto [6]	Werkgever		pm +	€ 400,00 +
	Werknemer	€ 100,00 -		€ 100,00 -
Levensloopregeling: werkgeversbijdrage [1]	Werkgever			€ 0,00 -
Levensloopregeling: werknemersbijdrage [1]	Werknemer	€ 0,00 -		€ 0,00 -
Grondslag voor de Zorgverzekeringswet				**€ 2.200,00**
Zvw-vergoeding (7,10%) [7]	Werkgever	€ 156,20 +	€ 156,20 +	€ 156,20 +
Grondslag voor de loonbelasting/ volksverzekeringen				**€ 2.356,20**
Loonbelasting/premie volksverzekeringen [8]	Werknemer	€ 543,83 -		
Zvw-bijdrage (7,10%) [7]	Werknemer	€ 156,20 -		
Nettoloon werknemer		**€ 1.256,17**		
Kostenvergoeding [9]	Werkgever	€ 0,00 +	€ 0,00 +	
Premiekortingen			€ 0,00 -	
Afdrachtvermindering			€ 0,00 -	
Loonkosten voor de werkgever [10]			**€ 2.442,24**	

1 *De levensloopregeling geldt alleen nog voor werknemers die al in 2011 in deze regeling spaarden en die op 31 december 2011 een spaartegoed hebben van minimaal € 3.000 (zie paragraaf 21.2). De werkgeversbijdrage voor de levensloopregeling is wel belast voor de werknemersverzekeringen, maar niet voor de Zvw en loonbelasting/volksverzekeringen.*
2 *4,55% x (€ 1.900,00 (grondslag) - € 1.435,75 (franchise)). In dit voorbeeld staat geen werknemersdeel premie WW-Awf, omdat deze premie 0% is.*
3 *2,63% x € 1.900,00*
4 *5,05% x € 1.900,00*
5 *1% x € 1.900,00*
6 *U moet voor de werknemer voor de auto een vast percentage bijtellen. Dit zijn niet de werkelijke kosten van de auto.*
7 *7,10% x € 2.200,00*
8 *Bedrag volgens de witte maandtabel (zie paragraaf 7.3).*
9 *Dit bedrag betaalt u netto aan de werknemer uit. Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling (zie hoofdstuk 18), kan het zijn dat u hierover eindheffing moet betalen. Zie paragraaf 4.5.1 als u gebruikmaakt van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.*
10 *De kosten van de auto zijn niet in dit bedrag verwerkt.*

In bepaalde situaties (zie paragraaf 7.6) zijn er speciale regels die van invloed zijn op de premies werknemersverzekeringen, de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (hierna: bijdrage Zvw) en op de loonbelasting/premie volksverzekeringen. Dat is het geval als:

- u uw werknemer verschillende lonen uit vroegere dienstbetrekking betaalt
- u een uitkering voor UWV doorbetaalt aan uw werknemer
- u een aanvulling betaalt op een uitkering die UWV aan uw werknemer betaalt

7.2 Wanneer loonbelasting/premie volksverzekeringen inhouden: hoofdregel

U houdt de loonbelasting/premie volksverzekeringen in op het zogenoemde genietingsmoment van het loon. Dit is het moment waarop:
- u het loon betaalt, verrekent of ter beschikking stelt
- het loon rentedragend wordt
- het loon vorderbaar en inbaar wordt

U houdt de loonbelasting/premie volksverzekeringen in zodra een van deze drie situaties zich voordoet. Voor het berekenen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen gebruikt u de loonbelastingtabellen (zie paragraaf 7.3) die gelden op het moment waarop u de loonbelasting/premie volksverzekeringen inhoudt. U verwerkt het loon en de loonheffingen in de aangifte over het tijdvak waarin het genietingsmoment valt.

Loon in natura

Verstrekt u loon in natura, bijvoorbeeld een geschenk of een personeelsfeest, dan geniet de werknemer dat loon op het moment waarop hij het krijgt. U verwerkt het loon in de aangifte over het tijdvak waarin de werknemer het loon geniet. De waarde van het loon in natura en het verwerken daarvan in de loonadministratie zijn afhankelijk van de regeling die u gebruikt: de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen of de werkkostenregeling (zie ook paragraaf 4.4). Maakt u gebruik van de werkkostenregeling, dan is in veel gevallen de waarde op de inkoopfactuur het loon. Hebt u nog geen factuur en moet u aangifte doen? Ga dan uit van de offerte of maak een redelijke schatting. Nadat u de factuur hebt ontvangen, corrigeert u zo nodig de eerdere aangifte.

Nabetalingen: loon-in-systematiek

Als u nabetalingen doet, moet u dat loon volgens de hoofdregel aangeven in het tijdvak waarin uw werknemer het loon geniet. Dit is de zogenoemde loon-in-systematiek.

Nabetalingen zijn achteraf vastgestelde betalingen, bijvoorbeeld in verband met een nieuwe cao, achteraf toegekende pensioenen of individuele loonsverhogingen. Zie voor een voorbeeld paragraaf 7.3.5, onder 'U doet nabetalingen'.

Voorschotten

Bij een voorschot op het loon moet u de loonbelasting/premie volksverzekeringen volgens de hoofdregel inhouden op het tijdstip waarop u het voorschot aan de werknemer uitbetaalt.

7.2.1 Wanneer loonbelasting/premie volksverzekeringen inhouden: uitzonderingen op de hoofdregel

Op de hoofdregel voor het inhouden van loonbelasting/premie volksverzekeringen zijn uitzonderingen voor:
- fictief loon
- loon dat u in januari betaalt voor tijdvakken van het vorige jaar
- opgetelde belaste en onbelaste autokilometervergoedingen
- loon op een ongebruikelijk tijdstip
- nabetalingen: loon-over-systematiek

Fictief loon

Het genietingsmoment van fictief loon van een aandeelhouder met een aanmerkelijk belang is het eind van het kalenderjaar of het moment waarop de dienstbetrekking eindigt.

Let op!

Fictief loon is niet hetzelfde als gebruikelijk loon (zie paragraaf 15.1).

Loon dat u in januari betaalt voor tijdvakken van het vorige jaar

Als het in uw bedrijf gebruikelijk is dat u in januari loon uitbetaalt dat u nog toekent aan loontijdvakken van het vorige jaar, dan mag u afwijken van de hoofdregel en dat loon nog in de laatste aangifte van het vorige jaar aangeven. Daarbij gaat het bijvoorbeeld om 'gewoon' loon van december, om overwerkloon of om kostenvergoedingen die door nacalculatie alsnog loon zijn.

Opgetelde belaste en onbelaste autokilometervergoedingen

Misschien geeft u een werknemer voor sommige autokilometers een hogere vergoeding dan € 0,19 per kilometer en voor andere kilometers een lagere vergoeding. Om te bepalen welk bedrag u moet belasten, mag u alle kilometers optellen en alle vergoedingen optellen. Als u zo komt tot een gemiddelde vergoeding die hoger is dan € 0,19 per kilometer, dan is het meerdere belast loon. Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, geldt een fictief genietingsmoment van 31 december van het jaar waarin u de vergoeding hebt gegeven. Maakt u gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, dan mag u onder voorwaarden het loon toerekenen aan het eerste loontijdvak van het jaar dat volgt op het jaar waarin u de vergoeding hebt gegeven. Zie paragraaf 20.1.4.

Loon op een ongebruikelijk tijdstip

Als u met uw werknemer afspreekt dat hij zijn loon geheel of gedeeltelijk op een ongebruikelijk tijdstip krijgt, dan is het genietingsmoment toch het tijdstip waarop u het loon normaal gesproken zou uitbetalen.

Nabetalingen: loon-over-systematiek
Als u een nabetaling doet, bijvoorbeeld in verband met een nieuwe cao of een individuele loonsverhoging, moet u dat loon volgens de hoofdregel aangeven in het tijdvak waarin u het loon uitbetaalt. Dit is de zogenoemde loon-in-systematiek. Maar voortaan mag u die nabetaling ook aangeven in het tijdvak waarop de nabetaling betrekking heeft. Dit is de zogenoemde loon-over-systematiek. Daarbij gelden de volgende voorwaarden:

- De nabetaling heeft betrekking op een eerder tijdvak in hetzelfde kalenderjaar.
- Het was voor u ook in voorgaande jaren gebruikelijk om nabetalingen aan te geven in het tijdvak waarop deze betrekking hebben.
- U verwerkt alle nabetalingen in het kalenderjaar op dezelfde manier, namelijk in het tijdvak waarop deze betrekking hebben. U maakt dus nieuwe loonberekeningen over deze tijdvakken.
- Als u een nabetaling verwerkt in een tijdvak waarvoor u al aangifte hebt gedaan, corrigeert u deze aangifte. U verzendt de correctie tegelijk met de aangifte over het tijdvak waarin u de nabetaling doet. Zie ook paragraaf 11.2. Zie voor een voorbeeld paragraaf 7.3.5, onder 'U doet nabetalingen'.

Negatief loon
Als u een werknemer te veel loon hebt betaald en de werknemer dit loon aan u terugbetaalt, noemen we dat negatief loon (zie ook paragraaf 4.10). Dit negatieve loon kunt u bij de loon-oversystematiek ook zien als een negatieve nabetaling. U verwerkt dit negatieve loon dus op dezelfde wijze in uw loonadministratie als een positieve nabetaling.

Nabetalingen of negatief loon over een vorig jaar
Als (een deel van) de nabetaling of het negatieve loon betrekking heeft op een tijdvak van 2011 of eerder, moet u (dat deel van) die nabetaling of het negatieve loon volgens de hoofdregel behandelen als loon van het tijdvak waarin u de nabetaling uitbetaalt of het negatieve loon terugbetaald krijgt (het loon-in-systeem).

U wilt de loon-over-systematiek gaan gebruiken
Gaat u voor het eerst loonheffingen inhouden en betalen? Dan geldt voor u de hoofdregel: u past de loon-in-systematiek toe, tenzij u een salarispakket gaat gebruiken dat is gebaseerd op de loon-over-systematiek. Bent u al werkgever en gebruikt u de loon-in-systematiek, dan mag u alleen overstappen naar de loon-over-systematiek als u een ander salarispakket gaat gebruiken dat is gebaseerd op de loon-over-systematiek.

U wilt de loon-in-systematiek gaan gebruiken
Past u de loon-over-systematiek toe, maar wilt u overstappen naar de loon-in-systematiek? Dat mag altijd, maar bij voorkeur doet u dat per 1 januari van het volgende jaar.

7.3 Loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen: rekenvoorschriften en tabellen

De loonbelasting/premie volksverzekeringen die u moet inhouden, is gebaseerd op het schijventarief voor de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. Over het loon in de eerste en tweede schijf berekent u loonbelasting en premie volksverzekeringen. Hiervoor geldt één tarief. Voor iedereen van 65 jaar en ouder geldt in de eerste en tweede schijf een lager percentage. Over het loon in de derde en vierde schijf berekent u alleen loonbelasting en geen premie volksverzekeringen (zie tabel 1 achter in dit handboek).

Let op!
Er bestaan verschillende tariefschijven voor werknemers van 65 jaar en ouder: voor werknemers die zijn geboren in 1945 of eerder, en voor werknemers die zijn geboren in 1946 of later.

Rekenvoorschriften: als u een geautomatiseerde loonadministratie hebt
U kunt voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen rekenvoorschriften (formules) gebruiken. Deze zijn bedoeld voor werkgevers met een geautomatiseerde loonadministratie. Als u een softwarepakket gebruikt, heeft uw leverancier deze rekenvoorschriften daarin verwerkt. U kunt de rekenvoorschriften downloaden van www.belastingdienst.nl.

Tabellen: als u geen geautomatiseerde loonadministratie hebt
Als u geen geautomatiseerde loonadministratie hebt, gebruikt u de loonbelastingtabellen voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen. U kunt deze tabellen downloaden van www.belastingdienst.nl of aanvragen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543. U kunt de loonbelasting/premie volksverzekeringen ook berekenen met de rekenhulp *Loonbelasting/premie volksverzekeringen en arbeidskorting* op www.belastingdienst.nl.

In deze paragraaf krijgt u informatie over:

- hoe u de tabellen gebruikt (zie paragraaf 7.3.1)
- voor welk loon u de witte tabellen gebruikt (zie paragraaf 7.3.2) en voor welk loon de groene (zie paragraaf 7.3.3)
- de verschillende tijdvaktabellen (zie paragraaf 7.3.4)
- het gebruik van de tabellen in bijzondere situaties (zie paragraaf 7.3.5)
- tabellen voor bijzondere beloningen (zie paragraaf 7.3.6)
- tabellen voor bijzondere groepen werknemers (zie paragraaf 7.3.7)
- herleidingsregels (zie paragraaf 7.3.8)

Ook staan in deze paragraaf een paar aandachtspunten bij het gebruik van de tabellen (zie paragraaf 7.3.9).

7.3.1 Hoe gebruikt u de tabellen?

Voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen zijn er de volgende tabellen:
- witte tabellen voor loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en loon dat daarmee gelijkgesteld is (zie paragraaf 7.3.2)
- groene tabellen voor loon uit vroegere dienstbetrekking en uitkeringen die daarmee gelijkgesteld zijn (zie paragraaf 7.3.3)

Afhankelijk van het soort loon gebruikt u dus de witte of de groene tabellen.

Er zijn witte en groene tabellen voor verschillende loontijdvakken (zie paragraaf 7.3.4). Per loontijdvak zijn er weer tabellen voor werknemers met of zonder vakantiebonnen (zie paragraaf 7.3.7). U gebruikt de witte of groene tabel van het loontijdvak van uw werknemer of de tabel voor bijzondere beloningen (zie paragraaf 7.3.6), die achter in elke witte en groene tabel staat.

Voor de vraag welke tabel u moet gebruiken, zijn dus de volgende vragen belangrijk:
- Is het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking of loon uit vroegere dienstbetrekking?
- Is het tijdvakloon? Zo ja, wat is het loontijdvak?
- Is het loon van een werknemer met of zonder vakantiebonnen?
- Is het een bijzondere beloning?

Hoe kiest u de goede kolom?

De witte en de groene tabellen zijn ingedeeld in kolommen. Welke kolom u moet gebruiken, is afhankelijk van de leeftijd van de werknemer en van de vraag of u de loonheffingskorting toepast.

Werknemer wordt 65 jaar

De kolom voor werknemers van 65 jaar en ouder geldt al vanaf de eerste dag van de maand waarin uw werknemer 65 wordt. Zie ook paragraaf 15.21.

Loonheffingskorting toepassen

De loonbelasting/premie volksverzekeringen kent zes heffingskortingen (zie ook hoofdstuk 22). Deze heffingskortingen vormen samen de zogenoemde loonheffingskorting. De loonheffingskorting past u toe op verzoek van uw werknemer of uitkeringsgerechtigde (zie paragraaf 2.3). Een aantal heffingskortingen is verwerkt in de loonbelastingtabellen en een aantal berekent u zelf en trekt u af van het bedrag dat u volgens de tabel moet inhouden. De heffingskortingen zijn:
- algemene heffingskorting
  Deze korting is verwerkt in de witte en groene tabellen.
- ouderenkorting
  Deze korting is verwerkt in de witte en groene tabellen.
- arbeidskorting
  Deze korting is verwerkt in de witte tabellen.
- alleenstaande-ouderenkorting
  Deze korting is verwerkt in een tabel speciaal voor de Sociale Verzekeringsbank.
- jonggehandicaptenkorting
  Deze korting berekent u zelf en trekt u af van het tabelbedrag.
- levensloopverlofkorting
  Deze korting berekent u zelf en trekt u af van het tabelbedrag.

Voor verrekening van de eerste vier heffingskortingen bepaalt u dus alleen welke kleur tabel, welke tijdvaktabel en welke kolom 'met loonheffingskorting' u moet gebruiken. Dat doet u aan de hand van de gegevens die u al hebt: de leeftijd van de werknemer en het soort loon (uit tegenwoordige of uit vroegere dienstbetrekking). De alleenstaande-ouderenkorting past alleen de Sociale Verzekeringsbank toe bij AOW-uitkeringen voor alleenstaanden en voor alleenstaande ouders.

De jonggehandicaptenkorting en de levensloopverlofkorting zijn niet in de tabellen verwerkt. U moet deze kortingen zelf per loontijdvak berekenen en aftrekken van het bedrag dat u volgens de tabel moet inhouden. De jonggehandicaptenkorting is in 2012 € 708 per jaar (zie paragraaf 22.6). De levensloopverlofkorting is in 2012 € 205 per gespaard kalenderjaar (zie paragraaf 22.7). Gebruikt u de maandtabel, de vierwekentabel, de weektabel, de dagtabel of de kwartaaltabel, dan is de korting 1/12, 1/13, 1/52, 1/260, respectievelijk 1/4 deel. Heeft uw werknemer of uitkeringsgerechtigde een loontijdvak waarvoor geen tabel bestaat? Dan gebruikt u voor het berekenen van de korting de herleidingsregels die u ook gebruikt voor het berekenen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen (zie paragraaf 7.3.5 onder 'Uw werknemer heeft een loontijdvak waarvoor geen tabel bestaat').

Let op!

U mag de alleenstaande-ouderenkorting en de levensloopverlofkorting alleen toepassen als de werknemer of de uitkeringsgerechtigde u schriftelijk heeft verzocht de loonheffingskorting toe te passen (zie paragraaf 2.3). Voor de jonggehandicaptenkorting geldt een uitzondering (zie paragraaf 22.6).

7.3.2 Witte tabellen

De witte tabellen voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen gebruikt u voor:
- loon uit tegenwoordige dienstbetrekking
- loon op grond van arbeidsongeschiktheid gedurende maximaal twee jaar na het begin van de arbeidsongeschiktheid
  Als dit loon alleen bestaat uit WAO/WIA-, Wet Wajong- of Waz-uitkeringen of soortgelijke buitenlandse arbeidsongeschiktheidsverzekeringen, moet u de groene tabel gebruiken.

- uitkeringen op grond van de Wet arbeid en zorg, bijvoorbeeld zwangerschaps-, bevallings- en calamiteitenverlof, en uw eventuele aanvullingen hierop
- loon dat UWV doorbetaalt, als gevolg van uw betalingsonmacht (artikel 61 ww)
- loondoorbetaling tijdens verlof op grond van de levensloopregeling, als de werknemer bij het begin van het kalenderjaar nog geen 61 jaar is (en dus is geboren in 1951 of later) Als de werknemer is geboren vóór 1951, moet u de groene tabel gebruiken.
- uitkeringen bij overlijden, ter compensatie van aanspraken op grond van een levensloopregeling
- uitkeringen voor de financiering van loopbaanonderbreking (Wet arbeid en zorg) en uw eventuele aanvullingen hierop
- socialeverzekeringsuitkeringen van UWV die u uitbetaalt samen met het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking

Arbeidskorting

In de witte tabellen staat in de kolom 'met loonheffingskorting' met welk bedrag aan arbeidskorting rekening is gehouden bij het bepalen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen: de 'verrekende arbeidskorting'. Dit bedrag moet u apart in uw loonadministratie vastleggen, omdat u dit in de aangifte loonheffingen en op de jaaropgaaf van uw werknemer moet vermelden. Voor uw werknemer is dit bedrag van belang voor zijn aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen.

7.3.3 Groene tabellen

De groene tabellen voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen gebruikt u voor:

- loon uit vroegere dienstbetrekking en daarmee gelijkgestelde uitkeringen, bijvoorbeeld uitkeringen op grond van de AOW, Anw, IOAW, IOAZ, WAO/WIA, Waz, Wet Wajong, ww en soortgelijke buitenlandse arbeidsongeschiktheidsverzekeringen
  Bij samenloop van een ww-uitkering met een zw-uitkering moet u de groene tabel gebruiken.
- pensioenen, daarmee gelijk te stellen uitkeringen uit pensioenfondsen en afkoopsommen en schadeloosstellingen die daarvoor in de plaats komen
- loon op grond van arbeidsongeschiktheid vanaf het derde jaar na het begin van de arbeidsongeschiktheid
- uitkeringen op grond van een VUT-regeling
- studie-uitkeringen aan een kind van een werknemer die is overleden tijdens zijn dienstbetrekking bij u
- lijfrente-uitkeringen waarvoor u loonbelasting/premie volksverzekeringen moet betalen
- loondoorbetaling tijdens verlof op grond van de levensloopregeling, als de werknemer bij het begin van het kalenderjaar 61 jaar of ouder is (en dus is geboren vóór 1951) Als de werknemer is geboren in 1951 of later, moet u de witte tabel gebruiken.
- een afkoopsom bij ontslag, ter compensatie van de aanspraken op grond van een levensloopregeling
- het levenslooptegoed als de levensloopregeling niet meer aan de voorwaarden voldoet of als de werknemer het levenslooptegoed afkoopt of vervreemdt
- uitkeringen op grond van de Toeslagenwet die niet samenlopen met uitkeringen op grond van de zw
- uitkeringen van de Stichting 1940-1945, de Stichting Friesland 1940-1945 en de Stichting Sneek 1940-1945
- uitkeringen op grond van de Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940-1945 en de Wet uitkeringen burgeroorlogsslachtoffers 1940-1945
- onverplichte uitkeringen, bijvoorbeeld uitkeringen die een studerend kind van een van uw werknemers van u krijgt
- uitkeringen op grond van de Wwik

7.3.4 Loontijdvak en tijdvaktabellen

Het tijdvak waarover een werknemer loon geniet, heet loontijdvak, bijvoorbeeld een dag, een week, een maand, vier weken of een kwartaal. Voor deze verschillende loontijdvakken bestaan tabellen. Er zijn witte en groene tabellen voor dagloon, weekloon, maandloon en kwartaalloon. Verder zijn er witte tabellen voor vierwekenloon. En er bestaan voor elke tijdvaktabel varianten met en zonder vakantiebonnen, behalve voor de tabellen voor kwartaalloon.

Hoofdregel: tijdvaktabel gebruiken die overeenkomt met loontijdvak

De hoofdregel is: u gebruikt de tijdvaktabel die overeenkomt met het loontijdvak. Als u bijvoorbeeld met uw werknemer een loon per maand hebt afgesproken, gebruikt u de witte maandtabel. Als hij vakantiebonnen van u krijgt, gebruikt u de bijbehorende witte maandtabel voor werknemers met vakantiebonnen. Keert u pensioenen per kwartaal uit, dan gebruikt u de groene kwartaaltabel. Op deze hoofdregel gelden uitzonderingen in de volgende twee situaties:

- Het loontijdvak wordt onderbroken, of uw werknemer treedt in het loontijdvak in of uit dienst.
- U hebt parttimewerknemers.

Uitzondering 1: onderbroken loontijdvak of in- of uitdiensttreding in het loontijdvak

Als u in een loontijdvak van bijvoorbeeld een maand een of meer dagen geen loon betaalt aan een fulltimewerknemer, mag u de maandtabel niet gebruiken. Want dan zou u rekenen met een te hoog bedrag aan algemene heffingskorting en arbeidskorting. U gebruikt de week- en/of dagtabel voor de dagen waarover u wél loon betaalt, ook al is het loontijdvak van de werknemer geen week of dag. Voor elke volle werkweek gebruikt u de weektabel en voor de resterende werkdagen de dagtabel.

In de volgende gevallen gebruikt u de week- en/of dagtabel, ook al is er sprake van een ander loontijdvak:

- Een werknemer treedt in de loop van een loontijdvak in of uit dienst waardoor hij in het loontijdvak een aantal dagen geen loon krijgt.
- Een werknemer krijgt in het loontijdvak een aantal dagen geen loon van u, maar rechtstreeks van UWV een arbeidsongeschiktheidsuitkering.
- Een werknemer krijgt een aantal dagen geen loon, omdat bij onbetaald verlof opneemt.
- Een werknemer die recht heeft op vakantiebonnen, neemt vakantie op. De werknemer krijgt die vakantiedag(en) dus geen loon.

Voorbeeld 1

Uw werknemer treedt op 13 maart 2012 in dienst. Voor die eerste niet-volle maand betaalt u hem € 1.400. Bij volle maanden gebruikt u de witte maandtabel, maar in maart, de maand van indiensttreding, moet u 'knippen'. Dat wil zeggen dat u vanaf 13 maart 2012 twee keer de witte weektabel moet gebruiken (voor de eerste volle werkweek van 19 tot en met 23 maart en voor de tweede van 26 tot en met 30 maart). Daarnaast past u vier keer de witte dagtabel toe: voor 13, 14, 15 en 16 maart.

De periode van 13 tot en met 31 maart heeft veertien werkdagen. U berekent twee keer de witte weektabel over € 500 (= (€ 1.400 : 14) x 5) en vier keer de witte dagtabel over € 100 (= € 1.400 : 14).

Voorbeeld 2

Een werknemer heeft een maandloon van € 2.200 en vakantiebonnen voor 25 vakantiedagen. Hij heeft een werkweek van maandag tot en met vrijdag. Maart 2012 heeft 22 werkdagen. De werknemer neemt in de vierde week van maart 2012 (weeknummer 12) op maandag, dinsdag en woensdag onbetaald verlof. Over maart krijgt hij 19/22 van zijn loon, dus € 1.900. U gebruikt dan voor de tweede, de derde en de vijfde werkweek (volle weken) de witte weektabel met vakantiebonnen voor 20 of meer vakantiedagen per jaar. Voor de niet-volle werkweken (de eerste en de vierde week) gebruikt u voor de gewerkte dagen de witte dagtabel met vakantiebonnen voor 20 of meer vakantiedagen per jaar, dat wil zeggen voor de werkdagen van de eerste week (donderdag en vrijdag) en voor de vierde week (donderdag en vrijdag).

U hebt dus 19 loondagen. U berekent 3 keer de witte weektabel met vakantiebonnen voor 20 of meer vakantiedagen per jaar over € 500 (= (€ 2.200 : 22) x 5) en 4 keer de witte dagtabel met vakantiebonnen voor 20 of meer vakantiedagen per jaar over € 100 (€ 2.200 : 22).

Voorbeeld 3

Een werknemer zonder vakantiebonnen heeft een maandloon van € 2.200 en een werkweek van maandag tot en met vrijdag. Maart 2012 heeft 22 werkdagen. De werknemer neemt in de derde en vierde week van maart 2012 van donderdag tot en met dinsdag onbetaald verlof: 4 dagen. Over maart krijgt hij 18/22 van zijn loon, dus € 1.800. Voor de volledige werkweken binnen deze maand (de tweede en de vijfde week) gebruikt u de witte weektabel. Voor de andere werkdagen (1, 2, 12, 13, 14, 21,22 en 23 maart) gebruikt u de witte dagtabel.

U hebt dus 18 loondagen. U berekent 2 keer de witte weektabel over € 500 (= (€ 2.200 : 22) x 5) en 8 keer de witte dagtabel over € 100 (= € 2.200 : 22).

Uitzondering 2: parttimerregeling

De hoofdregel en uitzondering 1 voor het gebruik van de tijdvaktabellen gelden niet voor parttimewerknemers (werknemers die gewoonlijk op minder dan vijf dagen per week werken). Voor deze werknemers gebruikt u de tijdvaktabel die overeenkomt met het uitbetalingstijdvak. U kijkt dus naar de frequentie waarmee u het loon uitbetaalt en niet naar het werkelijke loontijdvak.

Het doet er niet toe of de parttimewerknemer binnen het loontijdvak regelmatig of onregelmatig werkt, bijvoorbeeld de ene week drie en de andere week vier dagen. Of als de parttimewerknemer – met of zonder vakantiebonnen – onbetaald verlof opneemt.

Deze parttimerregeling geldt ook voor fulltimewerknemers die op 4 dagen werken. Bijvoorbeeld werknemers met een fulltimecontract van 36 uur die 4 keer 9 uur werken.

Let op!

Bij de parttimerregeling mag u niet de kwartaaltabel gebruiken.

Voorbeeld 4

Een parttimewerknemer werkt drie dagen per week. Het loontijdvak is dan drie dagen. U betaalt het loon per maand uit. U gebruikt nu niet de tabel die hoort bij het loontijdvak (de witte dagtabel), maar de witte maandtabel.

Voorbeeld 5

U maakt gebruik van een oproepkracht zonder verschijningsplicht (zie ook paragraaf 7.3.5 onder 'U hebt oproepkrachten in dienst'). U roept hem (bijna) elke week voor één dag op. U betaalt hem per week uit. U gebruikt nu niet de witte dagtabel, maar de witte weektabel.

Voorbeeld 6

Een parttimewerknemer treedt op 12 maart 2012 bij u in dienst. Hij werkt twee dagen per week, op maandag en dinsdag. U betaalt zijn loon per maand uit. In maart werkt hij zes dagen. Dan moet u over maart de witte maandtabel gebruiken. U mag dus niet zes keer de witte dagtabel gebruiken. Dit is een andere systematiek dan bij de fulltimewerknemer van voorbeeld 1.

Voorbeeld 7

Een parttimewerknemer met vakantiebonnen voor 18 vakantiedagen werkt meestal 24 uur per week: drie dagen van acht uur. U betaalt zijn loon per maand uit. Deze werknemer neemt in een maand twee dagen onbetaald verlof. U gebruikt dan toch de witte maandtabel met vakantiebonnen voor 19 of minder vakantiedagen per jaar, net zoals in de maanden waarin de werknemer geen onbetaald verlof neemt. Dit is een andere systematiek dan bij de fulltimewerknemer van voorbeeld 2.

Voorbeeld 8

Een parttimewerknemer zonder vakantiebonnen neemt een week onbetaald verlof. U betaalt zijn loon per maand uit. U gebruikt de witte maandtabel, net als in de maanden waarin de werknemer geen onbetaald verlof neemt. Dit is een andere systematiek dan bij de fulltimewerknemer van voorbeeld 3.

7.3.5 Tijdvaktabellen: bijzondere situaties

Voor de volgende bijzondere situaties gelden speciale regels voor het gebruik van de tijdvaktabellen:

- Uw werknemer heeft een loontijdvak van zes of zeven dagen.
- Uw werknemer heeft een loontijdvak van korter dan een dag.
- Uw werknemer heeft een loontijdvak waarvoor geen tabel bestaat.
- Uw werknemer heeft verschillende loontijdvakken.
- U doet nabetalingen (vertraagd uitbetaald loon).
- Het kalenderjaar heeft 53 weken en uw werknemer heeft een loontijdvak van een week of vier weken.
- U hebt studenten of scholieren in dienst.
- U hebt oproepkrachten in dienst.

Uw werknemer heeft een loontijdvak van zes of zeven dagen

Als het loontijdvak zes of zeven dagen is, gebruikt u de weektabel alsof uw werknemer vijf dagen heeft gewerkt.

Uw werknemer heeft een loontijdvak van korter dan een dag

Als het loontijdvak korter is dan een dag, gebruikt u de dagtabel alsof uw werknemer een volle dag heeft gewerkt.

Uw werknemer heeft een loontijdvak waarvoor geen tabel bestaat

Als uw werknemer een loontijdvak heeft waarvoor geen tabel bestaat, moet u herleiden. Daarbij knipt u het loon op in delen waarvoor wél een tijdvaktabel bestaat. Bijvoorbeeld bij een loontijdvak van vier maanden deelt u het loon door vier. U gebruikt voor dat vierde deel de maandtabel en de gevonden bedragen vermenigvuldigt u met vier.

Voorbeeld 1

Het loontijdvak is zes maanden. Het loon per zes maanden is € 6.000.
U bepaalt de loonbelasting/premie volksverzekeringen als volgt:

1. *Herleid het loon tot loon voor een tijdvak waarvoor wel een tabel bestaat. In dit geval is herleiding tot een maandloon handig.*
2. *Bepaal met de maandtabel de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de arbeidskorting voor 1/6 deel van het loon (€ 1.000).*
3. *Vermenigvuldig de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de arbeidskorting met 6.*

U hebt nu de juiste loonbelasting/premie volksverzekeringen en arbeidskorting voor het loontijdvak van zes maanden.

Voorbeeld 2

Het loontijdvak is 3,5 dag. Het loon voor dat loontijdvak is € 350.
U bepaalt de loonbelasting/premie volksverzekeringen als volgt:

1. *Herleid het loon tot loon voor een tijdvak waarvoor wel een tabel bestaat. In dit geval is herleiding tot een dagloon handig.*
2. *Bepaal met de dagtabel de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de arbeidskorting voor 1/4 deel van het loon (€ 87,50). Een halve dag is bij het gebruik van de dagtabel ook een dag.*
3. *Vermenigvuldig de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de arbeidskorting met 4.*

U hebt nu de juiste loonbelasting/premie volksverzekeringen en arbeidskorting voor het loontijdvak van 3,5 dag.

Uw werknemer heeft verschillende loontijdvakken

Het kan voorkomen dat u uw werknemer naast zijn periodieke loon nog een beloning (geen nabetaling) betaalt over een ander loontijdvak. U betaalt bijvoorbeeld loon over een maand plus provisie over drie maanden die al voorbij zijn. U mag kiezen uit twee manieren om de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het andere loontijdvak te berekenen:

- U gebruikt de tabel voor bijzondere beloningen (zie paragraaf 7.3.6).
- U voert een herberekening uit (zie hierna onder 'Herberekeningsmethode').

De uitkomsten van de twee berekeningen kunnen verschillen. U mag zelf kiezen welke manier u gebruikt.

Let op!

Bij twee of meer lonen uit vroegere dienstbetrekking, zoals pensioenen of lijfrenten, met verschillende loontijdvakken moet u altijd de herberekeningsmethode gebruiken.

Herberekeningsmethode

Als de werknemer beloningen over verschillende tijdvakken krijgt, kunt u – in plaats van de tabel voor bijzondere beloningen te gebruiken – de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het langste tijdvak bepalen door een herberekening. Bij een herberekening neemt u de volgende stappen:

1. Tel het loon van het langste tijdvak op bij alle andere lonen die in dat tijdvak belast zijn of nog belast moeten worden.
2. Bepaal met de tabel die geldt voor het langste tijdvak, de loonbelasting/premie volksverzekeringen over dit totale loon, en de bijbehorende arbeidskorting. U gebruikt de tabel die geldt op het moment dat u het loon over het langste tijdvak uitbetaalt. En u gaat uit van het loon van kolom 14 van de loonstaat (het tabelloon).
3. Bepaal met diezelfde tabel de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het totaal van het andere loon, en de bijbehorende arbeidskorting, dus zonder rekening te houden met het loon over het langste tijdvak. Dit bedrag kan afwijken van wat u daadwerkelijk op het eerdere loon hebt ingehouden en van wat u eerder aan arbeidskorting hebt bepaald.
4. Trek de loonbelasting/premie volksverzekeringen die u hebt berekend bij stap 3 af van de loonbelasting/premie volksverzekeringen die u hebt berekend bij stap 2.

Doe hetzelfde met de arbeidskorting. Het verschil is het bedrag dat u moet inhouden op het loon over het langste tijdvak, en het bijbehorende bedrag aan arbeidskorting.

Voorbeeld 3

Een werknemer, geboren in 1962, voor wie u de loonheffingskorting toepast,

heeft elke maand een regulier loon van € 1.000. In april betaalt u ook de provisie over januari, februari en maart uit. Deze provisie is € 800.

Het langste loontijdvak is hier de periode januari tot en met maart, de periode waar de provisie betrekking op heeft. Het totale loon (tabelloon) van dat tijdvak (een kwartaal) is 3 x € 1.000 + € 800 = € 3.800. Voor dit tijdvak is een tabel beschikbaar. U gebruikt de tabel die geldt op het moment dat u de provisie uitbetaalt, dus de witte kwartaaltabel die geldig is in april. Volgens de witte kwartaaltabel 2012 is de loonbelasting/premie volksverzekeringen over dit loon € 488,75. De arbeidskorting die hierbij hoort, is € 258,50.

U bepaalt wat u op het totaal van het reguliere loon van januari, februari en maart (€ 3.000) zou moeten inhouden. Daarbij gebruikt u de witte kwartaaltabel die geldig is in april. De loonbelasting/premie volksverzekeringen over € 3.000 is € 331,00. De arbeidskorting die hierbij hoort, is € 152,75.
Op de provisie van € 800 houdt u in: € 488,75 - € 331,00 = € 157,75.
De bijbehorende arbeidskorting is: € 258,50 - € 152,75 = € 105,75.

Let op!
In dit voorbeeld gebruiken wij de kwartaaltabel die wij in januari 2012 hebben uitgegeven. Als de tabel in de loop van het jaar verandert, veranderen ook de bedragen in het voorbeeld.

Voorbeeld 4
Een werknemer, geboren in 1975, voor wie u de loonheffingskorting toepast, heeft in januari en februari een loon van € 1.000. Op 1 maart treedt hij in dienst bij een nieuwe werkgever. In april krijgt hij van u nog de provisie over het eerste kwartaal (januari, februari, maart). Deze provisie is € 800.

Het langste loontijdvak bij u is de periode van januari tot en met maart, de periode waar de provisie betrekking op heeft. Maar omdat de werknemer in maart niet meer voor u gewerkt heeft, is het feitelijke loontijdvak een periode van twee maanden. Het totale loon (tabelloon) van dat tijdvak is (2 x € 1.000) + € 800 = € 2.800. Voor deze periode is geen tabel. Daarom moet u het loon herleiden (zie hierboven bij 'U hebt een loontijdvak waarvoor geen tabel bestaat'). U deelt daarbij het totale loonbedrag door 2 en gebruikt de maandtabel die geldig is in april. De uitkomst vermenigvuldigt u met 2.

U berekent de loonbelasting/premie volksverzekeringen over de provisie nu als volgt:
1. *Bereken de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het totale loon van € 2.800. Dit is: 2 x loonbelasting/premie volksverzekeringen over € 1.400 = (2 x € 189,58) € 379,16. De bijbehorende arbeidskorting is (2 x € 104,16) € 208,32.*
2. *Bereken wat de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het totaal van de eerdere maandlonen geweest zou zijn. Dit is: 2 x loonbelasting/premie volksverzekeringen over € 1.000 = (2 x € 110,33) € 220,66. De bijbehorende arbeidskorting is (2 x € 50,91) € 101,82.*
3. *Trek de loonbelasting/premie volksverzekeringen die u hebt berekend bij stap 2 af van de loonbelasting/premie volksverzekeringen die u hebt berekend bij stap 1. Doe hetzelfde met de arbeidskorting. Op de provisie van € 800 houdt u in: € 379,16 - € 220,66 = € 158,50. De bijbehorende arbeidskorting is: € 208,32 - € 101,82 = € 106,50.*

U doet nabetalingen (vertraagd uitbetaald loon)
Voor nabetalingen (ook wel: vertraagd uitbetaald loon), zoals overwerkloon, provisies of cao-loonsverhogingen met terugwerkende kracht, gebruikt u de tabellen voor bijzondere beloningen (zie paragraaf 7.3.6). Dit is de hoofdregel.

Een uitzondering geldt voor een nabetaling die betrekking heeft op een achteraf vastgesteld tijdvakloon of een achteraf vastgestelde uitkering die u in één keer uitbetaalt, terwijl u de werknemer of de uitkeringsgerechtigde over de nabetalingsperiode niet eerder een tijdvakloon hebt betaald.
Het gaat bijvoorbeeld om de volgende situaties:
- U betaalt de werknemer geen regulier loon meer uit. Na verloop van tijd betaalt u het niet-betaalde loon toch nog uit.
- U kent een uitkeringsgerechtigde met terugwerkende kracht een pensioen toe (aanlooptermijnen).

U berekent dan de loonbelasting/premie volksverzekeringen als volgt:
1. Herleid het bedrag tot een (gemiddeld) tijdvakloon.
2. Gebruik de loonbelastingtabel die op dat moment geldt. U mag voor deze nabetalingen niet de tabel voor bijzondere beloningen gebruiken.
3. Vermenigvuldig het bedrag in de tabel met het aantal loontijdvakken waarop de betaling betrekking heeft.

Voorbeeld 5
Een werknemer, geboren in 1980, verdient € 2.000 per maand. U ontslaat hem en betaalt hem per oktober 2011 geen regulier loon meer uit. In een ontslagprocedure bepaalt de rechter dat het ontslag onterecht was. U hervat per april 2012 de reguliere loonbetalingen en u betaalt de werknemer in april 2012 in één keer zes maandlonen uit (totaal € 12.000). Er zijn geen andere inkomsten. De werknemer is verzekerd voor de werknemersverzekeringen en voor de Zvw.

Bij loon-in-systematiek
U gebruikt voor elk nabetaald maandloon van € 2.000 de witte maandtabel die in april 2012 geldt. De loonbelasting/premie volksverzekeringen hierover is € 394,66. Dit bedrag vermenigvuldigt u daarna met 6. Het hele loon (€ 12.000) en de totale loonbelasting/premie volksverzekeringen geeft u, samen met het reguliere loon over april, aan in de aangifte over april.

Bij loon-over-systematiek
U rekent aan januari, februari en maart 2012 alsnog € 2.000 loon toe en verwerkt dat in die maanden in de salarisadministratie. U gebruikt voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen de witte maandtabel die respectievelijk in januari, februari en maart 2012 geldt. Voor de overige 3 loontijdvaknabetalingen van € 2.000, die betrekking hebben op 2011, gebruikt u de witte maandtabel die in april 2012 geldt. U vermenigvuldigt het bedrag uit de tabel dat hoort bij € 2.000 met 3. De lonen die u aan januari, februari en maart 2012 hebt toegerekend, neemt u op in de aangifte over die tijdvakken of u verzendt daarvoor een correctie. Het loon over de 3 tijdvakken van 2011 en de bijbehorende loonbelasting/premie volksverzekeringen geeft u, samen met het reguliere loon over april, aan in de aangifte over april 2012.

Let op!
U berekent op deze manier misschien meer loonheffingskorting in 2012 dan waar de werknemer recht op heeft. Wij verrekenen dit voordeel van de extra heffingskorting via de aanslag inkomstenbelasting van uw werknemer. Uw werknemer is dit voordeel dan weer kwijt.

Werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw
De premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw moet u op een andere manier berekenen, namelijk door middel van voortschrijdend cumulatief rekenen (VCR) (zie paragraaf 5.5.3). U bepaalt eerst de hoogte van het loon dat betrekking heeft op tijdvakken van 2012. In dit voorbeeld is dat € 8.000 (januari tot en met maart voor de nabetaling en april voor het reguliere loon, iedere maand € 2.000). De overige € 6.000, die betrekking heeft op tijdvakken van vóór 2012, hoort ook tot het loon voor de werknemersverzekeringen en het bijdrageloon van april 2012.

Bij de loon-in-systematiek mag u in april rekening houden met 4 loontijdvakken voor het berekenen van de franchise voor de WW-Awf en het maximumpremie- en bijdrageloon. Het totale loon voor de werknemersverzekeringen, de berekende totale premielonen, het totale bijdrageloon en bijbehorende premies en bijdrage neemt u op in de aangifte over april. Bij de loon-over-systematiek rekent u het loon van januari, februari en maart 2012 toe aan die loontijdvakken, de rest van de nabetaling plus het reguliere loon over april (totaal € 8.000) is loon van april. Voor elk loontijdvak berekent u op gebruikelijke wijze de franchise WW-Awf en het maximumpremie- en bijdrageloon.

Let op!
In april is het premie- en bijdrageloon meer dan het maximum dat voor dat tijdvak geldt. Door voortschrijdend cumulatief rekenen (VCR) kan er in de loontijdvakken ná april een zogenoemd inhaaleffect optreden. Hierdoor moet u in die maanden meer dan gebruikelijk aan premies werknemersverzekeringen of bijdrage Zvw betalen. Zie voor meer informatie over VCR paragraaf 5.5.3.

Kalenderjaar heeft 53 weken en uw werknemer heeft een loontijdvak van een week of van vier weken
Soms heeft een kalenderjaar 53 weken. Als uw werknemer een loontijdvak van een week heeft, moet u ook voor het loon over de 53e week de weektabel gebruiken.

Heeft uw werknemer een loontijdvak van vier weken, dan zijn er voor het loon over de 53e week twee situaties mogelijk:
- U betaalt het loon over de 13e periode van vier weken en het loon over de 53e week afzonderlijk. In dat geval gebruikt u voor het loon over de 13e periode van vier weken de vierwekentabel en voor het loon over de 53e week de weektabel.
- U betaalt het loon over de 13e periode en het loon over de 53e week in één keer. Er is dan sprake van een loontijdvak van vijf weken. Voor dit loontijdvak bestaat geen tabel. U moet het loon dan herleiden naar een loon over een tijdvak waarvoor wel een tabel bestaat. Bijvoorbeeld door het loon te delen door vijf. Dan gebruikt u de weektabel en vermenigvuldigt u de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de arbeidskorting met vijf.

Als u voor een werknemer de loonheffingskorting toepast, mag u dit ook voor de 53e week doen.

Let op!
U berekent op deze manier misschien meer loonheffingskorting dan waar de werknemer recht op heeft. Wij verrekenen dit voordeel van de extra heffingskorting via de aanslag inkomstenbelasting van uw werknemer. Uw werknemer is dit voordeel dan weer kwijt.

U hebt studenten of scholieren in dienst
Voor studenten en scholieren kunt u een afwijkende regeling gebruiken: de studenten- en scholierenregeling (zie paragraaf 15.16). U gaat dan uit van een loontijdvak van een kalenderkwartaal, ook al is het werkelijke loontijdvak anders. U gebruikt dan de kwartaaltabel. Het effect hiervan is meestal dat u minder loonbelasting/premie volksverzekeringen hoeft in te houden dan wanneer u de gewone tijdvaktabel zou gebruiken.

U hebt oproepkrachten in dienst
Voor het bepalen van het loontijdvak – en dus de loonbelastingtabel – van oproepkrachten en werknemers met een nul-urencontact, zijn de overeenkomst en de feitelijke situatie van belang. Meer informatie over oproepkrachten vindt u in paragraaf 15.11.

Oproepkrachten met verschijningsplicht (ook nul-urencontracten)
Bij oproepkrachten met verschijningsplicht loopt de dienstbetrekking door. U toetst of het om een parttimer gaat, dat wil zeggen of uw werknemer gewoonlijk op minder dan vijf dagen per week werkt. Er zijn twee mogelijkheden:
- Het gaat om een parttimer. Dan is het loontijdvak gelijk aan het uitbetalingstijdvak (zie paragraaf 7.3.4, onder 'Uitzondering 2: parttimerregeling').
- Het gaat niet om een parttimer. Dan bepaalt u per oproep wat het loontijdvak is. De hoofdregel voor het gebruik van tijdvaktabellen geldt (zie paragraaf 7.3.4, onder 'Hoofdregel').

Oproepkrachten zonder verschijningsplicht
Bij oproepkrachten zonder verschijningsplicht zijn er drie situaties mogelijk:
- De oproepkracht wordt voor een langere periode opgeroepen en werkt in die periode vijf of meer dagen per week. Deze situatie is gelijk te stellen met een fulltimecontract voor een bepaalde periode. In dit geval bepaalt u per oproep wat het loontijdvak is en u gebruikt de bijbehorende tijdvaktabel.
- De oproepkracht wordt voor een langere periode opgeroepen en werkt in die periode minder dan vijf dagen per week. In deze situatie geldt de regeling voor parttimers (zie paragraaf 7.3.4, onder 'Uitzondering 2: parttimerregeling'). Het loontijdvak is gelijk aan het uitbetalingstijdvak.

- De oproepkracht wordt voor een korte periode opgeroepen. U bepaalt dan per oproep wat het loontijdvak is en u gebruikt de bijbehorende tijdvaktabel.

7.3.6 Tabellen voor bijzondere beloningen

Voor bijzondere beloningen zijn er speciale tabellen om de loonbelasting/premie volksverzekeringen te bepalen: de tabellen voor bijzondere beloningen. Er zijn witte en groene tabellen voor bijzondere beloningen (zie paragraaf 7.3.2 en 7.3.3). Deze staan op de laatste pagina van de tijdvaktabellen.

De tabellen voor bijzondere beloningen gebruikt u voor de volgende bijzondere beloningen:

- eenmalige beloningen of beloningen die u maar eenmaal per jaar toekent, bijvoorbeeld gratificaties, tantièmes en vakantiegeld
- overwerkloon
- uitbetaling van niet-opgenomen vakantiedagen
- beloningen over een ander tijdvak, bijvoorbeeld achteraf betaalde provisies of loonsverhogingen met terugwerkende kracht
  Bij beloningen over een ander tijdvak mag u ook kiezen voor de herberekeningsmethode (zie paragraaf 7.3.5, onder 'Uw werknemer heeft verschillende loontijdvakken').
- nabetalingen die betrekking hebben op tijdvakken van een vorig kalenderjaar
  U mag voor deze nabetalingen kiezen voor het gebruik van de tabel voor bijzondere beloningen of voor de herberekeningsmethode.

Voordeelregel: bijzondere beloning optellen bij het reguliere tijdvakloon

Als u de tabel voor bijzondere beloningen mag gebruiken, mag u er ook voor kiezen om de bijzondere beloning op te tellen bij het reguliere tijdvakloon. Dat mag alleen in het loontijdvak waarin u de bijzondere beloning uitbetaalt én als de werknemer daardoor minder loonbelasting/premie volksverzekeringen betaalt dan wanneer u de tabel voor bijzondere beloningen gebruikt.

Let op!

U mag bijzondere beloningen niet bij het reguliere loon optellen als u alleen premie volksverzekeringen op het loon inhoudt. In dat geval moet u voor de bijzondere beloning altijd de tabel voor bijzondere beloningen gebruiken.

Jaarloon uitgangspunt voor de tabellen voor bijzondere beloningen

Voor de tabellen voor bijzondere beloningen hebt u een jaarloon nodig. U baseert dit jaarloon op het loon uit kolom 14 van de loonstaat (zie paragraaf 8.2.14).

Er zijn drie situaties mogelijk:

- U hebt de werknemer het hele voorafgaande kalenderjaar loon betaald. U gaat dan uit van het loon dat de werknemer in dat jaar van u heeft gekregen.
- U hebt de werknemer maar een gedeelte van het voorafgaande kalenderjaar loon betaald. U gaat dan uit van het tot een jaarloon herleide bedrag. Is de werknemer bijvoorbeeld op 15 november in dienst getreden en is zijn cumulatieve loon (kolom 14) op 31 december € 3.000, dan is het tot jaarloon herleide bedrag ((€ 3.000 : 1,5) x 12 =) € 24.000.
- U hebt de werknemer in het voorafgaande kalenderjaar geen loon betaald. U herleidt dan een jaarloon op basis van het lopende jaar. U moet het jaarloon herleiden alsof uw werknemer over het hele lopende jaar loon zou krijgen. Daarbij houdt u rekening met alle loonbetalingen, dus ook met bijvoorbeeld incidentele betalingen of eventueel vastgelegde loonsverhogingen.

Let op!

Als een werknemer van werkgever is veranderd en u en de andere werkgever horen tot dezelfde samenhangende groep inhoudingsplichtigen, neemt u als jaarloon het totale loon dat u en de andere werkgever hebben uitbetaald. Zie voor meer informatie over het begrip 'samenhangende groep inhoudingsplichtigen' paragraaf 3.2.1.

Loon samenvoegen voor berekening van het jaarloon

Er zijn drie situaties waarbij u lonen samenvoegt voor de berekening van het jaarloon:

- U betaalt een werknemer loon voor twee of meer inkomstenverhoudingen. Het totale loon van alle inkomstenverhoudingen is dan uitgangspunt voor de berekening van het jaarloon voor de tabel bijzondere beloningen. Het maakt daarbij niet uit of het om loon uit tegenwoordige of vroegere dienstbetrekking gaat. Meer informatie over het begrip 'inkomstenverhouding' vindt u in paragraaf 10.2.5.
- U betaalt een werknemer loon of lonen uit tegenwoordige of vroegere dienstbetrekking. Daarnaast betaalt u ook loon uit vroegere dienstbetrekking door van een andere werkgever of uitkeringsinstantie. Het totaal van die lonen is dan uitgangspunt voor de berekening van het jaarloon voor de tabel voor bijzondere beloningen.
- U geeft een aanvulling op een socialeverzekeringsuitkering en UWV betaalt die uitkering rechtstreeks aan uw werknemer of u krijgt die uitkering van UWV om door te betalen aan uw werknemer. Het totaal (de uitkering plus de aanvulling) is dan uitgangspunt voor de berekening van het jaarloon voor de tabel voor bijzondere beloningen.

Als u de verschillende lonen onder verschillende loonheffingennummers aangeeft, bijvoorbeeld het ene loon in de aangifte met subnummer L01 en het andere in de aangifte met subnummer L02, dan telt u deze lonen voor het bepalen van het jaarloon voor de tabel bijzondere beloningen bij elkaar op.

Machtiging lager percentage

Wij kunnen op verzoek van uw werknemer een machtiging

afgeven om de loonbestanddelen die onder de tabel voor bijzondere beloningen vallen, lager te belasten dan de tabel aangeeft. Uw werknemer kan zo'n verzoek doen als normaal gebruik van de tabel voor bijzondere beloningen betekent dat de loonbelasting/premie volksverzekeringen over de bijzondere beloning ten minste 10% (met een minimum van € 227) meer is dan de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen die de werknemer vermoedelijk moet betalen. Wij sturen uw werknemer dan een brief waarin wij u machtigen om een lager percentage te gebruiken dan de tabel voor bijzondere beloningen aangeeft. Dit percentage geldt alleen voor het jaar dat in de machtiging staat.

Nadat u de machtiging hebt gekregen, tekent u in de loonstaat het percentage aan dat u gebruikt.

7.3.7 Tabellen voor bijzondere groepen werknemers

Er zijn speciale tabellen voor:
- artiesten en beroepssporters (zie tabel 3 achter in dit handboek)
- aannemers van werk, thuiswerkers, sekswerkers en gelijkgestelden (zie tabel 4 achter in dit handboek)
- werknemers met vakantiebonnen

Voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen over bijstandsuitkeringen gelden speciale regels. Meer informatie hierover en over terugvordering en verrekening van bijstand vindt u in de *Rekenregels en handleiding loonheffingen over bijstandsuitkeringen 2012*. U kunt deze handleiding in de loop van 2012 downloaden van www.belastingdienst.nl.

Artiesten en beroepssporters

Voor artiesten en beroepssporters met wie u een overeenkomst van korte duur aangaat of die kortstondig optreden of kortstondig een sport beoefenen, berekent u de loonbelasting op een afwijkende manier. Meer hierover vindt u in de *Handleiding artiesten- en beroepssportersregeling*, die u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl.

Tabellen voor werknemers met vakantiebonnen

Voor werknemers die loon krijgen dat onder meer bestaat uit vakantiebonnen voor een aantal vakantiedagen en algemeen erkende feestdagen, zijn er de tabellen voor werknemers met vakantiebonnen. Deze tabellen gelden alleen als de toekenning van vakantiebonnen is overeengekomen in een cao of publiekrechtelijke regeling die al op 31 december 1996 bestond. Als die cao of publiekrechtelijke regeling na die datum aansluitend is vervangen, mag u deze tabellen alleen gebruiken als de cao of de regeling op het punt van vakantiebonnen onveranderd is voortgezet. Voorwaarde is dat u de vakantiebonnen regelmatig bij de betaling van het loon geeft.

Er zijn afzonderlijke tabellen voor werknemers die per jaar voor 19 of minder dagen vakantiebonnen krijgen en voor werknemers die per jaar voor 20 of meer dagen vakantiebonnen krijgen. Om te beoordelen onder welke tabel uw werknemer valt, gaat u uit van het aantal vakantiedagen waarop een volwassen werknemer recht heeft volgens zijn cao of een publiekrechtelijke regeling. Feestdagen en extra vakantiedagen in verband met leeftijd of dienstjaren van een jeugdige of oudere werknemer tellen niet mee.

7.3.8 Herleidingsregels voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen

Er zijn werknemers voor wie u de witte en groene tabellen niet zo maar kunt gebruiken:
- werknemers die alleen loonbelasting moeten betalen
- werknemers die alleen premie volksverzekeringen moeten betalen
- werknemers die geen premies hoeven te betalen voor een of meer volksverzekeringen

Voor elk van deze groepen werknemers gelden andere percentages voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen dan de percentages waarop de loonbelastingtabellen zijn gebaseerd. Daarom zijn er herleidingsregels waarmee u de volgende bedragen handmatig kunt herleiden uit de tabellen:
- de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het periodieke loon
- de loonbelasting/premie volksverzekeringen over bijzondere beloningen
- de arbeidskorting
- het maximumbedrag waarover u de premie volksverzekeringen moet inhouden

U kunt de herleidingsregels downloaden van www.belastingdienst.nl of aanvragen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Herleidingsregels voor werknemers jonger dan 65 jaar

Voor werknemers jonger dan 65 jaar zijn er herleidingsregels voor de volgende groepen:
- werknemers die alleen premie volksverzekeringen moeten betalen
- werknemers die alleen loonbelasting moeten betalen
- werknemers die loonbelasting moeten betalen en premies voor de AOW en de Anw
- werknemers die loonbelasting moeten betalen en premie voor de AWBZ
- werknemers die geen loonbelasting hoeven te betalen, maar wel premies voor de AOW en de Anw
- werknemers die geen loonbelasting hoeven te betalen, maar wel premie voor de AWBZ

Herleidingsregels voor werknemers van 65 jaar en ouder

Voor werknemers van 65 jaar en ouder zijn er herleidingsregels voor de volgende groepen:

- werknemers die alleen premie volksverzekeringen moeten betalen
- werknemers die alleen loonbelasting moeten betalen
- werknemers die loonbelasting moeten betalen en premie voor de Anw
- werknemers die loonbelasting moeten betalen en premie voor de AWBZ
- werknemers die geen loonbelasting hoeven te betalen, maar wel premie voor de Anw
- werknemers die geen loonbelasting hoeven te betalen, maar wel premie voor de AWBZ

Voor werknemers die zijn geboren in 1946 of later, gelden andere rekenregels dan voor werknemers die zijn geboren in 1945 of eerder.

7.3.9 Aandachtspunten bij het gebruik van de tabellen

Bij het gebruik van de loonbelastingtabellen gelden de volgende aandachtspunten:

- U mag de tabellen alleen gebruiken voor het bepalen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen in het kalenderjaar dat op de tabellen staat.
- In sommige gevallen moet u het anoniementarief gebruiken in plaats van de tabellen (zie ook paragraaf 2.6).

Vrijwillig hogere inhouding

U mag op verzoek van een werknemer meer loonbelasting/premie volksverzekeringen inhouden dan de tabel aangeeft. Een werknemer kan dat vragen om de loonbelasting/premie volksverzekeringen die u inhoudt, beter overeen te laten komen met zijn aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. Dat is vooral handig als de werknemer gelijktijdig twee dienstbetrekkingen of twee pensioenen heeft. Of als de tabel voor bijzondere beloningen een laag percentage aangeeft.

Als u te veel of te weinig loonbelasting/premie volksverzekeringen hebt ingehouden

Het kan zijn dat u bij een werknemer te veel of te weinig loonbelasting/premie volksverzekeringen hebt ingehouden. Bijvoorbeeld doordat u de verkeerde tabel hebt gebruikt of de verkeerde kolom. Hoofdregel is dat u de onjuiste aangifte herstelt met een correctie. Het maakt daarbij niet uit of u gebruikmaakt van de loon-in- of de loon-over-systematiek.

U kunt de fout onder de volgende voorwaarden ook zonder correctie herstellen:

- U herstelt de fout binnen het kalenderjaar.
- U hanteert de loon-in-systematiek.
- U verrekent het eerder te weinig of te veel ingehouden bedrag bij een volgende loonberekening door dan meer of minder in te houden.
- In uw loonadministratie maakt u een aantekening hiervan.
- Uw werknemer stemt ermee in dat u de foute inhouding op deze manier verrekent.

Deze methode mag u ook toepassen bij het herstel van een onjuiste inhouding van de bijdrage Zvw.

7.4 Van nettoloon naar brutoloon: bruteren

Het systeem van de loonheffingen is gebaseerd op het brutoloon en op berekeningen van bruto- naar nettoloon. In het voorbeeld van paragraaf 7.1 ziet u hoe u van een bruto- tot een nettoloon komt.

Spreekt u als werkgever met een werknemer een nettoloon af, dan moet u dit nettoloon herleiden tot een brutoloon. U moet dan een omgekeerde berekening maken. Dat kan meestal met salarissoftware. Lukt dat met uw software niet, dan moet u de berekening zelf maken.

Hoe werkt bruteren?

Als u een nettoloon herleidt tot een brutoloon, moet u bij het nettoloon enkele bedragen optellen om te komen tot een brutoloon. Zoals de loonbelasting/premie volksverzekeringen die u volgens de loonbelastingtabel hebt ingehouden, en de ingehouden bijdrage Zvw.

U kunt de volgende methode gebruiken. Schat het brutoloon waarvan u denkt dat dat hoort bij het nettoloon dat u met uw werknemer hebt afgesproken. Met dit brutoloon maakt u een bruto-nettoberekening. U trekt dit berekende nettoloon af van het werkelijke nettoloon. Als het verschil positief is, trekt u het af van het geschatte brutoloon. Als het verschil negatief is, telt u het op bij het geschatte brutoloon. Met dit nieuwe brutoloon maakt u dezelfde berekening opnieuw. U herhaalt deze berekening net zolang tot u uiteindelijk uitkomt op het nettoloon dat u met uw werknemer hebt afgesproken.

Voorbeeld

U wilt het brutoloon bepalen dat hoort bij een nettoloon van € 250 per week. U gebruikt de witte weektabel van januari 2012. Omdat de loonheffingskorting van toepassing is en de werknemer in 1975 geboren is, neemt u de bedragen uit kolom 3 van de tabel. U begint uw berekening met een brutoloon van 120% van het nettoloon. U ziet dat u zo een nettoloon van € 250 in vijf stappen herleidt tot een brutoloon van € 291,50.

Brutoloon	Grondslag voor de Zvw	Zvw-vergoeding	Grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	Zvw-bijdrage	Nettoloon	Verschil
€ 300,00	€ 300,00	€ 21,30	€ 321,30	€ 43,34	€ 21,30	€ 256,66	€ 6,66
€ 293,34	€ 293,34	€ 20,82	€ 314,16	€ 41,90	€ 20,82	€ 251,44	€ 1,44
€ 291,90	€ 291,90	€ 20,72	€ 312,62	€ 41,71	€ 20,72	€ 250,19	€ 0,19
€ 291,71	€ 291,71	€ 20,71	€ 312,42	€ 41,50	€ 20,71	€ 250,21	€ 0,21
€ 291,50	€ 291,50	€ 20,69	€ 312,19	€ 41,50	€ 20,69	€ 250,00	€ 0,00

Uitgangspunten in dit voorbeeld:

- *Dit voorbeeld houdt geen rekening met bijvoorbeeld de levensloopregeling, kostenvergoedingen, inhouding van pensioenpremies, loon in natura (zoals een auto van de zaak) en dergelijke.*
- *De werkgever maakt geen gebruik van de mogelijkheid om een gedeelte van de gedifferentieerde premie WGA te verhalen op de werknemer.*
- *Het werknemersdeel van de premie WW-Awf is 0%. Daarom is dit in het voorbeeld niet opgenomen.*
- *Het Zvw-bijdragepercentage is 7,10% (over een maximumbijdrageloon van € 962,76).*

7.5 Eindheffing

De loonbelasting/premie volksverzekeringen die u normaal gesproken op het loon van uw werknemer inhoudt, betaalt u aan ons. Feitelijk betaalt de werknemer dus dit bedrag. Maar over bepaalde vormen van loon betaalt u als werkgever zelf de loonbelasting/premie volksverzekeringen: de zogenoemde eindheffing. Loon waarover u eindheffing betaalt, hoort niet tot het loon van de werknemer en staat niet op zijn salarisstrook of jaaropgaaf. Het eindheffingsloon hoort dus ook niet tot zijn verzamelinkomen voor de inkomstenbelasting. De werknemer kan de eindheffing die u over dit loon betaalt, niet verrekenen met de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen.

Voor de eindheffing zijn er vier soorten tarieven:

- tabeltarief
- enkelvoudig tarief
- vast tarief van 15%, 20%, 30%, 45%, 52%, 75% of 80%
- vast bedrag van € 300 op jaarbasis

Welk tarief u gebruikt, hangt af van het soort loon waarover u eindheffing betaalt (zie hoofdstuk 23).

7.6 Regels voor de samenvoeging van lonen

Heeft een werknemer of uitkeringsgerechtigde (hierna: werknemer) meerdere inkomstenverhoudingen bij u (zie paragraaf 10.2.5) en betaalt u hem voor elke inkomstenverhouding loon of een uitkering? Dan houdt u voor de berekening van de premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw altijd rekening met het totaal van die lonen en uitkeringen, voor zover er loon voor de werknemersverzekeringen respectievelijk loon voor de Zvw is. Houd er voor de Zvw bovendien rekening mee dat het tarief en de vergoedingsplicht kunnen verschillen, afhankelijk van het soort loon (zie paragraaf 6.2.1).

Wat u voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen precies moet doen, hangt af van de situatie:

- Als u de werknemer verschillende bedragen voor loon uit tegenwoordige dienstbetrekking betaalt, geldt het volgende:
  - Horen de verschillende inkomstenverhoudingen tot één dienstbetrekking, dan moet u de bedragen altijd samenvoegen.
  - Zijn er verschillende inkomstenverhoudingen omdat de werknemer meerdere dienstbetrekkingen bij u heeft, voeg de lonen dan bij voorkeur samen. Zo voorkomt u dat de werknemer via zijn aangifte inkomstenbelasting moet bijbetalen.

  Dit geldt niet alleen voor iemand die u onder verschillende nummers inkomstenverhouding in dezelfde aangifte loonheffingen opneemt, maar ook voor iemand voor wie u onder verschillende subnummers aangifte doet. U bepaalt zelf hoe u de ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen verdeelt over de verschillende inkomstenverhoudingen.
- Als u een werknemer loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en loon uit vroegere dienstbetrekking betaalt, voeg de lonen dan bij voorkeur samen. Zo voorkomt u dat uw werknemer via zijn aangifte inkomstenbelasting moet bijbetalen. Dat geldt niet alleen voor iemand die u onder verschillende nummers inkomstenverhouding in dezelfde aangifte loonheffingen opneemt, maar ook voor iemand voor wie u onder verschillende subnummers aangifte doet. Een praktische werkwijze voor het samenvoegen vindt u in het voorbeeld hieronder.

Let op!
Als het loon uit vroegere dienstbetrekking een aanvulling is op een uitkering werknemersverzekeringen en de werknemer is nog bij u in dienst, dan gelden de regels van paragraaf 7.6.2 en 7.6.3.

- Als u een werknemer of uitkeringsgerechtigde verschillende lonen uit vroegere dienstbetrekking betaalt, lees dan paragraaf 7.6.1.
- Als UWV een uitkering door u laat betalen (een zogenoemde werkgeversbetaling of instantiebetaling), lees dan paragraaf 7.6.2.
- Als UWV een uitkering rechtstreeks aan een (ex-)werknemer van u betaalt en u betaalt een aanvulling, lees dan paragraaf 7.6.3.

Voorbeeld: samenvoegen van loon uit tegenwoordige en vroegere dienstbetrekking

U betaalt een werknemer van 56 jaar € 2.000 per maand loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en € 500 per maand pensioen. De werknemer laat de heffingskorting bij u toepassen. U berekent de loonbelasting/premie volksverzekeringen als volgt:

1. *U bepaalt met de witte maandtabel de arbeidskorting die hoort bij het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking: € 134,25. In de aangifte vult u dit bedrag voor deze inkomstenverhouding in bij 'Verrekende arbeidskorting'.*
2. *U bepaalt het gezamenlijke loon: € 2.500.*
3. *U bepaalt de loonbelasting/premie volksverzekeringen die hoort bij het totaal. U gebruikt de groene tabel: € 738,41.*
4. *U trekt de arbeidskorting van stap 1 hiervan af. Het verschil is het bedrag dat u inhoudt: (€ 738,41 - € 134,25 =) € 604,16.*
5. *U bepaalt zelf hoe u de loonbelasting/premie volksverzekeringen van € 604,16 verdeelt over de twee inkomstenverhoudingen.*

7.6.1 U betaalt een werknemer of uitkeringsgerechtigde verschillende lonen uit vroegere dienstbetrekking

Als u een werknemer verschillende lonen uit vroegere dienstbetrekking betaalt, moet u die lonen samenvoegen voor het berekenen van de grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen (zie paragraaf 7.1). U berekent de loonbelasting/premie volksverzekeringen dus over het totaal. Dit geldt ook als u loon uit vroegere dienstbetrekking van een andere werkgever of uitkeringsinstantie doorbetaalt aan uw werknemer of uitkeringsgerechtigde en als u bepaalde verzekeringsuitkeringen verstrekt die belast zijn voor de loonheffingen (zie paragraaf 4.11).

Als u loon uit vroegere dienstbetrekking betaalt en de werknemer uit de vroegere dienstbetrekking ook een aanspraak heeft op uitkeringen op grond van een ziektekostenregeling, moet u de waarde van die aanspraak bij het loon uit vroegere dienstbetrekking tellen. U moet over het totaal loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen.

U mag niet samenvoegen in de volgende situaties:

- U betaalt uitkeringen in verband met de Wet werk en bijstand of de Wet investeren in jongeren. U mag deze uitkering niet samenvoegen met loon uit vroegere dienstbetrekking dat u voor een andere werkgever of uitkeringsinstantie doorbetaalt.
- U betaalt een tegemoetkoming arbeidsongeschikten in verband met de Wet tegemoetkoming chronisch zieken en gehandicapten. U mag deze tegemoetkoming niet samenvoegen met loon uit vroegere dienstbetrekking dat u betaalt.
- U keert een eenmalige afkoopsom uit voor een ingegane lijfrente of ingegane periodieke uitkering voor maximaal € 4.242. U mag deze afkoopsom niet samenvoegen met loon uit vroegere dienstbetrekking dat u betaalt.

7.6.2 UWV laat een uitkering door u betalen

U hebt met uw werknemer afgesproken dat UWV een uitkering voor hem aan u overmaakt. Uw werknemer heeft UWV daarvoor gemachtigd. UWV kan u die uitkering betalen in de vorm van een zogenoemde werkgeversbetaling of een instantiebetaling (zie ook paragraaf 4.3.2). U betaalt de uitkering door aan de werknemer. U betaalt ook loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en/of een aanvulling op die uitkering.

Werkgeversbetaling

De werkgeversbetaling is bedoeld voor de situatie dat de werknemer nog bij u in dienst is. U gebruikt voor het totaal van de uitkering, het eventuele loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en de eventuele aanvulling de normale regels voor de loonheffingen. UWV betaalt aan u, behalve de uitkering, ook de premies werknemersverzekeringen en de werkgeversvergoeding van de bijdrage Zvw over de uitkering.

Voorbeeld 1: werkgeversbetaling

In dit voorbeeld is de werknemer nog bij u in dienst en werkt nog gedeeltelijk voor u. U betaalt hem daarvoor loon van € 500. U betaalt de WGA-uitkering van € 1.000 van UWV door en u betaalt de werknemer ook € 200 aanvulling op zijn uitkering. In dit voorbeeld gaan we voor het gemak uit van de volgende percentages:

- *premies werknemersverzekeringen (totaal): 10%*
- *werkgeversbijdrage Zvw: 7%*

Wat	Bedrag	Voor rekening van
Uitkering WGA	€ 1.000	UWV
Compensatie voor premies werknemersverzekeringen over uitkering	€ 100	UWV
Compensatie voor werkgeversvergoeding Zvw over uitkering	€ 70	UWV
UWV betaalt aan de werkgever	€ 1.000 + € 100 + € 70 = € 1.170 (€ 1.000 voor doorbetalen uitkering en € 170 ter compensatie van de werkgeverslasten)	
Werkgever betaalt uitkering door	€ 1.000	
Werkgever betaalt loon	€ 500	werkgever
Werkgever betaalt aanvulling	€ 200	werkgever
Werkgever berekent grondslag voor premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw	€ 1.000 + € 500 + € 200 = € 1.700	
Premies werknemersverzekeringen over de grondslag	€ 170	werkgever
Inhouding van bijdrage Zvw over de grondslag	€ 119	werknemer (werkgever houdt in)
Werkgeversvergoeding van inhouding bijdrage Zvw	€ 119	werkgever
Werkgever berekent de loonbelasting/premie volksverzekeringen over	€ 1.700 + € 119 = € 1.819	werknemer (werkgever houdt in)

In uw aangifte loonheffingen geeft u het totale loon aan (uitkering, aanvulling en gewoon loon) en de bijbehorende premies werknemersverzekeringen, bijdrage Zvw en loonbelasting/premie volksverzekeringen. De werkgeversvergoeding Zvw is loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen.

Compensatie van premies werknemersverzekeringen en werkgeversvergoeding Zvw

De premies werknemersverzekeringen en de werkgeversvergoeding van de bijdrage Zvw die UWV aan u betaalt, gelden als compensatie voor de premies werknemersverzekeringen en de werkgeversvergoeding Zvw die u moet betalen over het uitkeringsdeel.

Instantiebetaling

De instantiebetaling is bedoeld voor de situatie dat de werknemer niet meer bij u in dienst is (hij is ontslagen), maar u betaalt hem nog wel een aanvulling op zijn uitkering. De aanvulling is dan geen loon voor de werknemersverzekeringen. UWV zorgt zelf voor het berekenen en betalen van de premies werknemersverzekeringen over de uitkering. U berekent dus geen premies werknemersverzekeringen. U berekent wel de bijdrage Zvw en de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het totaal. UWV betaalt aan u, behalve de uitkering, de werkgeversvergoeding van de bijdrage Zvw over de uitkering.

Voorbeeld 2: instantiebetaling

In dit voorbeeld is de werknemer niet meer bij u in dienst. Maar u betaalt wel de WGA-uitkering van € 1.000 van UWV door en u betaalt hem ook € 200 aanvulling op zijn uitkering. In dit voorbeeld gaan we voor het gemak uit van de volgende percentages:

- *premies werknemersverzekeringen (totaal): 10%*
- *werkgeversbijdrage Zvw: 7%*

Wat	Bedrag	Voor rekening van
Uitkering WGA	€ 1.000	UWV
Premies werknemersverzekeringen over uitkering	€ 100	UWV (UWV doet daarvoor zelf aangifte)
Compensatie van werkgeversvergoeding Zvw over uitkering	€ 70	UWV
UWV betaalt aan de werkgever	€ 1.000 + € 70 = € 1.070 (€ 1.000 voor doorbetalen uitkering en € 70 ter compensatie van de werkgeverslasten)	
Werkgever betaalt uitkering door	€ 1.000	
Werkgever betaalt aanvulling	€ 200	werkgever
Werkgever berekent grondslag voor bijdrage Zvw	€ 1.000 + € 200 = € 1.200	
Inhouding van bijdrage Zvw over de grondslag	€ 84	werknemer (werkgever houdt in)
Werkgeversvergoeding van inhouding bijdrage Zvw	€ 84	werkgever
Werkgever berekent de loonbelasting/premie volksverzekeringen over	€ 1.000 + € 200 + € 84 = € 1.284	werknemer (werkgever houdt in)

U doet als volgt aangifte loonheffingen:

- *U vult geen loon voor de werknemersverzekeringen en ook geen premies werknemersverzekeringen in.*
- *Voor de Zvw en de loonbelasting/volksverzekeringen vermeldt u het totale loon (uitkering en aanvulling) en de inhouding van de loonheffingen daarop. De werkgeversvergoeding Zvw is loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen.*

Compensatie van de werkgeversvergoeding Zvw

De werkgeversvergoeding van de bijdrage Zvw die UWV aan u betaalt, geldt als compensatie voor de vergoeding Zvw die u moet betalen over het uitkeringsdeel.

7.6.3 UWV betaalt een uitkering rechtstreeks aan een (ex-)werknemer van u en u betaalt een aanvulling

UWV betaalt de uitkering rechtstreeks aan de uitkeringsgerechtigde. U betaalt als werkgever een aanvulling op de uitkering. Er zijn twee situaties mogelijk:

- De werknemer is niet meer bij u in dienst (hij is ontslagen). U hoeft over de aanvulling geen premies werknemersverzekeringen te betalen. U berekent de bijdrage Zvw en de loonbelasting/premie volksverzekeringen over de aanvulling zonder rekening te houden met de uitkering die UWV rechtstreeks aan uw ex-werknemer betaalt.
- De werknemer is nog steeds bij u in dienst. In dit geval berekent u eerst alle loonheffingen over de uitkering van UWV, de aanvulling en eventueel het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Daarna trekt u daar de bedragen die UWV zelf aangeeft, van af.

UWV om gegevens vragen

U moet UWV vragen om u de gegevens over de uitkering en de berekende loonheffingen te geven. U hebt daar een machtiging van uw werknemer voor nodig.

8 Stap 8 Bedragen in de loonstaat boeken

Voor iedere werknemer moet u een loonstaat bijhouden. Op de loonstaat vult u de gegevens in die voor de loonheffingen van belang zijn. Van www.belastingdienst.nl kunt u een modelloonstaat downloaden. De modelloonstaat bestaat uit twee delen:

- een deel met rubrieken voor algemene gegevens
  In deze rubrieken vult u de persoonlijke gegevens van de werknemer in, uw eigen gegevens, de gegevens voor de tabeltoepassing en het loonheffingennummer (zie paragraaf 8.1).
- een deel met kolommen voor specifieke gegevens
  In deze kolommen vult u van elke loonbetaling alle gegevens in, bijvoorbeeld loonbedragen, aftrekposten en inhoudingen (zie paragraaf 8.2).

Voor sommige rubrieken en kolommen van de loonstaat zijn er uitzonderingen voor bepaalde artiesten en beroepssporters. Zie voor meer informatie de aparte *Handleiding artiesten- en beroepssportersregeling*. U kunt deze handleiding downloaden van www.belastingdienst.nl.

8.1 Rubrieken loonstaat

De loonstaat heeft de volgende rubrieken:

- werknemer
- inhoudingsplichtige/werkgever
- gegevens voor de tabeltoepassing
- loonheffingennummer

Rubriek: werknemer
In deze rubriek vult u de persoonlijke gegevens van de werknemer in. Een nieuwe werknemer moet deze gegevens vóór zijn eerste werkdag bij u inleveren. Meer informatie over het inleveren van deze gegevens vindt u in paragraaf 2.3. Als de persoonlijke gegevens veranderen, past u ze in de loonstaat aan.

Rubriek: inhoudingsplichtige/werkgever
In deze rubriek vult u uw naam en adres in.

Rubriek: gegevens voor de tabeltoepassing
In deze rubriek vult u in of u voor de werknemer de loonheffingskorting toepast en vanaf welke datum. In deze rubriek geeft u ook veranderingen daarin aan.

Rubriek: loonheffingennummer
In deze rubriek vult u uw volledige loonheffingennummer in.

8.2 Kolommen loonstaat

De loonstaat heeft de volgende kolommen:

- kolom 1: loontijdvak
- kolom 2: vervallen
- kolom 3: loon in geld
- kolom 4: loon anders dan in geld
- kolom 5: fooien en uitkeringen uit fondsen
- kolom 6: totaal van kolom 3 tot en met 5
- kolom 7: aftrekposten voor alle heffingen
- kolom 8: loon voor de werknemersverzekeringen
- kolom 9: loon in geld, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen en Zvw
- kolom 10: loon anders dan in geld, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen en Zvw
- kolom 11: ingehouden premie ww en vereveningsbijdrage
- kolom 12: loon voor de Zorgverzekeringswet (Zvw)
- kolom 13: loon, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen
- kolom 14: loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen
- kolom 15: ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen
- kolom 16: ingehouden inkomensafhankelijke bijdrage Zvw
- kolom 17: uitbetaald
- kolom 18: verrekende arbeidskorting
- kolom 19: levensloopverlofkorting

8.2.1 Kolom 1: loontijdvak

Vul in deze kolom het loontijdvak in. Het loontijdvak is het tijdvak waarover de werknemer loon krijgt. Dat kan bijvoorbeeld een dag, een week of een maand zijn. Het loontijdvak bepaalt welke tijdvaktabel (de dagtabel, de maandtabel, of de weektabel) u moet gebruiken voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen (zie ook paragraaf 7.3).

8.2.2 Kolom 2: vervallen

Deze kolom is vervallen.

8.2.3 Kolom 3: loon in geld

Vul in deze kolom het loon in geld uit tegenwoordige dienstbetrekking in. Het gaat hier om loon waarop u de loonheffingen moet inhouden. Bepaalde soorten loon moet u in deze kolom boeken. Andere loonbestanddelen mag u niet in kolom 3 boeken.

Loon dat u in kolom 3 moet boeken

De volgende soorten loon moet u in kolom 3 boeken:

- loon in geld uit tegenwoordige dienstbetrekking, zoals salaris, provisie, premies (toeslagen en dergelijke), uitbetaald vakantiegeld, gevarengeld, overwerkloon, tantièmes en gratificaties, maar ook (aanvullingen op) loon op grond van de doorbetalingsverplichting bij ziekte
  Als u met een werknemer een nettoloon afspreekt, vult u in kolom 3 toch het bijbehorende brutoloon in (zie ook paragraaf 4.3.1 en 7.4).
- als u gebruikmaakt van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen: het deel van de kostenvergoedingen dat niet is vrijgesteld en waarop u geen eindheffing toepast (zie ook paragraaf 4.5.1 en 23.7)
- vergoedingen voor ziektekosten die u betaalt naast de vergoeding voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (hierna: bijdrage Zvw)
  Het gaat dan bijvoorbeeld om volledige of gedeeltelijke vergoedingen van de nominale premie die een werknemer rechtstreeks aan zijn zorgverzekeraar moet betalen (zie ook paragraaf 19.58). In bepaalde gevallen mag u deze vergoeding verrekenen met de vergoeding voor de bijdrage Zvw. Het deel dat u niet verrekent, boekt u in kolom 3 (zie ook paragraaf 6.2.4).
- zw-, ww- en WAO/WIA-uitkeringen en uitkeringen die vergelijkbaar zijn met zw-uitkeringen, zoals ziekengeld, en die via u zijn betaald
  Als u van UWV een brutobedrag krijgt om aan uw werknemer door te betalen (werkgeversbetaling, zie paragraaf 7.6.2), moet u die uitkering in kolom 3 van de loonstaat boeken.
- aanvullingen op zw-, ww- en WAO/WIA-uitkeringen en de aanvulling Toeslagenwet
  Deze boekt u in kolom 3 zolang de werknemer in dienst is.
- betalingen van derden die via u zijn betaald
  Dit zijn bijvoorbeeld uitkeringen uit fondsen of fooien. U neemt alleen die fooien op in kolom 3 waarmee u bij het bepalen van de hoogte van het loon rekening hebt gehouden.
- bedragen die de werknemer moet betalen, maar die u voor hem betaalt
  Dit is bijvoorbeeld het geval als u de loonheffingen voor de werknemer betaalt.
- kinderbijslagvervangende of -verhogende uitkeringen
  Extra kinderbijslag op grond van een erkende kinderbijslagregeling boekt u in kolom 9, bijvoorbeeld de kinderbijslagregeling voor buitenlandse arbeiders.
- negatief loon (zie ook paragraaf 4.10)
- loon uit tegenwoordige dienstbetrekking dat u hebt uitbetaald na beëindiging van de dienstbetrekking
  Het gaat hier om een beloning voor werk tijdens de dienstbetrekking die u hebt uitbetaald na het ontslag, zoals salaris, vakantiegeld of tantièmes.
- postuum loon
  Dit is loon dat u aan erfgenamen van een overleden werknemer uitbetaalt. Omdat u op het moment van het overlijden nog niet hebt afgerekend, mag u postuum loon in de loonadministratie verwerken alsof u het vóór het overlijden aan de werknemer zelf hebt uitbetaald. Op het loon past u de tabel toe die geldt op het tijdstip dat het loon wordt genoten (zie paragraaf 7.2). Over dit loon hoeft u geen premies werknemersverzekeringen te betalen en bijdrage Zvw in te houden. Als dat voor de erfgenamen voordeliger is, kunt u postuum loon aan de erfgenamen toerekenen volgens de verdeelsleutel die voor de erfenis geldt. U moet die erfgenamen dan wel in uw salarisadministratie opnemen en voor iedere erfgenaam apart een loonstaat maken.
- vorstverletuitkeringen, voor zover ze niet betaald worden uit een wachtgeld- of werkloosheidsverzekering
- zwangerschaps-, bevallings-, adoptie- en pleegzorguitkeringen op grond van de Wet arbeid en zorg

Als u premies werknemersverzekeringen of pseudopremies (zie ook paragraaf 5.1) en bijdrage Zvw moet betalen over loon waarop wij in een naheffingsaanslag eindheffing hebben toegepast (zie hoofdstuk 23), boekt u dat loon in kolom 3 als positief bedrag en in kolom 13 als negatief bedrag.

Loon dat u niet in kolom 3 mag boeken

Loon waarover u geen premies werknemersverzekeringen hoeft te betalen, maar wel loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw, boekt u niet in kolom 3. Dit loon boekt u in kolom 9. Uitkeringen (loon uit een vroegere dienstbetrekking) aan een ex-werknemer boekt u ook in kolom 9.

8.2.4 Kolom 4: loon anders dan in geld

Vul in deze kolom het loon anders dan in geld in waarover u de loonheffingen moet berekenen. Hierbij gaat het om loon in natura (verstrekkingen) en aanspraken (zie ook paragraaf 4.4 en 4.7). Voor de waarde van veelvoorkomende verstrekkingen zijn er normbedragen. Deze normbedragen kunnen periodiek worden bijgesteld. Zie tabel 7 tot en met 13 achter in het handboek als u gebruikmaakt van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen en tabel 26 als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling.

U vult in deze kolom de totale waarde in van de verstrekkingen en de aanspraken min de eventuele bijdrage van de werknemer.

Voorbeeld
U geeft uw werknemer, die u maandelijks loon betaalt, een abonnement op een dagblad met een waarde van € 30 per maand. Uw werknemer draagt per maand € 10 bij. In kolom 4 van de loonstaat vult u dan € 20 in.

Bij aanspraken gaat het ook om:
- de belaste waarde van een aanspraak: de totale waarde min de eventuele werknemersbijdrage (zie ook paragraaf 4.7)
- de belaste waarde van vakantiebonnen (zie ook paragraaf 19.48).

Als u premies werknemersverzekeringen of pseudopremies (zie ook paragraaf 5.1) en bijdrage Zvw moet betalen over verstrekkingen waarop wij in een naheffingsaanslag eindheffing hebben toegepast (zie hoofdstuk 23), boekt u de waarde van die verstrekkingen in kolom 4 als positief bedrag en in kolom 13 als negatief bedrag.

Uw bijdragen voor de levensloopregeling (zie ook paragraaf 21.3) boekt u als positief bedrag in kolom 4 en als negatief bedrag in kolom 10.

Let op!
De bijtelling privégebruik auto boekt u niet in kolom 4, maar in kolom 10.

8.2.5 Kolom 5: fooien en uitkeringen uit fondsen

Vul in deze kolom het loon in dat anderen aan de werknemer hebben uitbetaald. Het gaat hier om fooien en uitkeringen uit fondsen.

Fooien
U boekt alleen fooien waarmee u bij de vaststelling van het loon rekening hebt gehouden of waarvoor een bijtelling geldt (zie ook paragraaf 4.3.3). Als de werknemer dergelijke fooien rechtstreeks van derden krijgt, dan boekt u ze in kolom 5. Maar betaalt u de fooien uit namens derden, dan boekt u de fooien in kolom 3.

Let op!
Er gelden speciale regels voor fooien van horecapersoneel. Voor meer informatie kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Uitkeringen uit fondsen
Uitkeringen uit fondsen boekt u in kolom 5. Het gaat hier om niet-vrijgestelde uitkeringen die de werknemer rechtstreeks van fondsen krijgt, bijvoorbeeld uitkeringen uit een personeelsfonds. Het fonds dat een belastbare uitkering uitbetaalt, is verplicht u daarover in te lichten (zie ook paragraaf 19.47).

Betaalt u de uitkering uit namens een fonds, dan boekt u het bedrag als loon in geld in kolom 3. Als het gaat om een uitkering aan een ex-werknemer, boekt u het bedrag in kolom 9.

8.2.6 Kolom 6: totaal van kolom 3 tot en met 5

Vul in deze kolom het totaal van kolom 3 tot en met 5 in.

8.2.7 Kolom 7: aftrekposten voor alle heffingen

Vul in deze kolom de bedragen in die u voor de loonheffingen van het loon mag aftrekken. Sommige aftrekposten moet u in kolom 7 boeken, andere mag u hier niet opnemen.

Aftrekposten die u in kolom 7 moet boeken
Vul de volgende aftrekposten in kolom 7 in:
- de pensioenpremie die u op het loon van de werknemer inhoudt
- de werknemersbijdrage in een regeling voor uitkeringen bij overlijden of invaliditeit door een ongeval, of regelingen die daaraan zijn gelijkgesteld

Pensioenpremie voor individuele modules
Een pensioenregeling kan ook individuele modules hebben waaruit de werknemer zelf een keuze kan maken. De premie die uw werknemer betaalt voor individuele vrijwillige modules, moet u ook in kolom 7 boeken.

Meer informatie over aanspraken vindt u in paragraaf 19.2.

Aftrekposten die u niet in kolom 7 mag boeken
Boek de volgende aftrekposten niet in kolom 7:
- de bijdrage Zvw
  Boek deze bijdrage in kolom 16.
- vereveningsbijdrage en pseudo-premie werknemersverzekeringen
  Deze bijdrage of pseudo-premie vervangt de premie werknemersverzekeringen. Omdat alleen de premie ww-Awf nog een werknemersdeel heeft en dit deel sinds 1 januari 2009 0% is, is er in de praktijk geen vereveningsbijdrage of pseudo-premie werknemersverzekeringen meer. Boek deze inhoudingen in kolom 11.
- inhoudingen voor andere regelingen die u, eventueel via een fonds, voor het personeel hebt getroffen
  Vul deze inhoudingen niet in op de loonstaat.

8.2.8 Kolom 8: loon voor de werknemersverzekeringen

Boek in deze kolom het loon voor de werknemersverzekeringen. Dit is het bedrag van kolom 6 min het bedrag van kolom 7. Vul kolom 8 ook in als de werknemer niet onder alle werknemersverzekeringen valt. Het loon voor de werknemersverzekeringen kan hoger zijn dan het maximumloon waarover u premies moet betalen. Dat maakt voor de boeking in kolom 8 niets uit.

Het is mogelijk dat u voor een werknemer in een bepaalde periode geen bedragen in kolom 3 tot en met 6 van de loonstaat hebt geboekt, terwijl u wel pensioenpremies hebt ingehouden. Boek deze pensioenpremies dan in kolom 7 en vul ze in als negatief bedrag in kolom 8.

Meer informatie over aanspraken vindt u in paragraaf 19.2.

8.2.9 Kolom 9: loon in geld, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen en Zvw

Vul in deze kolom de loonbedragen in waarover u geen premies werknemersverzekeringen hoeft te betalen, en uitkeringen waarover al premies werknemersverzekeringen zijn betaald. Hieronder vallen de volgende loonbedragen:

- loon uit vroegere dienstbetrekking, waaronder AOW-, Anw- en AAW-uitkeringen, pensioen, wachtgeld, lijfrenten en andere periodieke uitkeringen en uitkeringen uit fondsen aan ex-werknemers
  Als uw werknemer loon uit vroegere dienstbetrekking krijgt en u tegelijkertijd ook namens een andere inhoudingsplichtige loon uit vroegere dienstbetrekking uitbetaalt, vult u het totale bedrag van de twee lonen in.
- periodieke uitkeringen die vergelijkbaar zijn met AAW-, WAO/WIA- of ww-uitkeringen aan werknemers die niet meer bij u in dienst zijn
- uitkeringen van UWV die u namens UWV aan de werknemer uitbetaalt en waarop UWV de premies werknemersverzekeringen inhoudt (zie ook paragraaf 7.6.2)
- aanvullingen op een uitkering van UWV aan een werknemer die niet meer bij u in dienst is
- bovenwettelijke kinderbijslag op grond van een erkende kinderbijslagregeling
- uitkeringen uit de levensloopregeling
- terugbetalingen aan uw werknemer van in 2008 en voorgaande jaren te veel ingehouden premie ww-Awf (zie ook paragraaf 5.13)
  U hoeft een teruggaaf van minder dan € 14 niet in uw loonadministratie te verwerken. U mag deze teruggaaf netto aan uw werknemer uitbetalen. Wilt u dit nettobedrag in uw loonstaat opnemen, boek het dan in kolom 17.

8.2.10 Kolom 10: loon anders dan in geld, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen en Zvw

Boek in deze kolom het loon anders dan in geld, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw. Dit is bijvoorbeeld de bijtelling voor het privégebruik van een auto van de zaak.

Als u in verband met de levensloopregeling in kolom 4 een positief bedrag hebt geboekt als aanspraak of werkgeversbijdrage, boekt u in kolom 10 hetzelfde bedrag negatief.

8.2.11 Kolom 11: ingehouden premie WW en vereveningsbijdrage

In deze kolom vult u de volgende bedragen in:

- het werknemersdeel van de premie ww-Awf
- de inhouding voor werkloosheid (vereveningsbijdrage of pseudopremies werknemersverzekeringen)

Sinds 1 januari 2009 is het percentage voor het werknemersdeel van de premie ww-Awf 0%. Sinds die datum betaalt u voor deze premie alleen nog een werkgeversdeel (zie ook paragraaf 5.2.1). Dit geldt ook voor de zogenoemde inhouding voor werkloosheid (de vereveningsbijdrage of pseudopremies). U vult in kolom 11 dus '0' in.

Terugbetalingen aan uw werknemer van in 2008 en voorgaande jaren te veel ingehouden premie ww-Awf boekt u niet in kolom 11, maar in kolom 9.

8.2.12 Kolom 12: loon voor de Zorgverzekeringswet (Zvw)

Boek in deze kolom het loon voor de Zvw. Dit is het totaalbedrag van kolom 8, 9 en 10, min het bedrag van kolom 11.

8.2.13 Kolom 13: loon, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen

In deze kolom boekt u de vergoeding van de ingehouden bijdrage Zvw. Moet u premies werknemersverzekeringen of pseudopremies (zie ook paragraaf 5.1) en bijdrage Zvw betalen over loon of verstrekkingen waarop wij in een naheffingsaanslag eindheffing (zie hoofdstuk 23) hebben toegepast? Dan boekt u de waarde van dat loon in kolom 3 en van die verstrekkingen in kolom 4 als positief bedrag. In kolom 13 boekt u diezelfde bedragen negatief.

Als u ervoor kiest de teruggaaf van de te veel ingehouden bijdrage Zvw in uw loonadministratie te verwerken (zie ook paragraaf 6.3.5), boekt u het bedrag van de teruggaaf als negatief loon in kolom 13. Kiest u ervoor de teruggaaf niet in uw loonadministratie te verwerken en betaalt u het bedrag netto uit aan uw werknemer (zie ook paragraaf 6.3.5)? Dan neemt u het bedrag op in kolom 17.

Krijgt u van UWV een ZW-, ww- of WAO/WIA-uitkering om aan uw werknemer door te betalen waarop UWV de premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw al heeft ingehouden (instantiebetaling, zie paragraaf 7.6.2)? Dan boekt u die uitkering in kolom 13 van de loonstaat.

8.2.14 Kolom 14: loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen

Boek in deze kolom het loon waarop u loonbelasting/premie volksverzekeringen moet inhouden. Dit is het totaalbedrag van kolom 12 en 13. Het bedrag dat u invult in kolom 14, is het 'tabelloon' voor de toepassing van de witte en groene tabellen loonbelasting/premie volksverzekeringen.

8.2.15 Kolom 15: ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen

Boek in deze kolom het bedrag dat u aan loonbelasting/premie volksverzekeringen hebt ingehouden (zie ook paragraaf 7.2).

8.2.16 Kolom 16: ingehouden inkomensafhankelijke bijdrage Zvw

Boek in deze kolom de ingehouden bijdrage Zvw.

8.2.17 Kolom 17: uitbetaald

Boek in deze kolom het uitbetaalde bedrag. Dit is het totaal van kolom 3, 9 en 13, min het bedrag van kolom 7, 11, 15 en 16.

Als u een teruggaaf van te veel ingehouden bijdrage Zvw in uw loonadministratie verwerkt en als negatief loon in kolom 13 boekt (zie ook paragraaf 8.2.13), moet u hetzelfde bedrag in kolom 17 bijtellen (zie ook paragraaf 6.3.5). Als u de teruggaaf niet in uw loonadministratie verwerkt en u wilt dit nettobedrag in uw loonstaat opnemen, boek het dan alleen in kolom 17.

Boek in kolom 17 eventueel ook de terugbetaling aan uw werknemer van het te veel ingehouden WGA-deel van de gedifferentieerde premie WAO/WIA. Deze terugbetaling is een onbelast loonbestanddeel. Wilt u dit nettobedrag in uw loonstaat opnemen? Boek het dan ook in kolom 17.

8.2.18 Kolom 18: verrekende arbeidskorting

Boek in deze kolom de arbeidskorting die u hebt verrekend.

8.2.19 Kolom 19: levensloopverlofkorting

Boek in deze kolom de levensloopverlofkorting die u hebt verrekend.

9 Stap 9 Loonstrook aan werknemers geven

Met de loonstrook (of salarisstrook of loonspecificatie) informeert u uw werknemer of uitkeringsgerechtigde (hierna: werknemer) over de opbouw van zijn bruto- en nettoloon. Op de loonstrook staan ook het minimumloon dat voor de werknemer geldt, en gegevens die van belang zijn bij het vaststellen van een uitkering.

Wanneer en hoe geven?
U moet uw werknemers een loonstrook geven bij:
- de eerste loonbetaling
- iedere loonbetaling die afwijkt van de vorige loonbetaling

U moet een loonstrook geven, ook als de werknemer er zelf niet om vraagt. U mag de loonstrook ook digitaal geven. Dit mag alleen als uw werknemer daarmee heeft ingestemd en hij de loonstrook kan opslaan en later kan inzien, bijvoorbeeld als hij niet meer bij u in dienst is.

Voor de loonstrook is er geen verplicht model: u gebruikt eigen formulieren.

U kunt de laatste loonstrook van het jaar ook als jaaropgaaf gebruiken (zie hoofdstuk 12).

Verplichte gegevens op de loonstrook
U moet op de loonstrook de volgende gegevens vermelden:
- het brutoloon in geld
- de samenstelling van het loon, bijvoorbeeld basisloon, garantieloon, prestatiebeloning, provisie, overwerkgeld, toeslagen, premies, gratificaties en opnamen uit het levenslooptegoed
- de bedragen die u op het loon hebt ingehouden, zoals de loonbelasting/premie volksverzekeringen, de premies werknemersverzekeringen, de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw en loonbeslag
- het aantal uren dat de werknemer werkt op basis van de arbeidsovereenkomst
- de periode waarover u het loon hebt betaald (het loontijdvak)
- het wettelijke minimumloon dat voor de werknemer geldt
- uw naam en de naam van de werknemer

Naast deze gegevens is het aan te raden ook te vermelden:
- het BSN/sofinummer van de werknemer
- het nummer inkomstenverhouding (nummer dienstbetrekking) dat u voor deze inkomstenverhouding gebruikt
- het loon voor de werknemersverzekeringen (sv-loon)
- het aantal gewerkte dagen (sv-dagen)
- de werknemersverzekeringen waarvoor de werknemer is verzekerd
- het belastbare loon
- de tabel die van toepassing is voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen
- of u de loonheffingskorting hebt toegepast
- of, en zo ja, hoeveel levensloopverlofkorting u hebt toegepast
- het loon voor de Zvw
- de verrekende arbeidskorting
- uitbetaalde kostenvergoedingen

Belang van de loonstrook voor het digitaal verzekeringsbericht
De werknemer kan op www.uwv.nl, op werk.nl en op mijn.overheid.nl zijn digitaal verzekeringsbericht (zie hoofdstuk 10) inzien. In dit bericht staan gegevens die van belang zijn voor de hoogte en duur van een uitkering. De werknemer moet het digitaal verzekeringsbericht kunnen controleren aan de hand van zijn loonstrook. Om daarbij vragen van de werknemer aan u of UWV te voorkomen, is het volgende van belang:
- Het sv-loon en de sv-dagen uit de aangifte loonheffingen komen ook in het digitaal verzekeringsbericht. Vermeld daarom deze gegevens ook op de loonstrook.
- De gegevens van uw aangifte loonheffingen gaan naar de polisadministratie van UWV. De gegevens van het digitaal verzekeringsbericht komen uit de polisadministratie. Zorg er dus voor dat u aangifte doet of hebt gedaan op het moment dat u de loonstrook geeft. Anders is het digitaal verzekeringsbericht niet actueel op het moment dat de werknemer het bericht aan de hand van de laatste loonstrook controleert.

10 Stap 10 Loonheffingen aangeven en betalen

Als u inhoudingsplichtig bent, moet u aangifte loonheffingen doen. U moet op tijd aangifte doen en de loonheffingen op tijd betalen.

De aangifte loonheffingen bestaat uit een collectief deel en een werknemersdeel. Als u aangifte doet, levert u ons de volgende gegevens:
- werknemersgegevens
  Dit zijn de gedetailleerde gegevens per inkomstenverhouding. Zie voor meer informatie over het begrip inkomstenverhouding paragraaf 10.2.5.
- collectieve gegevens
  Dit zijn:
  - uw algemene gegevens, zoals uw naam en adres
  - de totalen van de loon- en loonheffingengegevens van alle werknemers
  - de bedragen van de premiekortingen, eindheffingen en afdrachtverminderingen

De werknemersgegevens van uw aangifte gaan naar de polisadministratie van UWV. Verschillende organisaties, zoals UWV, de Belastingdienst, het CBS en gemeenten, gebruiken de gegevens uit de polisadministratie. UWV gebruikt de gegevens om uitkeringen vast te stellen, zoals een ww-uitkering. Ook komen enkele gegevens in het digitaal verzekeringsbericht, dat elke werknemer of uitkeringsgerechtigde (hierna: werknemer) kan inzien op www.uwv.nl, werk.nl en mijnoverheid.nl (zie hoofdstuk 9). Wij gebruiken de gegevens onder andere voor het toekennen van toeslagen en de vooraf ingevulde aangifte inkomstenbelasting. Het is dus erg belangrijk dat de gegevens actueel, juist en volledig zijn. Daarom moet u fouten of onvolledigheden in een aangifte loonheffingen altijd verbeteren of aanvullen (zie hoofdstuk 11). Aangiften en correcties over 2011 die na 31 januari 2012 binnenkomen, kunnen wij niet meer verwerken in de vooraf ingevulde aangiften inkomstenbelasting over 2011.

Soms zijn de gegevens uit de aangiften loonheffingen onvolledig of onjuist, waardoor wij bijvoorbeeld geen toeslagen kunnen toekennen. Dan vragen wij u om jaarloonopgaven te verzenden (zie paragraaf 10.8).

In dit hoofdstuk vindt u informatie over de volgende onderwerpen:
- aangiftetijdvak (paragraaf 10.1)
- aangifte doen (paragraaf 10.2)
- controle van de aangifte na verzenden (paragraaf 10.3)
- betalen (paragraaf 10.4)
- boetes (paragraaf 10.5)
- aansprakelijkheid (paragraaf 10.6)
- aangiften pseudo-eindheffing (paragraaf 10.7)
- jaarloonopgaven (paragraaf 10.8)

10.1 Aangiftetijdvak

Het aangiftetijdvak is het tijdvak waarover u de aangifte loonheffingen moet doen. Dit is meestal een periode van een kalendermaand of van vier weken. Bij een aangiftetijdvak van vier weken begint het eerste aangiftetijdvak altijd op 1 januari en eindigt het laatste aangiftetijdvak altijd op 31 december. De eerste en dertiende aangifteperiode lopen dus niet gelijk met de eerste en dertiende loonperiode.

Let op!
Een ander aangiftetijdvak dan de gebruikelijke maand of vier weken geldt voor:
- *personeel van zelfstandige binnenschippers die aan boord van het schip wonen (aangiftetijdvak is een halfjaar)*
- *personeel aan huis, waaronder personeel in het kader van een persoonsgebonden budget voor zorg (aangiftetijdvak is een jaar) (zie hoofdstuk 25)*
- *meewerkende kinderen (aangiftetijdvak is een jaar) (zie paragraaf 15.10)*
- *personeel in het kader van een persoonsgebonden budget sociale werkvoorziening (aangiftetijdvak is een jaar) (zie paragraaf 15.12)*

Aangiftebrief
Als u aangifte moet doen, krijgt u van ons in november de *Aangiftebrief loonheffingen* voor het komende jaar. Als u zich in de loop van het jaar aanmeldt als werkgever, krijgt u de aangiftebrief na aanmelding. In de aangiftebrief staan de aangiftetijdvakken waarover u het komende jaar aangifte moet doen en de bijbehorende uiterste aangifte- en betaaldatums. U kunt deze datums ook downloaden van www.belastingdienst.nl. Op de achterkant van de *Aangiftebrief loonheffingen* staan de betalingskenmerken van de aangiftetijdvakken.

Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen is vervallen
Vanaf 2012 versturen wij de *Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen* niet meer. U krijgt ook geen acceptgiro meer. Wel blijven wij u aan het eind van elk aangiftetijdvak een e-mail sturen, als u op het beveiligde deel van www.belastingdienst.nl hebt aangegeven dat u een e-mailnotificatie wilt ontvangen. Vermeld bij uw betaling altijd het betalingskenmerk dat op de *Aangiftebrief loonheffingen* staat.

Ander aangiftetijdvak dan het loontijdvak
Het loontijdvak (het tijdvak waarover een werknemer loon geniet) kan afwijken van het aangiftetijdvak. Het is handig als het aangiftetijdvak aansluit bij het loontijdvak van uw werknemers. Als het loontijdvak niet gelijk is aan het aangiftetijdvak, houd dan rekening met het volgende:
- U moet per aangiftetijdvak aangifte doen voor het bedrag dat u in het aangiftetijdvak hebt uitbetaald als loon. Hanteert u het loon-oversysteem, dan rekent u nabetalingen (over tijdvakken van hetzelfde kalenderjaar) toe aan die tijdvakken (zie paragraaf 7.2.1).
- U mag bij de datum aanvang inkomstenperiode geen datum invullen die buiten het aangiftetijdvak ligt. Ligt die datum buiten het aangiftetijdvak, dan moet u de eerste datum van het aangiftetijdvak invullen. Alleen als u uitkeringen uitbetaalt met terugwerkende kracht (zogenoemde aanlooptermijnen), mag de datum aanvang inkomstenperiode eenmalig wel buiten het aangiftetijdvak liggen.
- U moet per aangiftetijdvak het aantal sv-dagen (loondagen) invullen waarover uw werknemer loon van u krijgt. Het maakt niet uit of u het loon in dit aangiftetijdvak of in een ander aangiftetijdvak uitbetaalt.

Voorbeeld
U hebt een loontijdvak van vier weken en een aangiftetijdvak van een kalendermaand. Stel dat de eerste vierwekenperiode eindigt op 27 januari. Over januari geeft u het loon en de loonheffingen van de eerste vierwekenperiode aan. Over februari geeft u het loon en de loonheffingen van de tweede vierwekenperiode aan. Bij de aangifte over februari moet u als datum aanvang inkomstenperiode een datum in februari invullen. U vult dus niet 28 januari in, maar 1 februari. In de aangifte over december geeft u meestal het loon en de loonheffingen aan van de twaalfde en dertiende vierwekenperiode. Als datum aanvang inkomstenperiode vult u in deze aangifte 1 december in.

Voor de SV-dagen geldt dat u in elke aangifte het aantal dagen aangeeft waarover de werknemer loon van u krijgt. Het maakt daarbij niet uit of u dat loon in en ander aangiftetijdvak uitbetaalt. In dit voorbeeld betaalt u in het aangiftetijdvak januari het eerste vierwekenloon uit. Het vierwekenloon ziet op (stel) 20 werkdagen. In januari zitten (stel) 23 loondagen. U geeft in de aangifte van januari dan toch 23 dagen aan, terwijl u voor 20 dagen hebt uitbetaald.

Aangiftetijdvak veranderen
U kunt het aangiftetijdvak pas veranderen met ingang van 1 januari 2013. Als u dat wilt, gebruik dan het formulier *Wijziging aangiftetijdvak loonheffingen*, dat u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl. Op dat formulier kunt u aangeven welk aangiftetijdvak (maand of vier weken) u voor 2013 wilt gebruiken. Het wijzigingsformulier moet uiterlijk op 14 december 2012 bij ons binnen zijn. Komt het later binnen, dan kan de wijziging pas op 1 januari 2014 ingaan.

10.2 Aangifte doen

In dit hoofdstuk vindt u informatie over de volgende onderwerpen:
- hoe aangifte doen? (paragraaf 10.2.1)
- wanneer aangifte doen? (zie paragraaf 10.2.2)
- nihilaangifte en nulaangifte (zie paragraaf 10.2.3)
- samenhangende groep inhoudingsplichtigen (zie paragraaf 10.2.4)
- inkomstenverhouding (zie paragraaf 10.2.5)
- bedragen afronden in uw aangifte (zie paragraaf 10.2.6)
- status van uw aangiften (zie paragraaf 10.2.7)
- storing in computersysteem (zie paragraaf 10.2.8)
- bezwaar maken (zie paragraaf 10.2.9)
- u bent niet meer inhoudingsplichtig (zie paragraaf 10.2.10)

10.2.1 Hoe aangifte doen?

U bent verplicht de aangifte loonheffingen digitaal te doen. Voor de pseudo-eindheffing doet u op papier aangifte. U moet pseudo-eindheffing betalen over excessieve vertrekvergoedingen of over de backservice voor pensioen bij hoge inkomens (zie paragraaf 10.7).

U kunt op drie manieren digitaal aangifte loonheffingen doen:
- U doet aangifte met ons aangifteprogramma.
- U doet aangifte met andere aangifte- of administratiesoftware.
- U laat uw aangiften verzorgen door een intermediair, zoals een accountant of een belastingadviseur.

Wij stellen specificaties vast waaraan uw aangifte moet voldoen. Deze specificaties zijn inhoudelijk en technisch van aard. De aangifte die u met ons aangifteprogramma doet, voldoet aan de specificaties. Softwareleveranciers moeten ervoor zorgen dat hun software aan onze specificaties voldoet.

Hierna vindt u een korte toelichting op de drie manieren om digitaal aangifte te doen. Meer informatie vindt u op www.belastingdienst.nl en in de brochure *Digitaal aangeven*, die u van onze internetsite kunt downloaden.

U doet aangifte met ons aangifteprogramma
Wilt u aangifte doen met ons aangifteprogramma, dan downloadt u dit programma van www.belastingdienst.nl. Ga daarvoor via 'Inloggen ondernemers' naar het beveiligde gedeelte van onze internetsite. Daar logt u in met de gebruikersnaam en het wachtwoord die u van ons hebt gekregen. Weet u uw gebruikernaam en/of wachtwoord niet meer, dan kunt u nieuwe aanvragen op onze internetsite ('Inloggen ondernemers'), of bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Let op!
Met ons aangifteprogramma kunt u per loonheffingennummer aangifte doen voor maximaal tien werknemers. Wilt u voor meer werknemers aangifte doen, dan moet u andere aangifte- of administratiesoftware gebruiken.

U doet aangifte met andere aangifte- of administratiesoftware
Doet u aangifte met gekochte of zelfontwikkelde aangifte- of administratiesoftware, dan verzendt u uw digitale aangifte rechtstreeks vanuit uw softwarepakket naar ons. Voor aangiften met een grootte tot 2 Mb (ongeveer 5.000 inkomstenverhoudingen) moet u het volgende hebben:

- een digitale handtekening: een pincode van ons of een digitaal certificaat van KPN
  Een pincode vraagt u aan met het formulier *Opgaaf elektronische handtekening*, dat u kunt downloaden.
  Een digitaal certificaat vraagt u aan met uw software, of rechtstreeks bij KPN. Zo'n certificaat is vooral handig als u aangifte doet voor meerdere loonheffingennummers. Het is meestal vier jaar geldig, dus verleng het op tijd.
- een digitale postbus
  Een digitale postbus vraagt u met uw software bij ons aan.
- een internetverbinding

Let op!
Voor aangiften die groter zijn dan 2 Mb (vanaf ongeveer 5.000 inkomstenverhoudingen), moet u software gebruiken die met een zogenoemd FOS-protocol werkt. U moet bij ons dan een FOS-account aanvragen. Dat doet u met het formulier 'Aanvraag of wijziging FOS-account', dat u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl. Informeer bij uw softwareleverancier of uw pakket met FOS kan werken.

Wisseling van softwarepakket
Als u wisselt van softwarepakket, moet het nieuwe softwarepakket het volgende kunnen:

- doorgaan met voortschrijdend cumulatief rekenen (zie paragraaf 5.5.3)
- hetzelfde nummer inkomstenverhouding gebruiken (zie paragraaf 10.2.5)
- aangiften corrigeren (ook over vorige jaren) die met het vorige pakket zijn gedaan

Bij een aantal softwarepakketten levert dat problemen op. Laat u goed informeren.

Let op!
Ook als u van intermediair verandert, kan er sprake zijn van een wisseling van softwarepakket.

U laat uw aangiften verzorgen door een intermediair
Als u uw aangiften loonheffingen laat verzorgen door een intermediair, stelt hij de digitale aangifte samen met een softwarepakket. Daarna kunt u de aangifte zelf digitaal in- of aanvullen, ondertekenen en verzenden. Maar u kunt uw intermediair ook machtigen om voor u de aangifte in te vullen, te ondertekenen en te verzenden. Het is verstandig om hierover goede afspraken te maken. Want u blijft zelf verantwoordelijk voor de juistheid van de aangifte, ook als een intermediair deze ondertekent.

10.2.2 Wanneer aangifte doen?

Uw aangifte moet uiterlijk bij ons binnen zijn op de datum die staat in de *Aangiftebrief loonheffingen*. U doet aangifte na afloop van het aangiftetijdvak. Maar als u weet dat uw aangiftegegevens niet meer gaan veranderen, mag u ook binnen het aangiftetijdvak aangifte doen en betalen (zie paragraaf 10.4).

U kunt geen aangifte doen of betalen vóór het begin van het aangiftetijdvak. Wij kunnen dat niet verwerken. Een uitzondering geldt voor bv's van directeuren-groot-aandeelhouders en pensioen- en stamrecht-bv's.

Aangifte doen voor directeuren-grootaandeelhouders en pensioen- en stamrecht-bv's
Besloten vennootschappen (bv's) met een of meer directeuren-grootaandeelhouders (dga's) mogen aangifte loonheffingen doen over aangiftetijdvakken die nog niet zijn begonnen. Hierbij gelden twee voorwaarden:

- In het bedrijf werken alleen dga's, eventueel met meewerkende echtgenoten en kinderen. Er is geen ander personeel.
- De dga's en meewerkende echtgenoten en kinderen zijn niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen.

De regeling geldt ook voor pensioen- en stamrecht-bv's die – naast de uitbetaling van het loon van de dga – alleen uitkeringen doen waarover zij geen premies werknemersverzekeringen hoeven te betalen.

Kijk voor meer informatie op www.belastingdienst.nl/loonheffingen.

10.2.3 Nihilaangifte en nulaangifte

Als u over een aangiftetijdvak geen loon en loonheffingen hoeft aan te geven, moet u toch op tijd aangifte doen.
U doet dan een zogenoemde nihilaangifte of nulaangifte:

- U doet een nihilaangifte als u in het aangiftetijdvak geen werknemers in dienst had. U vult dan geen werknemersgegevens in. Het collectieve deel van de aangifte blijft leeg of u vult daar '0' in.
- U doet een nulaangifte als u in het aangiftetijdvak wel werknemers in dienst had, maar geen loon hebt uitbetaald. U vult wel alle werknemersgegevens in, maar bij het loon en de loonheffingen vult u '0' in. Dit geldt bijvoorbeeld bij een directeur-grootaandeelhouder met een jaarloon voor de aangiftetijdvakken waarin u hem geen loon hebt uitbetaald.

Let op!

Moet u over een tijdvak wel loon en loonheffingen aangeven, maar had u in dat tijdvak ook werknemers in dienst aan wie u geen loon hebt uitbetaald? Dan moet u die werknemers wel opnemen in de aangifte. U vult voor hen alle werknemersgegevens in, waarbij u bij loon en loonheffingen '0' invult.

10.2.4 Samenhangende groep inhoudingsplichtigen

Hebben wij u aangemerkt als een samenhangende groep inhoudingsplichtigen (zie paragraaf 3.2.1)? Dan moet u voor elk loonheffingennummer binnen deze groep wel apart aangifte doen. Dit is onder andere nodig voor de premies werknemersverzekeringen, omdat deze per werkgever (loonheffingennummer) kunnen verschillen.

10.2.5 Inkomstenverhouding

In de aangifte loonheffingen vragen wij u om gegevens van al uw inkomstenverhoudingen op te geven. In deze paragraaf behandelen wij het begrip 'inkomstenverhouding' en een aantal rubrieken van de aangifte die hiermee samenhangen.

Inkomstenverhouding

De inkomstenverhouding is meestal gelijk aan de dienstbetrekking. Daaronder vallen ook de fictieve dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.2) en de vroegere dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.3). Maar ook de relatie met sommige artiesten en beroepssporters is een inkomstenverhouding (zie paragraaf 1.1.5). In tegenstelling tot de dienstbetrekking is de inkomstenverhouding gekoppeld aan uw loonheffingennummer. In de aangifte loonheffingen en in de polisadministratie bij UWV kenmerkt een inkomstenverhouding zich door de combinatie van drie gegevens:

- uw loonheffingennummer
- het BSN/sofinummer van de werknemer
  Als er geen BSN/sofinummer is, komt het personeelsnummer daarvoor in de plaats.
- het nummer inkomstenverhouding

Begin en einde van een inkomstenverhouding

Een inkomstenverhouding begint als er een dienstbetrekking ontstaat. En als een dienstbetrekking eindigt, eindigt ook de inkomstenverhouding. In de volgende gevallen blijft de dienstbetrekking bestaan of is er sprake van een voortgezette dienstbetrekking maar eindigt de inkomstenverhouding en ontstaat een nieuwe inkomstenverhouding:

- U geeft de werknemer aan onder een ander loonheffingensubnummer.
- Er is sprake van een fusie of bedrijfsovername en het loonheffingennummer verandert.
- De verzekeringssituatie voor de werknemersverzekeringen van de werknemer verandert.
- U neemt een ex-werknemer opnieuw aan.
- Een werknemer van 61 jaar of ouder neemt levenslooptegoed op.

In de laatste drie gevallen verandert het loonheffingennummer niet. Zie voor meer informatie over deze drie gevallen 'Ander nummer inkomstenverhouding gebruiken' hieronder.

Voorbeeld 1

U hebt twee filialen, filiaal A met loonheffingennummer 1111.11.111.L01 en filiaal B met loonheffingennummer 1111.11.111.L02. Uw werknemer stopt per 1 juli met werken bij filiaal A en gaat bij filiaal B werken. De dienstbetrekking met de werknemer verandert niet. U geeft de werknemer per 1 juli aan onder het L02-nummer. De inkomstenverhouding bij filiaal A eindigt op 30 juni, de inkomstenverhouding bij filiaal B begint op 1 juli.

Voorbeeld 2

Bedrijf X fuseert op 1 oktober met bedrijf Y. Er ontstaat een nieuw bedrijf Z. Hoewel er een andere werkgever is, is er sprake van een voortgezette dienstbetrekking. De inkomstenverhoudingen bij bedrijf X en Y eindigen op 30 september, de inkomstenverhoudingen bij bedrijf Z beginnen op 1 oktober.

Datum aanvang en einde van een inkomstenverhouding

In elke aangifte moet u de datum aanvang van de inkomstenverhouding vermelden. Die mag niet liggen na het einde van het aangiftetijdvak. Die mag ook niet liggen vóór de datum waarop wij u als werkgever hebben aangemerkt.
In uw eerste aangiftebrief kunt u zien vanaf welke datum wij u als inhoudingsplichtige hebben geregistreerd.
Klopt deze datum niet? Geef dit dan schriftelijk aan ons door. Voor uitzendbureaus die weekaanleveringen doen, geldt dat zij de datum aanvang niet hoeven in te vullen.

De datum einde inkomstenverhouding mag niet na het aangiftetijdvak liggen.

Als u aan een ex-werknemer nog een nabetaling moet doen, geeft u de nabetaling met de loon-in-systematiek aan in de aangifte over het aangiftetijdvak waarin u de nabetaling doet. U gebruikt dan hetzelfde nummer inkomstenverhouding en dezelfde datum aanvang en einddatum die u in uw eerdere aangifte gebruikte.

Voorbeeld 3

De inkomstenverhouding met datum aanvang 13 juni 2007 en met nummer 0001 is geëindigd op 4 mei 2012. Op 11 mei doet u aangifte over april. In augustus betaalt u nog overwerkuren uit. U vermeldt de einddatum niet in de aangifte over april, maar in de aangifte over mei. In de aangiften over juni en juli komt deze inkomstenverhouding niet meer voor. In de aangifte over augustus neemt u deze inkomstenverhouding weer op met nummer 0001, met datum aanvang 13 juni 2007 en met datum einde 4 mei 2012.

Nummer inkomstenverhouding (nummer dienstbetrekking)

In softwarepakketten komt u de rubriek 'Nummer inkomstenverhouding' tegen. Deze rubriek wordt ook wel 'Nummer dienstbetrekking' genoemd, bijvoorbeeld in ons aangifteprogramma. Voor het nummer inkomstenverhouding geldt het volgende:

- Als u voor de eerste keer een nummer inkomstenverhouding toekent aan een werknemer, kunt u het beste beginnen bij 0001. Als de inkomstenverhouding eindigt en er weer een nieuwe inkomstenverhouding begint met dezelfde werknemer, nummert u door. Zo loopt u het minste risico dat u nummers hergebruikt als u overstapt op een ander salaris- of aangiftepakket.
- Hebt u voor een inkomstenverhouding eenmaal een bepaald nummer gekozen? Gebruik dat nummer dan in alle volgende aangiften voor die inkomstenverhouding. Dit geldt ook als u overstapt op een ander salaris- of aangiftepakket. Zorg er in dit geval voor dat het gebruikte nummer altijd raadpleegbaar is in uw administratie. Vraag uw softwareleverancier hoe u de nummers kunt kopiëren uit de oude software.
- Voor iedere inkomstenverhouding gebruikt u in uw aangifte of correctie een unieke combinatie van BSN/sofinummer en nummer inkomstenverhouding. Deze combinatie mag maar één keer voorkomen in uw aangifte of correctie. Als wij vaststellen dat dezelfde combinatie toch vaker voorkomt, dan krijgt de verzender een foutmelding (zie paragraaf 10.3, fase 2) of een brief met het verzoek om de fout te verbeteren (zie paragraaf 10.3, fase 3).
- Bij aangiften of correcties met software zien we soms toch twee keer dezelfde combinatie van BSN/sofinummer en nummer inkomstenverhouding: er worden (gecorrigeerde) gegevens voor de inkomstenverhouding aangeleverd en tegelijkertijd wordt dezelfde inkomstenverhouding ingetrokken. Wij weten dan niet of u de inkomstenverhouding wilt intrekken of nieuwe gegevens wilt aanleveren. Omdat meestal niet bedoeld is de inkomstenverhouding in te trekken, negeren we in deze gevallen de intrekking. Wilt u een eerdere inkomstenverhouding toch intrekken? Geef dat dan aan met een aanvullende aangifte als de aangiftetermijn nog niet voorbij is, of anders met een correctie bij de aangifte van het volgende of daaropvolgende tijdvak.
- U mag een gebruikt nummer inkomstenverhouding bij hetzelfde loonheffingennummer niet hergebruiken voor een nieuwe inkomstenverhouding van dezelfde werknemer binnen zeven jaar na het jaar waarin de dienstbetrekking is beëindigd.

Meerdere nummers inkomstenverhouding gebruiken

Als een werknemer tegelijkertijd meer dan één inkomstenverhouding met u heeft, neem hem dan voor iedere inkomstenverhouding onder een ander nummer inkomstenverhouding op. Dit is bijvoorbeeld het geval als een werknemer van u een pensioenuitkering krijgt (loon uit vroegere dienstbetrekking) en daarnaast nog één dag per week bij u blijf werken (loon uit tegenwoordige dienstbetrekking).

Ander nummer inkomstenverhouding gebruiken

Is er sprake van een nieuwe inkomstenverhouding? Gebruik dan voor deze werknemer een nieuw nummer inkomstenverhouding. Dit doet u in de volgende situaties:

- De verzekeringssituatie van de werknemer voor de werknemersverzekeringen verandert, bijvoorbeeld:
  - Een stagiair komt in vaste dienst.
  - Een werknemer gaat met (pre)pensioen.
  - Een werknemer wordt 65 jaar en blijft werken. Dan gebruikt u vanaf de datum waarop de werknemer 65 jaar wordt, een nieuw nummer inkomstenverhouding. Vanaf die datum geeft u in de aangifte ook aan dat de werknemer niet meer verzekerd is voor de werknemersverzekeringen. In sommige aangifte- of administratiesoftware kunt u geen nieuw nummer inkomstenverhouding opnemen. In dat geval neemt u vanaf de datum waarop uw werknemer 65 jaar wordt, een nieuwe inkomstenperiode op.
  - Een werknemer krijgt een familierelatie met de directeur-grootaandeelhouder.
  - Een meewerkend kind dat bij de onderneming van de ouder in fictieve dienstbetrekking werkt, gaat bij die onderneming in echte dienstbetrekking werken.
- U neemt een ex-werknemer opnieuw aan. In dat geval is er sprake van een nieuwe dienstbetrekking. Daarvoor moet u een nieuw nummer inkomstenverhouding gebruiken.
- Uw werknemer is op 1 januari 61 jaar of ouder en neemt levenslooptegoed op. Voor deze opnamen gebruikt u een nieuw nummer inkomstenverhouding. Als de werknemer ook nog in deeltijd voor u blijft werken, gebruikt u voor het loon uit deeltijd het nummer inkomstenverhouding dat u al voor deze werknemer gebruikte.

Doen deze veranderingen zich tijdens het aangiftetijdvak voor? Neem dan de werknemer voor dat aangiftetijdvak tweemaal in de aangifte op, onder twee verschillende nummers inkomstenverhouding.

Hetzelfde nummer inkomstenverhouding blijven gebruiken
U hoeft het nummer inkomstenverhouding niet te veranderen zolang uw werknemer hetzelfde werk blijft doen en de verzekeringspositie niet verandert. U blijft het bestaande nummer inkomstenverhouding bijvoorbeeld gebruiken als:

- u een tijdelijk arbeidscontract omzet in een vast arbeidscontract
- u een oproepcontract omzet naar een tijdelijk of vast contract
- u een nul-urencontract omzet naar een tijdelijk of vast contract
- de proeftijd verstrijkt
- de fase flex en zekerheid verandert (uitzendbranche)
- u tegelijk met het loon ook een WAO- of WIA-uitkering gaat uitbetalen (als eigenrisicodrager of via UWV)
  U mag voor de uitkering die u namens UWV doorbetaalt, ook een ander nummer inkomstenverhouding gebruiken.
- de functie van de werknemer verandert of als de arbeidsvoorwaarden veranderen
- uw werknemer op 1 januari nog geen 61 jaar is en tegoeden uit zijn levenslooptegoed opneemt

Let op!
Als bijvoorbeeld een rechter bepaalt dat een dienstbetrekking ten onrechte is beëindigd, loopt de dienstbetrekking met deze werknemer door. Dit betekent dat er geen sprake is van een nieuwe inkomstenverhouding en dat u het oude nummer inkomstenverhouding moet blijven gebruiken.

10.2.6 Bedragen afronden in uw aangifte

In de werknemersgegevens van uw aangifte vult u alle bedragen in met twee cijfers achter de komma. U mag daarbij afronden in het voordeel van u of uw werknemer.

In het collectieve deel van uw aangifte mag u alleen bedragen in hele euro's invullen. Enkele rubrieken van het collectieve deel, bijvoorbeeld de lonen en loonheffingen, zijn optellingen van de bedragen die u bij de werknemersgegevens hebt ingevuld. U telt bij deze rubrieken de bedragen van de werknemersgegevens op, inclusief centen. Het totaalbedrag rondt u af op hele euro's. Daarnaast vult u in het collectieve deel van de aangifte ook bedragen in die losstaan van de werknemersgegevens, zoals eindheffingen, afdrachtverminderingen en premiekortingen. Ook deze bedragen rondt u af op hele euro's. U mag in elke collectieve rubriek afronden in uw voordeel.

Hebt u correcties bijgevoegd? Dan moet u ook de correctiesaldo's invullen. Dat doet u ook in hele euro's. Het bedrag dat u moet betalen, moet gelijk zijn aan de optelling van alle loonheffingen plus of min het saldo van alle correcties.

10.2.7 Status van uw aangiften

U kunt op het beveiligde gedeelte van onze internetsite de status van uw aangiften bekijken. U logt via 'Inloggen ondernemers' in met uw gebruikersnaam en wachtwoord en gaat daarna naar een overzicht met uw aangiften.
In dit overzicht ziet u welke aangiften u nog moet doen en welke wij binnen hebben gekregen en kunnen verwerken. Hebt u op dit beveiligde gedeelte een e-mailadres ingevuld en hebt u de e-mailnotificatie aangevinkt? Dan krijgt u van ons een e-mail als de status van een aangifte is veranderd.

U hebt alleen zelf toegang tot het beveiligde gedeelte. Een derde, bijvoorbeeld uw intermediair, kan hier dus niet de status zien van de aangiften die hij voor u heeft gedaan. Wel krijgt degene die de aangifte heeft gedaan, een digitaal bericht van ons dat het overzicht van aangiften en opgaven van zijn klant op het beveiligde gedeelte van www.belastingdienst.nl is bijgewerkt. Hieruit kan hij afleiden dat wij een aangifte hebben gekregen die wij kunnen verwerken.

10.2.8 Storing in computersysteem

Wij zijn verantwoordelijk voor onze eigen systemen en zorgen voor een optimale beschikbaarheid daarvan. Mocht er een storing in onze systemen zijn, dan beoordelen wij per situatie of het daardoor voor u onmogelijk was uw aangifte op tijd te doen. Als dat het geval is, zorgen wij voor een passende oplossing. Lees ook altijd de serviceberichten als u op het beveiligde gedeelte van onze internetsite inlogt.

U bent zelf verantwoordelijk voor de beschikbaarheid en prestaties van uw eigen computersysteem. Computer- en internetproblemen ontslaan u niet van de verplichting om op tijd aangifte te doen. Wacht met het doen van aangiften dus niet tot het laatste moment.

10.2.9 Bezwaar maken

Hebt u te veel aangegeven? Dan kunt u de aangifte corrigeren (zie hoofdstuk 11). Maar het kan ook zijn dat u de loonheffingen volgens de geldende regelgeving hebt berekend, aangegeven en betaald, terwijl u het niet eens bent met die regelgeving. Dan kunt u binnen zes weken na betaling bezwaar maken tegen het betaalde bedrag. U krijgt dan een uitspraak van ons. Tegen deze uitspraak kunt u in beroep gaan bij de rechter.

10.2.10 U bent niet meer inhoudingsplichtig

Bent u niet meer inhoudingsplichtig? Dan mag u pas stoppen met aangifte doen als u van ons hierover bericht hebt gekregen (zie paragraaf 14.1).

10.3 Controle van de aangifte na verzenden

Uw digitale aangifte moet behalve aan fiscale eisen ook aan technische eisen voldoen. Hieronder vindt u in het kort onze controlemomenten en de berichten die u daarover van ons kunt krijgen.

Fase 1: meteen bij binnenkomst
Doet u aangifte met aangifte- of administratiesofware, dan controleren wij bij binnenkomst of uw bericht aan onze technische eisen voldoet:
- Als uw bericht technisch niet juist is, dan krijgt degene die dit bericht heeft verzonden, een foutmelding. In welke vorm de foutmelding op uw scherm verschijnt, hangt af van het softwarepakket dat u gebruikt. U hebt dan geen aangifte gedaan. U moet de fout herstellen en opnieuw aangifte doen.
- Als wij uw bericht kunnen ontvangen, krijgt degene die het heeft verzonden, daar een melding van. In welke vorm dit bericht op uw scherm verschijnt, hangt af van het softwarepakket dat u gebruikt. Hierna volgt fase 2.

Doet u aangifte met ons aangifteprogramma? Dan kunt u tijdens het invullen al foutmeldingen krijgen. U kunt de aangifte pas verzenden als u de fout hebt verbeterd. Na het verzenden krijgt u een melding op uw beeldscherm dat uw aangifte binnen is.

Fase 2: binnen 72 uur na binnenkomst (maar meestal vrijwel direct)
Doet u aangifte met aangifte- of administratiesofware, dan controleren wij uiterlijk binnen 72 uur na binnenkomst uw bericht op een aantal logische fouten, zoals:
- Bestaat het aangiftetijdvak? Bijvoorbeeld het aangiftetijdvak 2 januari tot en met 31 januari bestaat niet.
- Staan er letters in velden waarin wij alleen cijfers verwachten?
- Zijn er uitsluitend toegestane coderingen gebruikt?
- Zijn de inkomstenverhoudingen uniek (zie paragraaf 10.2.5)?
- Bestaan de ingevulde datums? Bijvoorbeeld 30 februari bestaat niet.
- Zitten er telfouten in de aangifte?
- Liggen de aanmaakdatum en -tijd van het bericht binnen 24 uur na het tijdstip waarop wij het bericht ontvangen hebben?

Hebt u bericht gekregen dat uw aangifte binnen is en stellen wij bij bovenstaande controle geen fouten vast? Dan krijgt degene die de aangifte heeft verzonden, daar een melding van. Op het beveiligde gedeelte van onze internetsite kunt u zien dat wij uw aangifte hebben ontvangen. Stellen we wel fouten vast, dan krijgt degene die de aangifte heeft verzonden, een foutmelding. Wij kunnen uw bericht dan niet in redelijkheid als aangifte accepteren. U hebt dus nog geen aangifte gedaan. Herstel de fout en doe opnieuw aangifte. In welke vorm de meldingen op uw scherm verschijnen, hangt af van het softwarepakket dat u gebruikt.

Let op!
Als u ruim op tijd aangifte doet en u van ons een foutmelding krijgt, kunt u de fout nog herstellen voordat de aangiftetermijn voorbij is (zie paragraaf 11.2.1).

Doet u aangifte met ons aangifteprogramma? Dan krijgt u tijdens het invullen al een foutmelding als u een fout maakt. U kunt de aangifte pas verzenden als u de fout hebt verbeterd. Na het verzenden krijgt u een melding op uw beeldscherm als wij uw aangifte binnen hebben gekregen.

Sommige fouten kunnen wij niet digitaal aan u melden. In dat geval nemen wij telefonisch contact op met de contactpersoon die in de aangifte staat. En u krijgt een brief. Hebben wij binnen 72 uur geen contact met u opgenomen, dan mag u ervan uitgaan dat wij uw aangifte kunnen verwerken. U kunt dat controleren op het beveiligde gedeelte van onze internetsite (zie paragraaf 10.2.7).

Fase 3: binnen twee weken na afloop van de aangiftetermijn
Als de aangiftetermijn voorbij is, controleren wij de werknemersgegevens van uw aangifte. Als we dan nog fouten vaststellen, krijgt u een brief met het verzoek de fouten met een correctie te herstellen (zie hoofdstuk 11).

Controle achteraf door UWV
Soms blijkt dat uw aangifte, die in eerste instantie niet tot foutmeldingen heeft geleid, na vergelijking met andere aangiften wel fout is. UWV stelt dat vast in de polisadministratie bij het berekenen van een dagloon. U hebt dan bijvoorbeeld een fout gemaakt bij het boeken van vakantiebijslag, extraperiodesalaris, de code incidentele inkomstenvermindering en verloonde uren. Wij sturen u dan een brief. Meer informatie over deze controle vindt u in de *Toelichting foutmeldingen gegevens voor de werknemersverzekeringen*.

Meer informatie
Van www.belastingdienst.nl kunt u een aantal documenten downloaden:
- *Toelichting meldingen na het verzenden van de aangifte loonheffingen*
  Deze brochure geeft een uitgebreide toelichting op ons controleproces.
- *Toelichting foutmeldingen werknemersgegevens bij de aangifte loonheffingen*
  Hierin vindt u een toelichting op de foutcodes die u tegenkomt in het schriftelijke foutenrapport.

- *Toelichting foutmeldingen gegevens voor de werknemersverzekeringen*
  Hierin vindt u een toelichting op de fouten die u kunt maken in de gegevens voor de werknemersverzekeringen.
- *Gegevensspecificaties aangifte loonheffingen 2012*
  Dit document, dat geschreven is voor softwareontwikkelaars, behandelt uitgebreid alle rubrieken van de aangifte loonheffingen.

10.4 Betalen

In deze paragraaf leest u hoe u loonheffingen betaalt (paragraaf 10.4.1) en wanneer (paragraaf 10.4.2), en hoe u ons vraagt om een teruggaaf van de btw te verrekenen met loonheffingen die u moet betalen (paragraaf 10.4.3).

10.4.1 Hoe betalen?

U kunt loonheffingen op verschillende manieren betalen: digitaal, of per bank met uw eigen overschrijvingsformulieren. Vermeld altijd het betalingskenmerk dat staat in de *Aangiftebrief loonheffingen*.

Het moment waarop uw betaling op onze rekening staat, bepaalt of uw betaling op tijd is.

Betalingen aan ons doet u op rekeningnummer 2445588, ten name van de Belastingdienst in Apeldoorn. Als u digitaal bankiert of betaalopdrachten automatisch vanuit uw administratie aanmaakt, zorg er dan voor dat u het juiste rekeningnummer en het juiste betalingskenmerk gebruikt.

U betaalt het bedrag dat in uw aangifte als te betalen loonheffingen staat. Doordat uw boekhouding misschien niet of anders afrondt, kan het bedrag in uw financiële administratie afwijken van het bedrag in uw aangifte. Hoe u in uw aangifte mag afronden, leest u in paragraaf 10.2.6. Betaal altijd het eindbedrag van uw aangifte. Zo voorkomt u dat u te weinig betaalt en een betaalverzuimboete krijgt.

Betalingskenmerk

Als u geen of een fout betalingskenmerk vermeldt, is het mogelijk dat wij uw betaling niet of niet op tijd kunnen verwerken. U kunt dan een naheffingsaanslag krijgen. Het betalingskenmerk is voor iedere aangifte en aanslag verschillend. Let er daarom goed op dat u altijd het betalingskenmerk vermeldt dat hoort bij de aangifte of aanslag die u betaalt. U vindt het betalingskenmerk voor aangiften in de *Aangiftebrief loonheffingen*. Weet u het betalingskenmerk niet meer? Dan kunt u dat herleiden met de 'Zoekhulp betalingskenmerk'. U vindt deze module op www.belastingdienst.nl. U kunt ook bellen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

10.4.2 Wanneer betalen?

De betaling moet op onze rekening staan op de datum die staat in de *Aangiftebrief loonheffingen*. Als die datum valt op een zaterdag, zondag of algemeen erkende feestdag, moet de betaling vóór die datum op onze rekening staan. Een overzicht van de uiterste aangifte- en betaaldatums kunt u downloaden van www.belastingdienst.nl.

Betaal nooit voor het begin van het aangiftetijdvak, want dan kunnen wij uw betaling niet verwerken.

Let op!

Bij betaling via de bank ligt het tijdstip van betalen vaak een of meer dagen later dan het tijdstip waarop het bedrag van uw rekening is afgeschreven.

10.4.3 Loonheffingen verrekenen met teruggaaf btw

Als u btw terugkrijgt, kunt u de teruggaaf op verzoek en onder de volgende voorwaarden gebruiken voor het betalen van uw aangifte loonheffingen:

- Het aangiftetijdvak van de aangifte loonheffingen eindigt in dezelfde maand als het aangiftetijdvak van de btw-aangifte waarvoor u de teruggaaf krijgt.
- Als het aangiftetijdvak van die btw-aangifte eindigt op 31 december, mag u ook nog verrekenen met de twaalfde vierwekenaangifte loonheffingen (ook als dat aangiftetijdvak eindigt in november).

Voorbeeld

- *De btw-aangifte over het tweede kwartaal mag u verrekenen met de aangifte loonheffingen over juni of de zesde vierwekenperiode (want de zesde vierwekenperiode eindigt in juni).*
- *De btw-aangifte over december mag u verrekenen met de aangifte loonheffingen over december, de dertiende of de twaalfde vierwekenperiode.*

Neem in het verzoek in ieder geval op:

- over welk aangiftetijdvak u recht hebt op teruggaaf van btw
- het aangiftenummer van de btw-aangifte
- het loonheffingennummer
- het aangiftetijdvak van de aangifte loonheffingen waarmee wij de teruggaaf moeten verrekenen
- een machtiging dat wij de bedragen met elkaar mogen verrekenen

Het bedrag van de teruggaaf verrekenen wij rechtstreeks met het bedrag van de aangifte loonheffingen. Voor meer informatie over deze verrekening kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

10.5 Boetes

Bent u te laat met aangifte doen of betalen, dan is er sprake van een verzuim en kunt u een verzuimmededeling of een boete krijgen. Eventueel krijgt u een naheffingsaanslag. De volgende situaties zijn mogelijk:

- U betaalt te laat, niet of te weinig (betaalverzuim, zie paragraaf 10.5.1).
- U doet geen of te laat aangifte (aangifteverzuim, zie paragraaf 10.5.2).
- Er is een samenloop van betaal- en aangifteverzuim (zie paragraaf 10.5.3).
- U doet onjuist of onvolledig aangifte (aangifteverzuim, zie paragraaf 10.5.4).
- Er zijn uitzonderlijke of bijzondere situaties (zie paragraaf 10.5.5).

10.5.1 U betaalt te laat, niet of te weinig (betaalverzuim)

Als u de aangifte te laat betaalt, of als u niet of te weinig betaalt, geldt het volgende.

U betaalt te laat

U betaalt te laat als uw betaling bij ons binnenkomt na de uiterste betaaldatum. Als u alsnog betaalt binnen de coulancetermijn, krijgt u mogelijk geen boete. De coulancetermijn begint na de uiterste betaaldatum en eindigt zeven kalenderdagen na de uiterste betaaldatum. Er zijn drie mogelijkheden:

- U betaalt te laat, maar binnen de coulancetermijn. In dit geval zijn er twee mogelijkheden:
  - U betaalde de vorige aangifte op tijd en volledig. Dan krijgt u geen betaalverzuimboete. U krijgt wel een verzuimmededeling.
  - U betaalde de vorige aangifte te laat of niet volledig. Dan krijgt u een betaalverzuimboete van 2% van het te laat betaalde bedrag, met een minimum van € 50 en een maximum van € 4.920.
- U betaalt te laat en na de coulancetermijn. In dit geval krijgt u een betaalverzuimboete van 2% van het te laat betaalde bedrag, met een minimum van € 50 en een maximum van € 4.920.
- U betaalt te laat en deels binnen en deels na de coulancetermijn. In dit geval krijgt u voor het totale te laat betaalde bedrag (het totaal van het bedrag dat u binnen en na de coulancetermijn hebt betaald) een betaalverzuimboete van 2%, met een minimum van € 50 en een maximum van € 4.920.

U betaalt niet of te weinig

Hebt u op het moment waarop wij controleren (een deel van) uw aangifte niet betaald? Dan krijgt u een naheffingsaanslag met een betaalverzuimboete van 2% van het niet-betaalde bedrag met een minimum van € 50 en een maximum van € 4.920. Hebt u ook een gedeelte te laat betaald? Dan berekenen wij de boete over het totaal van het niet-betaalde en het te laat betaalde bedrag.

Let op!

Als u door een correctie een bedrag moet bijbetalen, is er meestal ook sprake van een betaalverzuim. Zie voor meer informatie hierover paragraaf 11.5.2.

10.5.2 U doet geen of te laat aangifte (aangifteverzuim)

Voor het op tijd doen van aangifte geldt een coulancetermijn van zeven kalenderdagen na de uiterste aangiftedatum. Als uw aangifte binnen deze termijn bij ons binnen is, krijgt u geen boete. Als de aangifte later of helemaal niet bij ons binnenkomt, krijgt u een boete van € 61.

10.5.3 Samenloop van betaal- en aangifteverzuim

Wij stellen betaal- en aangifteverzuimen los van elkaar vast. Daarom kunnen deze verzuimen voor hetzelfde tijdvak samenlopen.

10.5.4 U doet onjuist of onvolledig aangifte (aangifteverzuim)

Als u onjuist of onvolledig aangifte hebt gedaan, kunt u een aangifteverzuim met een boete van € 61 krijgen. Voorlopig gaan wij terughoudend om met het opleggen van deze aangifteverzuimboetes.

10.5.5 Uitzonderlijke of bijzondere situaties

Soms wijken wij af van de boetes van paragraaf 10.5.1 (betaalverzuim), 10.5.2 (aangifteverzuim voor geen of te late aangifte) en 10.5.4 (aangifteverzuim voor onjuiste of onvolledige aangifte).

Hogere verzuimboetes

In uitzonderlijke gevallen kunnen wij hogere verzuimboetes vaststellen: per aangifteverzuim maximaal € 1.230, en voor een betaalverzuim maximaal 10% van de te laat of niet-betaalde loonheffingen met een maximum van € 4.920. Een uitzonderlijk geval is bijvoorbeeld wanneer u keer op keer geen of te laat aangifte doet, onjuist of onvolledig aangifte doet, of niet of te laat betaalt.

Vergrijpboete

In plaats van een betaalverzuimboete kunt u ook een vergrijpboete krijgen. Dan moet er wel sprake zijn van grove schuld of (voorwaardelijke) opzet. Voordat u een vergrijpboete krijgt, sturen wij u een brief waarin wij aangeven waarom wij vinden dat er sprake is van grove schuld of (voorwaardelijke) opzet. U kunt daar nog op reageren voordat wij de boete definitief vaststellen.

Als u van ons eerder een betaalverzuimboete hebt gehad, en wij stellen later vast dat er toch sprake was van grove schuld of (voorwaardelijke) opzet, dan kunnen wij alsnog een vergrijpboete vaststellen.

Dat kan alleen onder de volgende twee voorwaarden:
- Wij krijgen na het opleggen van de betaalverzuimboete nieuwe informatie. Als nieuwe informatie geldt een verklaring van uzelf of van anderen en informatie uit uw administratie (ook digitaal).
- De nieuwe informatie zou tot een vergrijpboete hebben geleid als die informatie bij ons bekend was voordat we u een betaalverzuimboete gaven.

Het bedrag van de betaalverzuimboete trekken wij af van de vergrijpboete.

Deze maatregel geldt ook voor verzuimboetes die u hebt gekregen vóór 1 januari 2012.

Te laat aangemeld als inhoudingsplichtige
Als u zich niet of te laat hebt aangemeld als inhoudingsplichtige, betaalt u de loonheffingen te laat. Daarvoor kunt u een boete krijgen van maximaal 10% van het te laat betaalde bedrag. Als u ook nog loonheffingen moet betalen over tijdvakken van kalenderjaren die voorbij zijn, moet u heffingsrente betalen.

10.6 Aansprakelijkheid

Hebt u geen of te weinig loonheffingen betaald, dan krijgt u voor de bedragen die u moet betalen, een naheffingsaanslag. Soms kunnen wij deze bedragen ook van anderen invorderen. Wij stellen anderen dan aansprakelijk voor de bedragen die u moet betalen. Degenen die wij aansprakelijk kunnen stellen, zijn:
- inleners van personeel (zie paragraaf 10.6.1)
- bestuurders van vennootschappen, verenigingen, stichtingen en buitenlandse rechtspersonen (zie paragraaf 10.6.2)
- aannemers in een keten (zie paragraaf 10.6.3)

Degene die wij aansprakelijk stellen, kan daartegen bezwaar maken. Ook kan hij bezwaar maken tegen de hoogte van het bedrag waarvoor wij hem aansprakelijk stellen (zie paragraaf 10.6.4).

10.6.1 Inleners van personeel

Als u personeel inleent, bijvoorbeeld een uitzendkracht, blijft de dienstbetrekking tussen de werknemer en zijn uitlener (het uitzendbureau) bestaan, ook al werkt de werknemer onder uw leiding of toezicht. De uitlener moet loonheffingen berekenen en betalen over het loon dat de werknemer krijgt voor de werkzaamheden. Doet de uitlener dat niet, dan bent u hoofdelijk aansprakelijk voor deze loonheffingen. Dit betekent dat u voor het totale bedrag aansprakelijk bent. Als wij u aansprakelijk stellen, krijgt u van ons een beschikking.

Als inlener kunt u zich tegen het risico van aansprakelijkstelling beschermen door een g-rekening te gebruiken (zie paragraaf 10.6.5).

10.6.2 Bestuurders van vennootschappen, verenigingen, stichtingen en buitenlandse rechtspersonen

Een bestuurder is aansprakelijk voor de betaling van een aantal belastingen en premies als hij bestuurder is van een van de volgende rechtspersonen:
- een vennootschap (bv of nv)
- een vereniging die aangifte vennootschapsbelasting moet doen
- een stichting die aangifte vennootschapsbelasting moet doen
- een buitenlandse rechtspersoon die in Nederland aangifte vennootschapsbelasting moet doen

Wij kunnen een bestuurder bijvoorbeeld aansprakelijk stellen voor de loonheffingen en de btw. Een bedrijfspensioenfonds kan de bestuurder aansprakelijk stellen voor de niet-betaalde premies voor een verplicht bedrijfspensioenfonds.

Meldingsplicht bij betalingsproblemen
Als een rechtspersoon de belasting- of premieschulden niet kan betalen, moet de bestuurder dit bij ons melden. Als de rechtspersoon schulden heeft bij een bedrijfspensioenfonds, moet de bestuurder de betalingsproblemen ook bij die instantie melden. Als er meer bestuurders zijn, is het voldoende dat een van hen de betalingsproblemen meldt. Gebruik hiervoor het formulier *Melding van betalingsonmacht bij belastingen en premie*s. Download dit formulier van www.belastingdienst.nl.

Let op!
Het melden van betalingsproblemen staat los van een verzoek om een betalingsregeling. U moet een betalingsregeling apart aanvragen. Gebruik daarvoor het formulier 'Verzoek Betalingsregeling en uitstel van betaling van belasting en/of premie'. Download dit formulier van www.belastingdienst.nl.

Meer informatie over de bestuurdersaansprakelijkheid en de meldingsplicht bij betalingsproblemen vindt u in de brochure *Aansprakelijkheid van bestuurders*. U kunt deze brochure ophalen bij de kantoren van de bedrijfspensioenfondsen, downloaden van www.belastingdienst.nl, of opvragen via de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

10.6.3 Aannemers in een keten

Bent u aannemer in een keten (hoofdaannemer, onderaannemer, onderonderaannemer) en besteedt u werk uit aan een onderaannemer, dan kunnen wij u aansprakelijk stellen voor de betaling van de loonheffingen van uw onderaannemer of diens onderaannemer. Dit is de zogenoemde ketenaansprakelijkheid. Als aannemer

kunt u zich tegen die aansprakelijkheid beschermen door een g-rekening te gebruiken (zie paragraaf 10.6.5).

Als wij u aansprakelijk stellen, krijgt u van ons een beschikking. Meer informatie over de aansprakelijkheid van aannemers vindt u in de brochure *Aansprakelijkheid voor loonheffingen bij onderaanneming*. Download deze brochure van www.belastingdienst.nl of bel de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

10.6.4 Bezwaar tegen aansprakelijkstelling en bedrag

Als wij u aansprakelijk stellen, kunt u in één brief bezwaar maken tegen de aansprakelijkstelling én tegen de hoogte van het bedrag waarvoor wij u aansprakelijk stellen. Uw bezwaar moet binnen zes weken na de aansprakelijkstelling bij ons binnen zijn. Wij heroverwegen dan de aansprakelijkstelling. U krijgt bericht over onze beslissing.

10.6.5 G-rekening

Het bedrijf waarvan u personeel inleent (de uitlener), of uw onderaannemer kan een overeenkomst sluiten met ons en een bank om een geblokkeerde rekening, een g-rekening, bij een bank te openen. Om uw aansprakelijkheid voor de loonheffingen te beperken, kunt u een deel van de factuur van uw uitlener of onderaannemer op deze g-rekening storten. Wij gaan er dan van uit dat deze storting bedoeld is voor de loonheffingen die uw uitlener of onderaannemer moet betalen. Schat dat bedrag dus goed in. Voor dat bedrag stellen wij u niet aansprakelijk.

De uitlener of onderaannemer gebruikt zijn g-rekening om zijn eigen aangifte loonheffingen te betalen of om door te storten naar een g-rekening van een uitlener of onderaannemer van hemzelf.

Aan het gebruik van een g-rekening zijn enkele voorwaarden verbonden. Meer informatie over de aansprakelijkheid en het aanvragen en gebruik van een g-rekening vindt u in de brochure *Aansprakelijkheid voor loonheffingen bij onderaanneming*. Download de brochure en het formulier *Aanvraag g-rekening* van www.belastingdienst.nl. Of bel de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

10.7 Aangiften pseudo-eindheffing

Voor het doen van aangifte pseudo-eindheffing en het betalen daarvan gelden speciale regels. U vindt ze in deze paragraaf.

10.7.1 Aangifte pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen

U moet 30% pseudo-eindheffing betalen over het excessieve deel van vertrekvergoedingen van werknemers die bij u uit dienst gaan. Het excessieve deel is het deel dat boven het toetsloon uitkomt. Het toetsloon is in 2012 € 531.000. Hoe u het toetsloon en het excessieve deel van de vertrekvergoeding berekent, leest u in de *Toelichting excessieve vertrekvergoeding*. Download deze toelichting van www.belastingdienst.nl. Zie ook paragraaf 23.10.1.

Moet u over het excessieve deel van de vertrekvergoeding van een van uw werknemers aangifte doen? Dan doet u dit in het aangiftetijdvak waarin de dienstbetrekking eindigt. Als u na het einde van de dienstbetrekking nog een deel van de vertrekvergoeding toekent, maakt u op dat moment opnieuw de berekening en doet u opnieuw aangifte.

U doet apart aangifte met het formulier *Aangifte loonheffingen pseudo-eindheffing excessieve vertrekvergoeding*. Dit formulier vraagt u schriftelijk aan bij:
Belastingdienst/Amsterdam
Afdeling pseudo-eindheffing
Antwoordnummer 45977
1050 WH Amsterdam

Vermeld in uw brief in ieder geval:
- uw naam
- uw loonheffingennummer
- de naam van de contactpersoon voor deze aangifte
- het telefoonnummer van de contactpersoon
- het adres waar wij het aangifteformulier naartoe moeten sturen
- het aangiftetijdvak waarin u de vertrekvergoeding hebt toegekend
- het aantal werknemers voor wie u aangifte doet

Stuur de ingevulde aangifte terug naar Belastingdienst/Amsterdam. Wacht met betalen tot u van ons een naheffingsaanslag met acceptgiro krijgt.

10.7.2 Aangifte pseudo-eindheffing bij backservice

Als er sprake is van backservice bij een eindloonstelsel, betaalt u 15% pseudo-eindheffing. Dit geldt in 2012 alleen voor hoge inkomens: het nieuwe pensioengevend loon is hoger dan € 531.000.

Voor de regeling is er in de volgende gevallen sprake van backservice:
- U geeft uw werknemer een loonsverhoging en vult de bestaande pensioenaanspraken over de achterliggende dienstjaren aan.
- U neemt een werknemer in dienst en deze werknemer gaat bij u meer verdienen dan bij zijn vorige werkgever. De werknemer koopt bij u vervolgens een pensioentekort in.

De pseudo-eindheffing is 15% van de grondslag. Hoe u die grondslag berekent, leest u in paragraaf 23.10.2.

U doet apart aangifte met het formulier *Aangifte loonheffingen pseudo-eindheffing backservice*. Dit formulier vraagt u schriftelijk aan bij:
Belastingdienst/Amsterdam
Afdeling pseudo-eindheffing
Antwoordnummer 45977
1050 WH Amsterdam

Vermeld in uw brief in ieder geval:
- uw naam
- uw loonheffingennummer
- de naam van de contactpersoon voor deze aangifte
- het telefoonnummer van de contactpersoon
- het adres waar wij het aangifteformulier naartoe moeten sturen
- het aangiftetijdvak waarin u de pensioenaanspraak over het hogere pensioengevend loon toekent aan uw werknemer
- het aantal werknemers voor wie u aangifte wilt doen

Stuur de ingevulde aangifte terug naar Belastingdienst/Amsterdam. Wacht met betalen tot u van ons een naheffingsaanslag met acceptgiro krijgt.

10.8 Jaarloonopgaven

De werknemersgegevens die wij met de aangiften loonheffingen ontvangen, gebruiken wij voor bijvoorbeeld het berekenen van toeslagen of teruggaven van inkomensafhankelijke bijdrage Zvw. Soms kunnen wij gegevens toch niet gebruiken, bijvoorbeeld als wij een of meer aangiften missen of als aangeleverde werknemersgegevens onvolledig of onjuist zijn. Dan vragen wij u om jaarloonopgaven te versturen. Een jaarloonopgaaf is een opgaaf met jaargegevens per inkomstenverhouding.

Wij hebben met softwareleveranciers afgesproken dat u met salarispakketten de jaarloonopgaven digitaal kunt versturen. Voor informatie over het digitaal versturen van jaarloonopgaven, kunt u terecht bij uw intermediair, salarisservicebureau of uw softwareleverancier.

Voor het niet, te laat, onjuist of onvolledig versturen van de jaarloonopgaaf kunt u een boete krijgen van maximaal € 1.230.

Let op!
Als wij u hebben gevraagd om jaarloonopgaven te versturen, bent u nog steeds verplicht om fouten in aangiften met correcties te verbeteren. Dat is nodig om de juiste gegevens in de polisadministratie van UWV te krijgen. De jaarloongegevens zijn niet bruikbaar voor de polisadministratie.

11 Stap 11 Aangiften corrigeren

Met de aangifte loonheffingen levert u ons gedetailleerde inkomensgegevens per inkomstenverhouding aan, de werknemersgegevens (zie paragraaf 10.2.5 voor het begrip 'inkomstenverhouding'). UWV bewaart deze inkomensgegevens in de polisadministratie. De gegevens dienen als basis voor het vaststellen van onder andere uitkeringen en toeslagen van uw werknemers. Daarom is het belangrijk dat de werknemersgegevens actueel, juist en volledig zijn. U moet fouten of onvolledigheden in een verzonden aangifte loonheffingen dan ook altijd verbeteren of aanvullen.

In dit hoofdstuk leest u welke gegevens u moet corrigeren en wanneer u dat doet (paragraaf 11.1), en op welke manieren u kunt corrigeren (paragraaf 11.2). Verder vindt u in dit hoofdstuk informatie over het corrigeren van aangiften over 2012 (paragraaf 11.3) en het corrigeren van aangiften over 2007, 2008, 2009, 2010 en 2011 (paragraaf 11.4). U kunt een boete krijgen als u de correctie te laat, onvolledig of fout doet (zie paragraaf 11.5).

11.1 Welke gegevens moet u corrigeren en wanneer?

In deze paragraaf leest u welke gegevens u moet corrigeren en wanneer u dat moet doen.

11.1.1 Welke gegevens corrigeren?

Hebt u een aangifte fout of onvolledig ingevuld? Dan moet u altijd een volledig ingevuld collectief deel verzenden met de verbeterde gegevens, de gegevens die ontbraken en de gegevens die al juist waren. Als u een fout hebt gemaakt in de werknemersgegevens, dan zijn er drie mogelijkheden:

- U bent vergeten een inkomstenverhouding aan te geven. U voegt deze alsnog toe.
- U hebt onjuiste gegevens ingevuld. U vult voor de betreffende inkomstenverhouding alle gegevens in: de verbeterde gegevens en ook de gegevens die al juist waren. Of u de andere inkomstenverhoudingen ook moet opnemen, hangt af van hoe u corrigeert en welke software u gebruikt (zie paragraaf 11.2).
- U hebt ten onrechte aangifte gedaan voor een inkomstenverhouding. U trekt deze inkomstenverhouding dan in. De meeste softwarepakketten ondersteunen deze functionaliteit. Als u niet weet hoe dat met uw pakket moet, raadpleeg dan uw softwareleverancier.

U moet ook corrigeren als dit geen invloed heeft op de loonheffingen die u moet betalen. Dus bijvoorbeeld bij fouten in de namen, geboortedatums, BSN/sofinummers en coderingen.

Let op!
Foute adresgegevens hoeft u niet te corrigeren. U neemt de juiste adresgegevens in de eerstvolgende aangifte op.

Aangifte met een fout loonheffingennummer corrigeren
Als u aangifte hebt gedaan met een fout loonheffingennummer, dan kunt u dit niet in alle gevallen met een correctie herstellen. U moet in ieder geval eerst opnieuw aangifte doen met het juiste loonheffingennummer. Want voor het juiste loonheffingennummer hebt u nog geen aangifte gedaan. Afhankelijk van de fout die u in het loonheffingennummer hebt gemaakt, geldt daarna het volgende:

- U hebt een fout gemaakt in het subnummer. Het subnummer bestaat uit de letter 'L' en de twee cijfers achter het fiscaal nummer van uw onderneming. Is bijvoorbeeld uw loonheffingennummer 123456789L03, dan is het subnummer L03.
  - Hebt u alleen een fout subnummer gebruikt en hoeft u voor het loonheffingennummer met dat subnummer géén aangifte te doen? Dan hoeft u verder niets te doen.
  - Hebt u alleen een fout subnummer gebruikt en moet u voor het loonheffingennummer met dat subnummer wel aangifte doen? Dan moet u de aangifte corrigeren (zie paragraaf 11.2).
- U hebt een andere fout in het loonheffingennummer gemaakt en u hebt hierover geen foutmelding gekregen. Bel dan met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

11.1.2 Wanneer corrigeren?

Als u zelf onvolledigheden of fouten in een aangifte ontdekt, moet u deze op eigen initiatief corrigeren. Als wij onvolledigheden of fouten ontdekken, kunnen wij u vragen om de aangifte vrijwillig te corrigeren (correctieverzoek) of u verplichten deze te corrigeren (correctieverplichting). In beide gevallen krijgt u van ons een brief. Een correctieverplichting krijgt u bijvoorbeeld naar aanleiding van een boekenonderzoek. Voldoet u niet aan een correctieverplichting, dan kunt u een boete krijgen.

Let op!
U moet de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (hierna: bijdrage Zvw) berekenen

met de methode van het voortschrijdend cumulatief rekenen (VCR) (zie hoofdstuk 5 en 6). In de aangiften loonheffingen geeft u de loonheffingen aan die u op deze manier hebt berekend. Als u loongegevens corrigeert, kan dat gevolgen hebben voor bedragen van latere aangiften die u cumulatief hebt berekend. Dan moet u ook die aangiften corrigeren.

Naheffingsaanslag vragen in plaats van corrigeren

In sommige gevallen wegen de (uitkerings)belangen van uw werknemers niet op tegen de administratieve lasten van het corrigeren van de werknemersgegevens. U kunt ons dan vragen om een naheffingsaanslag zonder dat u de individuele werknemersgegevens hoeft te corrigeren. Met deze naheffingsaanslag betaalt u de loonbelasting/premie volksverzekeringen als eindheffing. De premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw betaalt u ook met die aanslag. Voor de premies en de bijdrage betaalt u evenveel als wanneer u wel op werknemersniveau had gecorrigeerd.

Om een naheffingsaanslag te krijgen, moet u aan de volgende drie voorwaarden voldoen:
- U stuurt een schriftelijk verzoek naar uw belastingkantoor, met een specificatie van de bedragen waarvoor u een naheffingsaanslag vraagt.
- Het gaat om fouten in loonbestanddelen of om tariefsverschillen die niet of bezwaarlijk te individualiseren zijn.
- U maakt aannemelijk dat het niet corrigeren van de werknemersgegevens geen onevenredig nadelige gevolgen heeft voor een eventuele uitkering van UWV aan uw werknemers.

11.2 Manieren van corrigeren

Er zijn vier manieren waarop u kunt corrigeren:
- opnieuw de hele aangifte verzenden (zie paragraaf 11.2.1)
- een aanvullende aangifte verzenden (zie paragraaf 11.2.2)
- een correctie verzenden bij een aangifte (zie paragraaf 11.2.3)
- een losse correctie verzenden (zie paragraaf 11.2.4)

U bent niet vrij om te kiezen hoe u corrigeert. Op welke manier u moet corrigeren, is afhankelijk van:
- het jaar waarover u wilt corrigeren
- het aangiftetijdvak dat u wilt corrigeren
- de manier waarop u aangifte doet: met ons aangifteprogramma, met andere aangifte- of administratiesoftware, of op papier

11.2.1 Opnieuw de hele aangifte verzenden

Is de aangiftetermijn van het tijdvak dat u wilt corrigeren, nog niet voorbij? Dan kunt u – op zijn laatst op de uiterste aangiftedatum – de hele aangifte (alle werknemersgegevens en het collectieve deel) opnieuw verzenden. Deze nieuwe aangifte overschrijft volledig de aangifte die u eerder over dat tijdvak deed. Deze manier van corrigeren kunt u gebruiken bij alle manieren van aangifte doen.

Doet u aangifte met een softwarepakket en hebt u vragen over hoe u opnieuw de hele aangifte moet verzenden, neem dan contact op met uw softwareleverancier.

Let op!

U moet de nieuwe, verbeterde aangifte volledig invullen. Vul dus ook de gegevens in die niet veranderd zijn. Als u de verbeterde aangifte niet volledig invult, gaan de gegevens verloren die u bij de eerdere aangifte hebt aangeleverd, maar die u nu niet hebt ingevuld. Als u in de verbeterde aangifte bijvoorbeeld alleen de collectieve gegevens opneemt, dus zonder de werknemersgegevens, worden de werknemersgegevens uit uw eerdere aangifte verwijderd uit de polisadministratie.

11.2.2 Aanvullende aangifte verzenden

Is de aangiftetermijn van het tijdvak dat u wilt corrigeren, nog niet voorbij? Dan kunt u een aanvullende aangifte verzenden, op zijn laatst op de uiterste aangiftedatum. U moet dan wel aangifte doen met een softwarepakket waarmee dat mogelijk is. Als u een aanvullende aangifte verzendt, geeft uw software met de aangifte de aanduiding mee dat het om een aanvullende aangifte gaat.

Hebt u vragen over hoe u een aanvullende aangifte moet verzenden, neem dan contact op met uw softwareleverancier.

Let op!

Kunt u geen aanvullende aangifte doen? Dan moet u de hele aangifte opnieuw doen (zie paragraaf 11.2.1). U kunt geen aanvullende aangifte doen:
- *met ons aangifteprogramma*
- *met een softwarepakket dat deze mogelijkheid niet ondersteunt*

De aanvullende aangifte overschrijft alle gegevens van het collectieve deel van uw vorige aangifte. Ook overschrijft de aanvullende aangifte alle gegevens van de inkomstenverhoudingen voor wie u een of meer wijzigingen opneemt. De gegevens van de inkomstenverhoudingen die u niet vermeldt, worden niet overschreven: ze blijven onveranderd in de polisadministratie staan.

Een aanvullende aangifte bestaat uit de volgende gegevens:
- de aanduiding dat het gaat om een aanvullende aangifte
- een volledig ingevuld collectief deel, ook als er in dit deel niets is veranderd
- alle gegevens van de inkomstenverhoudingen waarvoor u iets wilt veranderen
  U vermeldt dus ook de ongewijzigde gegevens van die inkomstenverhoudingen.
- alle gegevens van de inkomstenverhoudingen die u toevoegt
- de aanduiding dat het gaat om een intrekking als u een inkomstenverhouding wilt verwijderen waarvoor u ten onrechte aangifte hebt gedaan

Let op!
Als u niet aangeeft dat het om een aanvullende aangifte gaat, wordt de aangifte gezien als een volledige nieuwe aangifte (zie paragraaf 11.2.1) en wordt uw eerdere aangifte helemaal overschreven.

Voorbeeld
Op 15 april hebt u over maart aangifte gedaan voor 100 inkomstenverhoudingen. Op 20 april ontdekt u dat u bij 10 inkomstenverhoudingen te weinig brutoloon hebt aangegeven. U verzendt voor het eind van de aangiftetermijn een aanvullende aangifte over maart met alle gegevens van deze 10 inkomstenverhoudingen én het nieuwe collectieve deel. De collectieve gegevens en de gegevens van de 10 inkomstenverhoudingen worden veranderd, de gegevens van de andere 90 inkomstenverhoudingen blijven onveranderd. Als u niet aangeeft dat het om een aanvullende aangifte gaat, wordt de aangifte gezien als een volledige nieuwe aangifte en gaan de gegevens van de andere 90 inkomstenverhoudingen verloren.

11.2.3 Correctie bij een aangifte verzenden

Is de aangiftetermijn van het tijdvak dat u wilt corrigeren voorbij? Dan verzendt u een correctie bij een aangifte over een tijdvak van hetzelfde kalenderjaar waarvan de aangiftetermijn nog niet voorbij is. Deze manier van corrigeren kunt u gebruiken bij alle manieren van aangifte doen. Hoe u een correctie bij een aangifte verzendt, leest u in paragraaf 11.3.2.

Let op!
In een aantal gevallen verzendt u de correctie niet bij een aangifte, maar verzendt u een losse correctie (zie paragraaf 11.2.4).

Als u de fout of onvolledigheid zelf hebt ontdekt of als wij u een correctieverzoek sturen, verzendt u uw correctie bij de eerstvolgende of daaropvolgende aangifte. Als u een correctieverplichting van ons hebt gekregen, bijvoorbeeld naar aanleiding van een boekenonderzoek, staat in de correctieverplichting wanneer u uw correctie uiterlijk moet verzenden.

Als u een of meer correcties bij een aangifte verzendt, verrekent u het saldo van die correctie(s) met die aangifte (zie paragraaf 11.3.2).

11.2.4 Losse correctie verzenden

Een losse correctie is een correctie die u los van een aangifte loonheffingen verzendt. Alleen in de volgende gevallen verzendt u een losse correctie:
- U hoeft geen aangifte loonheffingen meer te doen. U hebt dan een *Mededeling Intrekking aangiftebrief* van ons gekregen.
- U doet aangifte per halfjaar of per jaar.
- U moet een correctie indienen over een tijdvak van een vorig kalenderjaar en de aangiftetermijn van het laatste tijdvak van dat jaar is voorbij.

Deze manier van corrigeren kunt u gebruiken bij alle manieren van aangifte doen.

Voorbeeld losse correctie
Het is 15 maart 2012. U hebt over mei 2011 aangifte gedaan voor vijf inkomstenverhoudingen, voor een bedrag van € 10.000. U hebt vergeten een inkomstenverhouding op te geven en u wilt uw aangifte corrigeren. De aangiftetermijn van het laatste aangiftetijdvak van 2011 is al voorbij. U moet dus een losse correctie verzenden. Voor de inkomstenverhouding die u niet hebt opgegeven, moet u € 1.000 betalen. In het collectieve deel van de losse correctie vult u de collectieve gegevens in van alle inkomstenverhoudingen, met een totaalbedrag van € 11.000. Bij de werknemersgegevens vult u alleen de gegevens van de ontbrekende inkomstenverhouding in. Maar als u ons aangifteprogramma gebruikt, moet u de gegevens van alle inkomstenverhoudingen invullen. Voor het verschil van € 1.000 krijgt u van ons een naheffingsaanslag.

Denk eraan dat het corrigeren van loongegevens ook gevolgen kan hebben voor bedragen van latere aangiften die u hebt berekend met de methode van het voortschrijdend cumulatief rekenen (zie paragraaf 5.5.3). Dan moet u ook die aangiften corrigeren.

Als u de fout of onvolledigheid zelf ontdekt, verzendt u de losse correctie binnen acht weken nadat u dit hebt ontdekt. Als u van ons een correctieverzoek of een correctieverplichting hebt gekregen, staat hierin wanneer u uw correctie uiterlijk moet verzenden.

Als u uw losse correctie hebt verzonden, berekenen wij het verschil tussen uw eerdere aangifte of eerdere correctie en deze correctie. Bij een positief verschil krijgt u een naheffingsaanslag. Bij een negatief verschil krijgt u van ons een teruggaaf: wij betalen het te veel betaalde bedrag terug of wij verrekenen dat met openstaande schulden.

11.3 Correcties over 2012

Als u een aangifte loonheffingen over 2012 wilt corrigeren, zijn er twee situaties mogelijk:
- De aangiftetermijn van de aangifte die u wilt corrigeren, is nog niet voorbij (zie paragraaf 11.3.1).
- De aangiftetermijn van de aangifte die u wilt corrigeren, is al voorbij (zie paragraaf 11.3.2).

11.3.1 Aangiftetermijn is nog niet voorbij

Hoe u de aangifte corrigeert als de aangiftetermijn nog niet voorbij is, hangt af van de manier waarop u aangifte doet.

U doet aangifte met ons aangifteprogramma
Als u ons aangifteprogramma gebruikt, verbetert u de aangiftegegevens en verzendt u de volledige aangifte opnieuw (zie paragraaf 11.2.1). Met ons aangifteprogramma kunt u geen aanvullende aangifte doen.

U doet aangifte met andere aangifte- of administratiesoftware
Als u andere aangifte- of administratiesoftware gebruikt, verbetert u de aangiftegegevens en verzendt u de volledige aangifte opnieuw (zie paragraaf 11.2.1). Maar u kunt ook kiezen

voor een aanvullende aangifte, als dit met uw softwarepakket mogelijk is (zie paragraaf 11.2.2).

11.3.2 Aangiftetermijn is al voorbij

Als de aangiftetermijn van de aangifte die u wilt corrigeren, al voorbij is, moet u een correctie verzenden bij een aangifte waarvan de aangiftetermijn nog niet voorbij is. In sommige gevallen moet u een losse correctie verzenden (zie paragraaf 11.2.4).

Welke gegevens moet u invullen?

Welke gegevens u bij zo'n correctie moet invullen, hangt af van de manier waarop u aangifte doet.

U doet aangifte met ons aangifteprogramma

Met ons aangifteprogramma kunt u correcties bij een aangifte verzenden of losse correcties verzenden. In beide gevallen moet u alle gegevens invullen van de aangifte die u corrigeert, dus ook alle gegevens van alle inkomstenverhoudingen die niet veranderd zijn.

U doet aangifte met andere aangifte- of administratiesoftware

Met andere aangifte- of administratiesoftware kunt u correcties bij een aangifte verzenden of losse correcties verzenden. In beide gevallen geldt:

- Als de correctie alleen betrekking heeft op het collectieve deel van een aangifte, dan hoeft u alleen het collectieve deel in te vullen en te verzenden. Het gaat dan bijvoorbeeld om correcties in de premiekortingen, eindheffingen of afdrachtverminderingen. U hoeft de werknemersgegevens dan niet mee te zenden.
- Als de correctie betrekking heeft op werknemersgegevens, dan geldt het volgende:
  - U moet van de inkomstenverhoudingen waarbij u een of meer fouten of onvolledigheden wilt corrigeren, alle gegevens invullen, dus niet alleen de verbeterde gegevens. U hoeft de gegevens van de inkomstenverhoudingen waarvoor niets verandert, niet mee te zenden.
  - U moet altijd het collectieve deel van de aangifte volledig invullen, ook als daarin niets is veranderd.

Correcties verrekenen

Positieve of negatieve correcties – ofwel: eerder te weinig of te veel aangegeven bedragen – moet u verrekenen met de aangifte waarbij u de correctie(s) verzendt. Als u correcties bij een aangifte verzendt, betaalt u over dat aangiftetijdvak dus de loonheffingen over het aangiftetijdvak, vermeerderd of verminderd met het totaal van alle bijgevoegde correcties. Daarom moet u ook per correctietijdvak het verschil aangeven tussen de loonheffingen van de gecorrigeerde aangifte en de loonheffingen die u eerder hebt aangegeven over het tijdvak dat u corrigeert.

Voorbeeld

Over de maand januari en februari hebt u € 10.000 aangegeven en betaald. In april ontdekt u dat u in januari een afdrachtvermindering van € 2.000 bent vergeten te claimen en dat u in februari € 1.000 te weinig hebt aangegeven. U had over januari maar € 8.000 moeten betalen en over februari € 11.000. U moet dit corrigeren. De aangifte over maart hebt u nog niet gedaan. Over dit aangiftetijdvak moet u € 11.000 aan loonheffingen betalen. Bij de aangifte over maart verzendt u de correctie over januari en februari. De € 2.000 die u over januari te veel betaald hebt, en de € 1.000 die u over februari te weinig betaald hebt, verrekent u met het bedrag over maart. U betaalt over maart dus € 11.000 - € 2.000 + € 1.000 = € 10.000.

Correctie is geen bezwaar of verzoek om teruggaaf

Een correctie is geen bezwaar of verzoek om teruggaaf. Dit is ook niet nodig, omdat u de financiële gevolgen van een correctie zelf verrekent met de aangifte waarbij u de correctie verzendt. Soms leidt het bedrag van de aangifte samen met een of meer correcties tot een negatief bedrag. U krijgt dan van ons een teruggaaf: wij betalen het te veel betaalde bedrag terug of verrekenen dat met openstaande schulden.

Onterechte of onjuiste correctie

Hebt u bij een aangifte ten onrechte een correctie van een eerdere aangifte verzonden? Of hebt u fouten in de correctie gemaakt? Dan staan daardoor in onze administratie en in de polisadministratie bij UWV foute gegevens. U kunt een eerdere correctie niet intrekken. U moet de fout herstellen met een nieuwe correctie. Dat doet u als volgt:

Als de aangiftetermijn nog niet voorbij is

- Neem de aangifte waarbij u de onterechte of onjuiste correctie hebt verzonden.
- Voeg bij deze aangifte opnieuw een correctie over het onterecht of onjuist gecorrigeerde aangiftetijdvak. Vermeld in deze correctie de juiste gegevens.
- Verzend de aangifte opnieuw (als volledige of aanvullende aangifte).
- Zorg ervoor dat u het juiste bedrag aan ons betaalt. Betaal zo nodig een bedrag bij. Hebt u door uw onterechte of onjuiste correctie te veel betaald? Dan krijgt u van ons een teruggaaf: wij betalen het te veel betaalde bedrag terug of verrekenen dat met openstaande schulden.

Als de aangiftetermijn voorbij is

Voeg bij de eerstvolgende aangifte een correctie over het onterecht of onjuist gecorrigeerde aangiftetijdvak. Vermeld in deze correctie de juiste gegevens.

11.4 Correcties over 2007, 2008, 2009, 2010 en 2011

Moet u in 2012 een aangifte corrigeren over een aangiftetijdvak van 2007, 2008, 2009, 2010 of 2011? Dan gebruikt u daarvoor de aangifte- of administratiesoftware van het betreffende jaar. Want bij een correctie over 2007, 2008, 2009, 2010 of 2011 horen de specificaties van die jaren. U moet dan ook bijvoorbeeld de tabellen, percentages en heffingskortingen van die jaren gebruiken.

Gevolgen voor teruggaaf van premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw
Als u een correctie verzendt, kan het zijn dat u – naast teruggaaf of bijbetaling door uw correctie – recht krijgt op een teruggaaf van premies werknemersverzekeringen (zie paragraaf 5.13) en bijdrage Zvw (zie paragraaf 6.3). Als u al een teruggaaf van premies werknemersverzekeringen of bijdrage Zvw hebt gehad, kan de correctie betekenen dat wij het bedrag van die teruggaaf moeten aanpassen.

Krijgt u door een correctie recht op een teruggaaf of wordt uw teruggaaf hoger of lager, stuur dan een brief naar:
Belastingdienst/Rivierenland ebv/epv
Postbus 7030
6503 GM Nijmegen

11.4.1 Correcties over 2007, 2008, 2009 of 2010
Wilt u in 2012 een correctie verzenden over 2007, 2008, 2009 of 2010, dan kunt u dat alleen doen met een losse correctie (zie paragraaf 11.2.4).

11.4.2 Correcties over 2011
Wilt u in 2012 een correctie over 2011 verzenden, dan zijn er twee situaties mogelijk:
- De aangiftetermijn van het laatste aangiftetijdvak in 2011 is nog niet voorbij.
- De aangiftetermijn van het laatste aangiftetijdvak in 2011 is al voorbij.

Aangiftetermijn van het laatste aangiftetijdvak in 2011 is nog niet voorbij
Hoe u correcties verzendt als de aangiftetermijn van het laatste tijdvak in 2011 nog niet voorbij is, hangt af van de manier waarop u aangifte doet.

U doet aangifte met ons aangifteprogramma
U verzendt de correctie met de aangifte over het laatste tijdvak van 2011. Hebt u de aangifte over het laatste tijdvak van 2011 al gedaan, dan verzendt u die aangifte nog een keer in zijn geheel (zie paragraaf 11.2.1) met daarbij de correcties voor elke aangifte van 2011 die u moet corrigeren (zie paragraaf 11.3.2). Die correcties bevatten altijd alle collectieve gegevens en alle werknemersgegevens, ook van de inkomstenverhoudingen waarbij niets is veranderd.

U doet aangifte met andere aangifte- of administratiesoftware
U verzendt de correctie met de aangifte over het laatste tijdvak van 2011. Hebt u die aangifte al gedaan, dan kunt u op twee manieren correcties verzenden:
- U verzendt de volledige aangifte over het laatste aangiftetijdvak van 2011 nog een keer, ook als daarin niets is veranderd (zie paragraaf 11.2.1), en u verzendt daarbij correcties voor elke aangifte van 2011 die u moet corrigeren (zie paragraaf 11.3.2).
- Als dit met uw software kan, kunt u een aanvullende aangifte verzenden over het laatste aangiftetijdvak van 2011 (zie paragraaf 11.2.2), waarbij u correcties verzendt voor elke aangifte van 2011 die u moet corrigeren (zie paragraaf 11.3.2). Wilt u alleen iets in de collectieve gegevens van eerdere aangiften veranderen, dan bestaat de aanvullende aangifte over het laatste aangiftetijdvak van 2011 alleen uit een volledig ingevuld collectief deel. De correcties die u bijvoegt, bestaan ook alleen uit een volledig ingevuld collectief deel. U hoeft geen werknemersgegevens in te vullen.

Voorbeeld
Het is 20 januari 2012. U hebt de aangifte over december 2011 al gedaan en u wilt de aangifte over juli 2011 corrigeren. U moet dan de aangifte over december 2011 opnieuw verzenden, ook als er niets in de gegevens over december verandert. Dat doet u als een volledige aangifte (zie paragraaf 11.2.1) of als een aanvullende aangifte (zie paragraaf 11.2.2). Samen met deze aangifte verzendt u een correctie over juli 2011. In deze correctie vermeldt u de gegevens die u moet corrigeren zoals beschreven in paragraaf 11.3.2.

Denk eraan dat het corrigeren van loongegevens ook gevolgen kan hebben voor bedragen van latere aangiften die u hebt berekend met de methode van het voortschrijdend cumulatief rekenen (zie paragraaf 5.5.3). Dan moet u ook die aangiften corrigeren.

Aangiftetermijn van het laatste aangiftetijdvak in 2011 is al voorbij
Wilt u in 2012 een correctie over 2011 verzenden terwijl de aangiftetermijn van het laatste aangiftetijdvak van 2011 al voorbij is? Dan kan dat alleen door een losse correctie te verzenden (zie paragraaf 11.2.4).

11.5 Heffingsrente en boetes bij corrigeren
Als u aangiften corrigeert, kunt u een of meer boetes krijgen. Corrigeert u aangiften over een vorig jaar? Dan kunt u een of meer boetes krijgen en moet u mogelijk ook heffingsrente betalen. U kunt ook heffingsrente vergoed krijgen.

11.5.1 Heffingsrente
De periode waarover wij heffingsrente berekenen, hangt af van de vraag of u nog een bedrag moet betalen of een bedrag terugkrijgt.

U moet nog een bedrag betalen
Als uw correctie betekent dat u nog een bedrag moet betalen over een vorig jaar, moet u heffingsrente over dat bedrag betalen. Wij berekenen de heffingsrente over de periode vanaf 1 januari van het jaar dat volgt op het jaar waarop de correctie betrekking heeft, tot en met de datum van de naheffingsaanslag.

Let op!
Wij berekenen geen heffingsrente als u op eigen initiatief of na een correctieverzoek een correctie over een vorig jaar verzendt vóór 1 april van het daaropvolgende jaar.

U krijgt een bedrag terug
Als uw correctie betekent dat u over een vorig jaar te veel hebt aangegeven en betaald, krijgt u heffingsrente over de teruggaaf. Wij berekenen de heffingsrente over de periode vanaf 1 april van het jaar dat volgt op het jaar waarop de correctie betrekking heeft, tot en met de datum van de beschikking over de teruggaaf.

11.5.2 Boetes

Als u een correctie verzendt, kunt u een boete krijgen voor de volgende verzuimen:
- betaalverzuim vanwege een foute of onvolledige aangifte
- aangifteverzuim vanwege een foute of onvolledige aangifte
- correctieverzuim

Betaalverzuim vanwege een foute of onvolledige aangifte
Als uw correctie betekent dat u een bedrag moet bijbetalen, betaalt u de loonheffingen te laat.

Als u de correcties verzendt en er is geen sprake van een vergrijpboete (zie hierna), krijgt u geen boete als het totale bedrag van de correcties op jaarbasis € 20.000 of minder is. U krijgt ook geen boete als het totale bedrag dat u nog moet betalen, meer dan € 20.000 is, maar minder dan 10% van het bedrag dat u eerder hebt betaald over de aangiften die u nu corrigeert. In alle andere gevallen, krijgt u een boete van 5% van het totale bedrag. De boete is maximaal € 4.920.

Vergrijpboete
In plaats van een betaalverzuimboete kunt u een vergrijpboete krijgen. Dan moet er wel sprake zijn van grove schuld of (voorwaardelijke) opzet. Voordat u een vergrijpboete krijgt, sturen wij u een brief waarin wij aangeven waarom wij vinden dat er sprake is van grove schuld of (voorwaardelijke) opzet. U kunt daar nog op reageren voordat wij de boete definitief vaststellen.

U kunt ook na een betaalverzuimboete een vergrijpboete voor hetzelfde aangiftetijdvak krijgen. Dat kan alleen als aan de volgende twee voorwaarden is voldaan:
- Wij krijgen na het opleggen van de betaalverzuimboete nieuwe informatie. Als nieuwe informatie geldt een verklaring van uzelf of van anderen en informatie uit uw administratie (ook digitaal).
- De nieuwe informatie zou tot een vergrijpboete hebben geleid als die informatie bij ons bekend was geweest voordat we u een betaalverzuimboete gaven.

Het bedrag van de betaalverzuimboete trekken wij af van de vergrijpboete.

Deze maatregel geldt ook voor verzuimboetes die u hebt gekregen vóór 1 januari 2012.

Aangifteverzuim vanwege een foute of onvolledige aangifte
Als u aangifte hebt gedaan en deze aangifte corrigeert, was de eerdere aangifte fout of onvolledig. U kunt daarvoor dan een aangifteverzuimboete krijgen. Voorlopig gaan wij met het vaststellen van deze aangifteverzuimboetes terughoudend om. Voor deze aangifteverzuimboetes geldt het volgende:
- Corrigeert u een aangifte op eigen initiatief, dan krijgt u geen aangifteverzuimboete.
- Corrigeert u een aangifte omdat wij u daartoe verplicht hebben, dan kunt u een aangifteverzuimboete van € 61 krijgen. Maar als u bijvoorbeeld keer op keer fout of onvolledig aangifte doet, kunt u een hogere verzuimboete krijgen, met een maximum van € 1.230. Als u tegelijkertijd meer dan één correctie verzendt bij een aangifte of als losse correctie, beschouwen wij dat ten hoogste als één aangifteverzuim.

Correctieverzuim
Als u een correctie niet, niet op tijd, fout of onvolledig verzendt, is er sprake van een correctieverzuim. Voorlopig gaan wij terughoudend om met het vaststellen daarvan. Maar als u bijvoorbeeld keer op keer de correcties niet, te laat, fout of onvolledig verzendt, kunt u een boete van maximaal € 1.230 krijgen.

Corrigeren bij nabetalingen als u 'loon over' gebruikt
Bij administraties die zijn gebaseerd op 'loon over', mag u nabetalingen verwerken in het aangiftetijdvak waarop de nabetaling betrekking heeft. Dat aangiftetijdvak moet wel liggen in hetzelfde kalenderjaar als waarin u de nabetaling doet (zie paragraaf 7.2.1). Bij zo'n nabetaling verzendt u een correctie terwijl uw eerdere aangifte niet fout was. Aan uw correctie kunnen wij niet zien dat het een loon-over-correctie is. Daarom stellen wij soms ten onrechte een betaalverzuim vast. Maak daartegen dan bezwaar.

Terug naar inhoud

11.6 Schema correcties over 2012, 2011, 2010, 2009, 2008 en 2007

In het volgende schema ziet u hoe u in 2012 aangiften moet corrigeren.

Correcties in 2012					
over ▶	**Aangiftetijdvak van 2012**		**Aangiftetijdvak van 2011**		**Aangiftetijdvak van 2010, 2009, 2008 of 2007**
met ▼	**aangiftetermijn niet voorbij** **paragraaf 11.3.1**	**aangiftetermijn wel voorbij** **paragraaf 11.3.2**	**aangiftetermijn laatste tijdvak niet voorbij** **paragraaf 11.4.2**	**aangiftetermijn laatste tijdvak wel voorbij** **paragraaf 11.4.2**	**alle gevallen** **paragraaf 11.4.1**
Aangifteprogramma van de Belastingdienst	U verzendt de aangifte volledig opnieuw.	U verzendt een correctie bij de eerstvolgende of daaropvolgende aangifte.	U verzendt de aangifte over het laatste tijdvak volledig opnieuw, met een correctie over een of meer tijdvakken.	U verzendt voor elk tijdvak een losse correctie.	U verzendt voor elk tijdvak een losse correctie.
Andere software	• U verzendt de aangifte volledig opnieuw. • U verzendt een aanvullende aangifte (als dat met uw software kan)	U verzendt een correctie bij de eerstvolgende of daaropvolgende aangifte.	U verzendt de aangifte over het laatste tijdvak opnieuw als: • volledige aangifte • aanvullende aangifte (als dat met uw software kan) Bij deze aangifte verzendt u een correctie over een of meer tijdvakken.	U verzendt voor elk tijdvak een losse correctie.	U verzendt voor elk tijdvak een losse correctie.

12 Stap 12 Jaaropgaaf aan werknemers geven

U moet aan elke werknemer of uitkeringsgerechtigde (hierna: werknemer) na afloop van het jaar een jaaropgaaf geven, ook als de werknemer er zelf niet om vraagt. Als de werknemer in de loop van het jaar uit dienst gaat of als de uitkering stopt, mag u de jaaropgaaf ook dan al geven. Hoeveel jaaropgaven u geeft, hangt af van de situatie (zie paragraaf 12.1).

De jaaropgaaf is vormvrij (zie paragraaf 12.2). Op de jaaropgaaf moeten alle gegevens staan die van belang zijn voor de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (hierna: bijdrage Zvw). Welke gegevens dat zijn, leest u in paragraaf 12.3.

12.1 Aantal jaaropgaven

Hoeveel jaaropgaven u een werknemer geeft, hangt af van de situatie.

Jaaropgaaf bij meerdere inkomstenverhoudingen

Hebt u een werknemer meerdere keren in de aangifte loonheffingen opgenomen, dus met verschillende nummers inkomstenverhouding (zie paragraaf 10.2.5)? Geef dan bij voorkeur een jaaropgaaf per inkomstenverhouding. Dat is voor de werknemer handig, omdat hij zo bijvoorbeeld makkelijker de gegevens kan controleren van de vooraf ingevulde aangifte inkomstenbelasting of van zijn digitaal verzekeringsbericht (zie hoofdstuk 10). U mag voor alle inkomstenverhoudingen samen één jaaropgaaf geven, maar alleen als die horen bij één dienstbetrekking. Houd er dan wel rekening mee dat de werknemer u daar vragen over kan stellen.

Jaaropgaaf bij samenhangende groep inhoudingsplichtigen

Werkt een werknemer bij twee of meer inhoudingsplichtigen binnen een samenhangende groep inhoudingsplichtigen (zie paragraaf 3.2.1), dan moet elke inhoudingsplichtige aan deze werknemer een jaaropgaaf geven. De verschillende jaaropgaven mogen ook in één document staan als deze per inhoudingsplichtige maar apart worden vermeld.

12.2 Jaaropgaaf vormvrij

De jaaropgaaf is vormvrij. Dat betekent dat u uw eigen formulieren mag gebruiken. Ook mag u de jaaropgaaf digitaal aan uw werknemers geven. De werknemer kan de jaaropgaaf nodig hebben als hij niet meer bij u in dienst is. Daarom is het handig dat hij de digitale opgaaf ook later kan inzien.

De laatste (digitale) loonstrook van het jaar kan ook als jaaropgaaf dienen. De loonstrook moet dan de cumulatieve loongegevens en inhoudingen van het hele jaar bevatten. U moet uw werknemers er wel op wijzen welke gegevens op de laatste loonstrook van het jaar hun jaaropgaaf vormen.

U kunt een modeljaaropgaaf voor 2012 downloaden van www.belastingdienst.nl.

12.3 Verplichte gegevens op de jaaropgaaf 2012

Op de jaaropgaaf 2012 moeten in ieder geval de volgende gegevens staan:

- het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen dat de werknemer in 2012 heeft gekregen (kolom 14 van de loonstaat)
- de loonbelasting/premie volksverzekeringen die u hebt ingehouden (kolom 15 van de loonstaat)
- het totaalbedrag van de arbeidskorting die u hebt verrekend (kolom 18 van de loonstaat)
- de code die aangeeft of u bij de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen geen (code 0) of wel (code 1) rekening hebt gehouden met de loonheffingskorting, en de ingangsdatum van de code
- het BSN/sofinummer
- het loon voor de Zvw (kolom 12 van de loonstaat)
- de bijdrage Zvw die u hebt ingehouden (kolom 16 van de loonstaat)
- het totaalbedrag van de levensloopverlofkorting die u hebt verrekend (kolom 19 van de loonstaat)

Gemoedsbezwaarde werknemers

Wij hebben geen apart model jaaropgaaf voor de gemoedsbezwaarde werknemer. Als u ons model of een eigen jaaropgaaf gebruikt, moet u de namen van de rubrieken ‘ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen’ en ‘ingehouden bijdrage Zorgverzekeringswet’ aanpassen. In plaats daarvan vermeldt u ‘ingehouden loonbelasting/premievervangende loonbelasting’ en ‘ingehouden bijdragevervangende loonbelasting’ (zie hoofdstuk 26).

Terug naar inhoud

13 Stap 13 Informatieplicht

U kunt verschillende soorten controlebezoeken van ons krijgen. Veel voorkomende bezoeken zijn:
- een boekenonderzoek (zie paragraaf 13.1)
  Wij controleren of de aangiften van uw onderneming in orde zijn.
- een bedrijfsbezoek (zie paragraaf 13.2)
  Wij voeren met u een gesprek over uw bedrijf en uw bedrijfsvoering. Ook kunnen wij voorlichting geven en afspraken met u maken.
- een zogenoemde waarneming ter plaatse (zie paragraaf 13.3)
  Wij verzamelen informatie over de gang van zaken in uw onderneming.

U bent verplicht aan een controle mee te werken (zie paragraaf 13.4).

Wij kunnen u niet alleen tijdens een controlebezoek, maar ook schriftelijk vragen om informatie (zie paragraaf 13.5).

Bewaartermijn
Voor de basisgegevens van uw administratie en voor de werknemersgegevens geldt een bewaarplicht. Zie voor meer informatie hierover paragraaf 3.4.

13.1 Boekenonderzoek

Wij kondigen een boekenonderzoek van tevoren aan. Het boekenonderzoek is een controle van uw aangiften. Het kan gaan om een onderzoek over een bepaalde periode of om controle van bepaalde onderdelen van uw aangifte. Van elk boekenonderzoek maken wij een verslag. U krijgt hier een kopie van. Als u het niet eens bent met het verslag, kunt u hierop reageren.

13.2 Bedrijfsbezoek

Wij kondigen een bedrijfsbezoek meestal van tevoren schriftelijk aan. In de brief staat wanneer wij uw bedrijf gaan bezoeken en het doel van ons bezoek. Tijdens zo'n bedrijfsbezoek bespreken wij samen met u aspecten van uw bedrijf en uw bedrijfsvoering. Ook kunnen wij voorlichting geven en afspraken met u maken, bijvoorbeeld over uw administratie, uw bewaarplicht en de sectoraansluiting. Van elk bedrijfsbezoek maken wij een verslag. U krijgt hier een kopie van. Als u het niet eens bent met het verslag, kunt u hierop reageren.

13.3 Waarneming ter plaatse

Bij een waarneming ter plaatse willen wij inzicht krijgen in de dagelijkse gang van zaken in uw onderneming. Wij kunnen bijvoorbeeld kijken of uw administratie goed is bijgehouden en hoeveel personeel er aanwezig is. Als iets niet in orde is, wijzen wij u daar meteen op. De gegevens die wij tijdens de waarneming ter plaatse verzamelen, gebruiken wij direct of later voor de controle van uw aangiften.

De eerste keer dat wij bij u een of meer waarnemingen ter plaatse willen doen, kondigen wij meestal van tevoren schriftelijk aan. In de brief staat niet wanneer wij de waarneming ter plaatse gaan doen en het aantal waarnemingen. Een eventueel vervolgbezoek kan op dezelfde dag plaatsvinden, maar ook later. Wel leest u in de brief waarop wij ons tijdens de waarneming(en) ter plaatse richten en welke gegevens u bij de hand moet houden.

Als wij de waarneming ter plaatse niet van tevoren schriftelijk hebben aangekondigd, krijgt u tijdens de waarneming dezelfde informatie als bij een vooraf aangekondigde waarneming.

Van elke waarneming ter plaatse maken wij een verslag. U krijgt hier een kopie van. Als u het niet eens bent met het verslag, kunt u hierop reageren.

Meer informatie vindt u in de brochure *Waarneming ter plaatse*, die u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl. U kunt deze brochure ook opvragen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

13.4 Meewerken aan controle

U bent verplicht om mee te werken aan een controle. Dat houdt het volgende in:
- U moet onze medewerkers toegang geven tot de gebouwen waarin uw onderneming is gevestigd, behalve als het om een woning gaat.
- U moet alle gegevens en inlichtingen geven die voor onze controle van belang kunnen zijn.
- U moet inzage geven in uw administratie en toestaan dat wij er kopieën van maken.
- U moet uitleggen hoe uw administratie is opgezet, zodat wij de controle binnen een redelijke termijn kunnen afronden.

Deze verplichting om mee te werken aan een controle, geldt ook als wij bij u een controle uitvoeren voor de belastingheffing van derden. Als u bijvoorbeeld betalingen hebt gedaan aan een aannemer, kunnen wij bij u nagaan of de bedragen in zijn administratie overeenkomen met de betalingen in uw administratie.

Bij controles leggen wij een verband tussen de aangiften, de jaaropgaven en de administratie. Daarom kunt u het beste de berekeningen bewaren die u hebt gemaakt voor de aangiften en de eventuele jaarloonopgaven.

Als u een geautomatiseerde administratie hebt, kunt u onze controle ook vergemakkelijken door de Auditfile van uw boekhoudpakket te gebruiken. Bij de meeste pakketten is dat mogelijk. Met de Auditfile kunt u snel de belangrijkste gegevens die wij nodig hebben voor de controle, in een bestand opslaan. Meer informatie over dit onderwerp vindt u in de brochure *Belastingcontrole met de Auditfile*. U kunt deze brochure downloaden van www.belastingdienst.nl of opvragen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

13.5 Informatieverzoeken

Ook zonder controle kunnen wij u vragen om informatie over uzelf of voor de belastingheffing van derden te geven. Dit kan bijvoorbeeld met een vragenbrief over een aangifte loonheffingen. U bent verplicht om mee te werken aan dit verzoek om informatie.

Een verzoek om informatie over uzelf kunt u (gedeeltelijk) weigeren als u vindt dat wij dat onterecht hebben gedaan. U hoeft dit niet aan ons te melden. Na afloop van de termijn die in de vragenbrief staat, en na eventuele aanmaningen, sturen wij u een zogenoemde informatiebeschikking. Hierin staat de reden van het verzoek om informatie. Werkt u nog steeds niet mee aan ons verzoek? Dan kunnen wij een correctieverplichting en een naheffingsaanslag opleggen als uit ons onderzoek blijkt dat u te weinig loonheffingen hebt ingehouden.

In de informatiebeschikking staat ook dat wij de omkering van de bewijslast toepassen als u niet meewerkt aan het informatieverzoek en u een naheffingsaanslag krijgt. De omkering van de bewijslast heeft twee gevolgen:

- U krijgt de bewijslast.
- Het verzwaart uw bewijslast.
  Dit wil zeggen dat het niet meer voldoende is dat u aannemelijk maakt dat de naheffingsaanslag onjuist is, maar dat u dit overtuigend moet bewijzen.

Tegen de informatiebeschikking kunt u bezwaar maken en in beroep gaan.

14 Stap 14 Einde van inhoudingsplicht of dienstbetrekking

Bent u niet meer inhoudingsplichtig (zie paragraaf 14.1) of eindigt de dienstbetrekking van een werknemer (zie paragraaf 14.2)? Dan moet u ons een aantal dingen doorgeven.

14.1 U bent niet meer inhoudingsplichtig

U bent niet meer inhoudingsplichtig als u aan beide volgende voorwaarden voldoet:
- U hebt geen personeel meer in dienst.
- U betaalt geen loon meer.

Verwacht u dat dit ten minste twaalf maanden het geval zal zijn? Meld dit dan schriftelijk aan ons. Doe dit binnen een maand na afloop van het laatste aangiftetijdvak waarin u nog inhoudingsplichtig bent. Wij trekken dan de aangifteverplichting voor toekomstige tijdvakken in. U krijgt een *Mededeling Intrekking aangiftebrief*. In deze mededeling staat per wanneer u geen aangifte meer hoeft te doen. Zolang u deze mededeling niet hebt gekregen, doet u nihilaangiften (zie paragraaf 10.2.3).

Hebt u een *Mededeling Intrekking aangiftebrief* gekregen en moet u een eerdere aangifte corrigeren? Doe dat dan met een losse correctie (zie paragraaf 11.2.4).

Als u korter dan twaalf maanden geen personeel in dienst hebt, hoeft u dit niet aan ons te melden. U moet in die periode wel nihilaangifte blijven doen.

14.1.1 U draagt uw onderneming over

Als u uw onderneming overdraagt, bent u niet meer inhoudingsplichtig. In de volgende gevallen is er sprake van overdracht van uw onderneming:
- U draagt alle activiteiten van uw onderneming over aan een andere partij, bijvoorbeeld aan een van uw kinderen, een werknemer of een bv.
- U verandert de rechtsvorm van uw onderneming, bijvoorbeeld van een eenmanszaak naar een bv.

Tot het moment van de overdracht van uw onderneming bent u verantwoordelijk voor het inhouden en betalen van de loonheffingen. Na de overdracht is de partij die uw onderneming overneemt, verantwoordelijk.

U meldt de overdracht van uw onderneming samen met de overnemende partij aan ons met het formulier *Melding loonheffingen Overdracht van activiteiten*, dat u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl. U houdt dan op werkgever te zijn. Daarmee eindigt ook uw eventuele eigenrisicodragerschap voor de zw en voor de WGA. U blijft aangifte doen (nihilaangiften) totdat u de *Mededeling Intrekking aangiftebrief* hebt gekregen.

De overnemende partij meldt zich als nieuwe werkgever bij ons met het formulier *Melding loonheffingen Aanmelding werkgever*, dat hij kan downloaden van www.belastingdienst.nl. Deze partij kan een eventueel eigenrisicodragerschap voor de zw en/of WGA niet automatisch voortzetten. Hij moet het eigenrisicodragerschap opnieuw aanvragen (zie paragraaf 5.12). De overnemende partij doet aangifte loonheffingen vanaf het moment dat hij een loonheffingennummer van ons heeft gekregen en een *Aangiftebrief loonheffingen*.

Let op!
Als u een onjuiste of onvolledige aangifte hebt gedaan over de periode waarin u inhoudingsplichtig was, moet u uw aangifte met uw loonheffingennummer corrigeren (zie hoofdstuk 11). U gebruikt daarbij het loonheffingennummer dat u als inhoudingsplichtige had.

14.2 Dienstbetrekking van een werknemer eindigt

Een dienstbetrekking eindigt bijvoorbeeld door ontslag of overlijden van een werknemer. U vult altijd de datum van het einde van de dienstbetrekking in bij de werknemersgegevens in de aangifte loonheffingen van het betreffende tijdvak. Als u door het einde van de dienstbetrekking naar verwachting ten minste twaalf maanden niet meer inhoudingsplichtig bent, moet u dat binnen een maand schriftelijk aan ons doorgeven (zie paragraaf 14.1).

U moet ten minste vijf kalenderjaren na het kalenderjaar waarin de dienstbetrekking eindigt, de volgende gegevens van uw werknemers bewaren:
- de kopie van het identiteitsbewijs
- de loonbelastingverklaring of het formulier met de gegevens voor de loonheffingen (bijvoorbeeld het *Model*

opgaaf gegevens voor de loonheffingen of het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling)*)

In paragraaf 14.2.1 tot en met 14.2.6 behandelen we een aantal bijzondere situaties die kunnen ontstaan bij het einde van een dienstbetrekking.

14.2.1 Auto van de zaak

Als een ex-werknemer van u alleen nog loon krijgt in de vorm van een auto van de zaak, moet u over het voordeel van het privégebruik loonbelasting/premie volksverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (hierna: bijdrage Zvw) betalen (zie paragraaf 20.3.5). U past op dit loon de groene tabel toe.

U moet de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw op uw ex-werknemer verhalen. Als u dit niet verhaalt, heeft uw ex-werknemer, naast de auto van de zaak, een voordeel ter grootte van de niet-verhaalde loonbelasting/ premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw. Dit voordeel moet u als nettoloon behandelen en omrekenen naar een brutoloon (zie paragraaf 7.4). U past op dit loon de groene tabel toe.

14.2.2 Levenslooptegoed

Per 1 januari 2012 is de levensloopregeling niet meer beschikbaar voor nieuwe deelnemers. Voor bestaande deelnemers geldt overgangsrecht (zie paragraaf 21.2). Hierbij speelt de hoogte van het levenslooptegoed een rol: als het levenslooptegoed op 31 december 2011 minimaal € 3.000 is, blijven de oude regels gelden (zie paragraaf 21.3).

Levenslooptegoed lager dan € 3.000

Als uw ex-werknemer op 31 december 2011 een levenslooptegoed had dat lager was dan € 3.000, mag hij bij een nieuwe werkgever niet meer deelnemen aan de levensloopregeling. Uw ex-werknemer mag het levenslooptegoed alleen in één keer opnemen (afkoop). Hierbij geldt als voorwaarde dat deze afkoopmogelijkheid in uw levensloopregeling is opgenomen. Als uw ex-werknemer zijn tegoed afkoopt, is de uitkering loon uit vroegere dienstbetrekking. U houdt loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw in op de uitkering. U moet de bijdrage Zvw vergoeden.

De ex-werknemer is niet verplicht om het tegoed van de levensloopregeling af te kopen. Hij kan er ook voor kiezen zijn levenslooptegoed te laten staan of in 2013 onbelast door te storten naar de nieuwe regeling vitaliteitssparen. Dit geldt ook als de levensloopregeling geen afkoopmogelijkheid biedt.

Als uw ex-werknemer zijn levenslooptegoed laat staan en in 2013 niet doorstort naar vitaliteitssparen, moet u loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw inhouden op het tegoed dat op 31 december 2013 op de rekening staat.

Als uw ex-werknemer zijn levenslooptegoed laat staan en voor 1 januari 2014 overlijdt, moet u loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw inhouden op het tegoed dat op de dag voorafgaand aan het overlijden op de rekening staat. In beide gevallen is de uitkering van het levenslooptegoed loon uit tegenwoordige dienstbetrekking, tenzij de ex-werknemer bij het begin van het kalenderjaar ouder was dan 61 jaar. Dan is de uitkering loon uit vroegere dienstbetrekking.

Levenslooptegoed € 3.000 of hoger

Als uw ex-werknemer op 31 december 2011 een levenslooptegoed had van minimaal € 3.000 en hij bij een nieuwe werkgever deelneemt aan de levensloopregeling, gaat het tegoed dat hij bij u heeft opgebouwd, over naar de nieuwe werkgever. De nieuwe werkgever is vanaf dat moment verantwoordelijk voor de inhouding van de loonbelasting/ premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw. Het is niet van belang of de nieuwe werkgever dezelfde uitvoerder (bank, verzekeraar of beleggingsmaatschappij) van de levensloopregeling gebruikt als u.

Als deze ex-werknemer niet bij een nieuwe werkgever aan de levensloopregeling gaat deelnemen, kan hij ervoor kiezen het tegoed te laten staan of het tegoed in één keer op te nemen (afkoop). Hierbij geldt als voorwaarde dat deze afkoopmogelijkheid in uw levensloopregeling is opgenomen. Als uw ex-werknemer zijn tegoed afkoopt, is de uitkering loon uit vroegere dienstbetrekking. U houdt loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw in op de uitkering. U moet de bijdrage Zvw vergoeden.

Uw ex-werknemer kan er vanaf 1 januari 2013 ook voor kiezen om het levenslooptegoed onbelast door te storten naar de nieuwe regeling vitaliteitssparen. Als hij dit uiterlijk op 31 december 2013 doet, geldt het maximum van € 20.000 voor vitaliteitssparen niet.

Als uw ex-werknemer zijn levenslooptegoed laat staan en overlijdt, moet u loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw inhouden op het tegoed dat op de dag voorafgaand aan het overlijden op de rekening staat. In dit geval is de uitkering van het levenslooptegoed loon uit tegenwoordige dienstbetrekking, tenzij de ex-werknemer bij het begin van het kalenderjaar ouder was dan 61 jaar. Dan is de uitkering loon uit vroegere dienstbetrekking.

Als u niet meer inhoudingsplichtig bent

Als u door een faillissement of bedrijfsbeëindiging niet meer inhoudingsplichtig bent, wordt de uitvoerder van de levensloopregeling inhoudingsplichtig. De ex-werknemer kan ervoor kiezen het tegoed te laten staan of het tegoed in één keer op te nemen (afkoop). Als hij het tegoed in één keer opneemt, behandelt de uitvoerder deze uitkering als loon uit vroegere dienstbetrekking. De uitvoerder houdt loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw

in op de uitkering. De werknemer heeft recht op een vergoeding van de bijdrage Zvw.

Als het levenslooptegoed op 31 december 2011 lager is dan € 3.000 en de ex-werknemer ervoor kiest het tegoed te laten staan, moet de uitvoerder loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw inhouden op het tegoed dat op 31 december 2013 op de rekening staat. In dit geval is het levenslooptegoed loon uit tegenwoordige dienstbetrekking, tenzij de ex-werknemer bij het begin van het kalenderjaar ouder was dan 61 jaar. Dan is het tegoed loon uit vroegere dienstbetrekking.

14.2.3 Studiekosten

Soms moet een ex-werknemer een eerder vrijgestelde studiekostenvergoeding aan u terugbetalen. Zie voor meer informatie hierover paragraaf 19.45.

14.2.4 Vakantiedagen

Bij het einde van de dienstbetrekking mag de werknemer het restant afkopen van de vakantiedagen die hij niet heeft opgenomen. De afkoopsom is loon uit tegenwoordige dienstbetrekking voor alle loonheffingen.

14.2.5 Werknemer gaat bij een ander concernonderdeel werken

Als een werknemer binnen het concern bij een ander onderdeel gaat werken, eindigt de bestaande dienstbetrekking en begint een nieuwe dienstbetrekking. Om de administratieve last in deze situatie te verminderen, kunnen wij op uw verzoek uw concern aanwijzen als een samenhangende groep inhoudingsplichtigen (zie paragraaf 3.2.1).

14.2.6 Ontslagvergoeding

Als u uw werknemer bij ontslag een ontslagvergoeding betaalt, is dit loon uit vroegere dienstbetrekking. U past hierop de groene tabel voor bijzondere beloningen toe. In de meeste gevallen kunt u de ontslagvergoeding ook gebruiken als premie voor een zogenoemd stamrecht voor de werknemer. Door het stamrecht heeft de werknemer recht op periodieke uitkeringen en verstrekkingen. Zie voor meer informatie paragraaf 19.20 en 19.33.

In sommige gevallen is de ontslagvergoeding te beschouwen als een regeling voor vervroegd uittreden. U moet dan over de ontslagvergoeding eindheffing betalen. U kunt aan ons vragen of wij de ontslagvergoeding zien als een regeling voor vervroegde uittreding (VUT-regeling). Dat doet u voordat u de ontslagvergoeding uitbetaalt. U krijgt dan van ons een beschikking, waartegen u bezwaar kunt maken. Zie ook paragraaf 19.33 en 23.8.

Deel 2
Thema's

Inhoud

In dit onderdeel behandelen wij de volgende thema's:

15	**Bijzondere arbeidsrelaties**	116
16	**Werken over de grens: loonbelasting**	128
17	**Werken over de grens: sociale zekerheid**	142
18	**Werkkostenregeling**	151
19	**Bijzondere vormen van loon**	164
20	**Vervoer en reiskosten**	199
21	**Spaarregelingen**	233
22	**Heffingskortingen**	237
23	**Eindheffingen**	241
24	**Afdrachtverminderingen**	249
25	**Personeel aan huis**	262
26	**Gemoedsbezwaarden**	268

Terug naar inhoud

Samenvatting

In dit tweede deel vindt u aanvullende informatie op het stappenplan van deel 1. Wij hebben deze aanvullende informatie ingedeeld in thema's.

U vindt onder andere informatie over de dienstbetrekking bij bijzondere arbeidsrelaties. Daarnaast leggen wij uit welke regels er voor de loonheffingen gelden bij werken over de grens. In het thema 'Heffingskortingen' gaan wij in op de onderdelen waaruit de loonheffingskorting bestaat.

Het thema 'Werkkostenregeling (WKR)' gaat in op de systematiek van de werkkostenregeling. In het thema 'Bijzondere vormen van loon' leggen wij uit of bepaalde loonbestanddelen tot het loon horen of vrijgesteld zijn voor de loonheffingen. Hier vindt u naast de regels voor de werkkostenregeling ook de regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen. Daarnaast zijn er aparte thema's voor alle regels bij vervoer, spaarregelingen, eindheffingen, afdrachtverminderingen en personeel aan huis. Het laatste thema biedt meer informatie voor gemoedsbezwaarden.

15 Bijzondere arbeidsrelaties

In dit hoofdstuk behandelen we de volgende bijzondere arbeidsrelaties:
- aandeelhouders met een aanmerkelijk belang (paragraaf 15.1)
- aannemers van werk en hun hulpen (paragraaf 15.2)
- agenten en subagenten (paragraaf 15.3)
- artiesten (paragraaf 15.4)
- beroepssporters (paragraaf 15.5)
- bestuurders van coöperaties met werknemerszelfbestuur (paragraaf 15.6)
- commissarissen (paragraaf 15.7)
- gelijkgestelden (paragraaf 15.8)
- leerlingen en stagiairs (paragraaf 15.9)
- meewerkende kinderen (paragraaf 15.10)
- oproepkrachten (paragraaf 15.11)
- personeel in het kader van het persoonsgebonden budget sociale werkvoorziening (paragraaf 15.12)
- personeel of dienstverlening aan huis (paragraaf 15.13)
- pseudowerknemers (opting-in) (paragraaf 15.14)
- sekswerkers die werken voor een exploitant (paragraaf 15.15)
- studenten en scholieren (paragraaf 15.16)
- thuiswerkers en hun hulpen (paragraaf 15.17)
- topsporters met een A-status (paragraaf 15.18)
- uitzendkrachten (paragraaf 15.19)
- vrijwilligers (paragraaf 15.20)
- werknemers van 65 jaar en ouder (paragraaf 15.21)

15.1 Aandeelhouders met een aanmerkelijk belang

Voor personen die werken en een aanmerkelijk belang in uw vennootschap of coöperatie hebben, geldt de gebruikelijkloonregeling. Soms geldt voor hen ook een fictief loon.

Aanmerkelijkbelanghouder
Iemand is aandeelhouder met een aanmerkelijk belang als hij, eventueel met zijn partner:
- 5% of meer van de aandelen heeft van een vennootschap
- rechten heeft om voor 5% of meer aandelen van een vennootschap te kopen
- winstbewijzen heeft om 5% of meer van de jaarwinst – of van een uitkering bij liquidatie – van de vennootschap te krijgen
- voor 5% of meer stemrecht heeft in een coöperatie

Voor een aanmerkelijkbelanghouder geldt de gebruikelijkloonregeling. Voor deze regeling is de fiscaal partner van de aanmerkelijkbelanghouder:
- de echtgenoot of geregistreerd partner
- degene met wie de aanmerkelijkbelanghouder in 2012 op hetzelfde woonadres staat ingeschreven bij de Gemeentelijke Basisadministratie (GBA)
  Zij moeten dan bovendien aan een van de volgende voorwaarden voldoen:
  - De aanmerkelijkbelanghouder en zijn partner hebben samen een notarieel samenlevingscontract. Beiden moeten dan meerderjarig zijn.
  - De aanmerkelijkbelanghouder en zijn partner hebben samen een kind.
  - De aanmerkelijkbelanghouder of zijn partner heeft een kind en de ander heeft dit kind erkend.
  - De aanmerkelijkbelanghouder of zijn partner heeft een minderjarig kind dat op hetzelfde adres staat ingeschreven. Maar als de aanmerkelijkbelanghouder en zijn partner een zakelijke huurovereenkomst hebben, zijn ze in dit geval geen fiscaal partners.
  - De aanmerkelijkbelanghouder en zijn partner staan als partners geregistreerd bij een pensioenfonds.
  - De aanmerkelijkbelanghouder en zijn partner zijn beiden eigenaar van de woning die hun hoofdverblijf is.
  - De aanmerkelijkbelanghouder en zijn partner waren in 2011 al partners.

Als de aanmerkelijkbelanghouder en zijn partner aan de voorwaarden voldoen, zijn zij fiscaal partner vanaf het moment dat zij samen in de Gemeentelijke Basisadministratie (GBA) staan ingeschreven. Hebben ze zich in 2011 ingeschreven, dan zijn ze fiscaal partner vanaf 1 januari 2012.

Gebruikelijkloonregeling
De gebruikelijkloonregeling houdt het volgende in:
- We gaan ervan uit dat de aanmerkelijkbelanghouder een loon krijgt dat gebruikelijk is voor het niveau en de duur van zijn werk.
- Dit loon is minimaal € 42.000.

Gebruikelijk loon € 42.000 of lager
Als u aannemelijk kunt maken dat een lager loon gebruikelijk is, stelt u het loon op dat lagere loon. De aanmerkelijkbelanghouder kan dit ook zelf aannemelijk maken. Daarbij moet u een vergelijking maken met soortgelijke dienstbetrekkingen waarbij een aanmerkelijk belang geen rol speelt.

Gebruikelijk loon € 5.000 of lager
Krijgt een aanmerkelijkbelanghouder geen loon voor zijn werkzaamheden en is zijn gebruikelijk loon niet hoger dan € 5.000? Dan hoeft u geen loonheffingen over dat gebruikelijke loon te betalen.

Betaalt u wel loon – ook al is dat lager dan € 5.000 – dan moet u wel loonheffingen betalen. De grens van € 5.000 wordt niet per onderneming getoetst, maar geldt voor alle werkzaamheden van de aanmerkelijkbelanghouder.

Gebruikelijk loon hoger dan € 42.000
Als bij soortgelijke dienstbetrekkingen een hoger loon gebruikelijk is, stelt u het loon op het hoogste van de volgende bedragen:
- 70% van het hogere gebruikelijke loon, maar ten minste € 42.000
- het loon van uw meestverdienende werknemer of van de meestverdienende werknemer van een aan u verbonden vennootschap

Maar als u (of de aanmerkelijkbelanghouder) aannemelijk kunt maken dat dit loon toch niet hoger moet zijn, mag u het loon stellen op dit lagere loon.

Voor de partner of het kind van de aanmerkelijkbelanghouder die vermogen beschikbaar stelt, geldt de gebruikelijkloonregeling op dezelfde manier.

Let op!
- *Het gebruikelijk loon is het 'loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen' (kolom 14 van de loonstaat). Dit loon is dus inclusief de bijtelling van het voordeel van een ter beschikking gestelde auto (zie ook paragraaf 20.3 en 20.4) en eventueel de vergoeding van de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (hierna: bijdrage Zvw, zie ook paragraaf 6.2.3) en ná toepassing van de wettelijke vrijstellingen, zoals de vrijstelling van een inleg in een levensloopregeling. Deelname aan een levensloopregeling kan dus gevolgen hebben voor de toepassing van de gebruikelijkloonregeling (zie ook paragraaf 21.3.9). Ook toepassing van de werkkostenregeling heeft gevolgen voor het gebruikelijk loon (zie hoofdstuk 18).*
- *Een aandeelhouder met een aanmerkelijk belang is niet altijd verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Bijvoorbeeld: een directeur-grootaandeelhouder is wel een aandeelhouder met een aanmerkelijk belang, maar is niet verzekerd (zie paragraaf 15.1.1). Als de aandeelhouder met een aanmerkelijk belang wél verzekerd is, geldt de gebruikelijkloonregeling ook voor de premies werknemersverzekeringen.*

Fictief loon
Bij de gebruikelijkloonregeling gaan wij ervan uit dat de aanmerkelijkbelanghouder een loon krijgt dat gebruikelijk is voor zijn werk. Als u wel loon uitbetaalt, maar minder dan het gebruikelijke loon, moet u het verschil als loon in uw administratie verwerken en daarover loonheffingen berekenen. Dat verschil is het zogenoemde fictieve loon: u betaalt het niet werkelijk uit.

Als u helemaal geen loon uitbetaalt, behandelt u het gebruikelijke loon volledig als fictief loon.

15.1.1 Directeur-grootaandeelhouder
Een directeur-grootaandeelhouder is voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de Zvw in dienst bij zijn eigen onderneming. Meestal is een directeur-grootaandeelhouder niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen. In die gevallen betaalt u over zijn loon geen premies werknemersverzekeringen. Het gaat om de volgende directeuren-grootaandeelhouders:
- de statutair bestuurder die (samen met zijn echtgenoot) houder is van aandelen die ten minste de helft van de stemmen in de algemene vergadering van de vennootschap vertegenwoordigen
- de statutair bestuurder die (samen met zijn echtgenoot) houder is van een zodanig aantal aandelen, dat de overige aandeelhouders geen versterkte meerderheid hebben, als in de statuten is bepaald dat het besluit tot schorsing of tot ontslag van deze bestuurder alleen mag worden genomen met een versterkte meerderheid in de algemene vergadering van de vennootschap
- statutair bestuurders die in de algemene vergadering van de vennootschap allen een (bijna) gelijk aantal stemmen kunnen uitbrengen
- de statutair bestuurder die samen met zijn (aangetrouwde) familieleden tot en met de derde graad houder is van aandelen die ten minste tweederde deel van de stemmen in de algemene vergadering van de vennootschap vertegenwoordigen

Dit geldt ook voor de statutair bestuurder die zeggenschap heeft in de algemene vergadering van de vennootschap door tussenkomst van een rechtspersoon.

15.1.2 Doorbetaaldloonregeling
Een directeur-grootaandeelhouder kan onder voorwaarden gebruikmaken van de doorbetaaldloonregeling (zie paragraaf 4.9).

15.2 Aannemers van werk en hun hulpen
Aannemers van werk en hun hulpen zijn bij u in fictieve dienstbetrekking als zij werken op grond van een aannemings-

overeenkomst. Hiermee verplicht de aannemer zich om voor u een bepaald werk van stoffelijke aard uit te voeren, voor een bepaalde prijs. Onder werken van stoffelijke aard vallen onder andere bouwwerken, wegenaanleg, landbewerking, herstelwerkzaamheden en het maken van kleding, maar ook diensten zoals het verpakken van goederen en schoonmaken.

Deze fictieve dienstbetrekking geldt niet in de volgende situaties:
- De aannemer voert het werk uit in de persoonlijke of huishoudelijke sfeer van de opdrachtgever (zie paragraaf 15.13).
- Een zelfstandig ondernemer of thuiswerker neemt het werk aan (zie paragraaf 15.17).

Loon van hulpen van aannemers

Als een aannemer hulpen heeft, moet u ook loonheffingen inhouden over het loon dat de aannemer aan zijn hulpen betaalt. Daarom moet de aannemer aan u opgeven hoeveel loon iedere hulp krijgt. Hij moet daarvoor bij u een verklaring inleveren die hij en zijn hulpen hebben ondertekend.

Als de aannemer geen verklaring bij u inlevert, moet u voor de berekening van alle loonheffingen het hele loon beschouwen als loon van de aannemer.

Speciale regels loonbelasting/volksverzekeringen voor aannemers en hun hulpen

Voor aannemers moet u de loonbelasting/premie volksverzekeringen anders berekenen en met afwijkende percentages (zie tabel 4, 5, 6a en 6b achter in dit handboek). Bij deze percentages is al rekening gehouden met de belaste vergoeding van de bijdrage Zvw.

Berekent u de grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen zoals beschreven in paragraaf 7.1, dan berekent u het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen voor aannemers als volgt:

Grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen
\+ *Ingehouden premies voor aanspraken die overeenkomen met de werknemersverzekeringen*
\+ *Ingehouden bijdrage voor aanspraak op uitkering bij overlijden of invaliditeit door een ongeval*
\- *Vergoeding bijdrage Zvw*
= *Loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen waarop u de tabel voor aannemers van werk toepast (A)*

Op dit loon past u het percentage toe voor aannemers van werk (zie tabel 4, 5, 6a en 6b).

In de aangifte loonheffingen moet u een ander loonbedrag vermelden, uitgaande van het bij (A) berekende loon. U berekent dit loonbedrag als volgt:

Loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen waarop u de tabel voor aannemers van werk toepast
\+ *Vergoeding bijdrage Zvw*
\- *Ingehouden premies voor aanspraken die overeenkomen met de werknemersverzekeringen*
\- *Ingehouden bijdrage voor aanspraak op uitkering bij overlijden of invaliditeit door een ongeval*
= *Loon voor de aangifte loonheffingen*

15.3 Agenten en subagenten

Agenten en subagenten zijn tussenpersonen die bemiddelen bij het totstandkomen van overeenkomsten tussen personen die zij bezoeken en hun opdrachtgever. Het gaat bijvoorbeeld om handelsagenten, colporteurs, verzekeringsagenten en provisiereizigers. Agenten en subagenten zijn in fictieve dienstbetrekking als zij voldoen aan de volgende voorwaarden:
- Zij werken uitsluitend voor één opdrachtgever of agent.
- Zij bemiddelen regelmatig: bemiddelen is voor hen geen bijkomende taak.
- Bij het werk waarbij zij personen bezoeken, helpen niet meer dan twee personen.

Voor agenten en subagenten in fictieve dienstbetrekking gelden de gewone regels voor de loonheffingen.

15.4 Artiesten

Een artiest die in Nederland optreedt, valt onder een bijzondere regeling voor de loonheffingen: de artiesten- en beroepssportersregeling. Uitgebreide informatie over deze regeling vindt u in de *Handleiding artiesten- en beroepssportersregeling*. U kunt deze handleiding downloaden van www.belastingdienst.nl.

15.5 Beroepssporters

Een beroepssporter die in het buitenland woont en in Nederland sport beoefent, valt in principe onder een bijzondere regeling voor de loonheffingen: de artiesten- en beroepssportersregeling. Uitgebreide informatie over deze regeling vindt u in de *Handleiding artiesten- en beroepssportersregeling*. U kunt deze handleiding downloaden van www.belastingdienst.nl.

15.6 Bestuurders van coöperaties met werknemerszelfbestuur

Bestuurders die werken bij een coöperatie met werknemerszelfbestuur en lid zijn van die coöperatie, zijn in fictieve dienstbetrekking. Voor hen gelden de gewone regels voor de loonheffingen.

Er is sprake van een coöperatie met werknemerszelfbestuur als deze voldoet aan de volgende voorwaarden:
- Ten minste tweederde van de werknemers is lid van de coöperatie.
- Iedere werknemer kan onder dezelfde voorwaarden lid worden van de coöperatie. Er mogen geen financiële voorwaarden gesteld worden.
- Ieder lid heeft één stem.
- De arbeidsvoorwaarden zijn gebruikelijk bij soortgelijke ondernemingen in de bedrijfstak.
- Een lid kan bij beëindiging van het lidmaatschap hoogstens aanspraak maken op zijn inleg, behalve bij liquidatie.

Let op!
Voor coöperaties die maar uit twee personen bestaan, geldt geen verzekeringsplicht voor de ww en wia.

15.7 Commissarissen

Commissarissen houden toezicht op het bestuur van een organisatie, bijvoorbeeld leden van raden van toezicht. Commissarissen zijn in fictieve dienstbetrekking voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw. Voor hen gelden de gewone regels voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw. Zij zijn niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Als een commissaris voor zijn werk een factuur met btw stuurt, is het bedrag exclusief btw van de factuur belast loon.

Afstaan van commissarisloon
Een werknemer kan voor zijn dienstbetrekking ook werken als commissaris bij een vennootschap of een andere organisatie. Hij is in dat geval door zijn werkgever aangewezen om bij die vennootschap of bij dat bedrijf als commissaris te werken. Daarbij moet de werknemer het commissarisloon afstaan aan zijn werkgever. Onder bepaalde voorwaarden hoeft de vennootschap of de organisatie die het loon van de commissaris betaalt, geen loonheffingen in te houden (zie ook paragraaf 4.9).

15.8 Gelijkgestelden

Een gelijkgestelde is iemand die in maatschappelijk opzicht gelijk kan worden gesteld aan iemand die in echte dienstbetrekking werkt en aan de volgende voorwaarden voldoet:
- Hij voert persoonlijk het werk uit waarvoor hij loon krijgt.
- Het brutoloon per week is ten minste 2/5 van het wettelijk minimumloon per week. Een week bestaat uit zeven aaneengesloten dagen. Het minimumloon is het loon volgens de Wet minimumloon en minimumvakantiebijslag. Voor werknemers jonger dan 23 jaar geldt een lager wettelijk minimumloon dan voor andere werknemers. Als het loon niet afhankelijk is van leeftijd, geldt voor de 2/5-grens het minimumloon voor werknemers van 23 jaar of ouder.
- Hij werkt meestal op ten minste twee dagen per week, ongeacht het aantal uren.
- De arbeidsrelatie is aangegaan voor onbepaalde tijd of voor ten minste een maand. Hierbij kan het ook gaan om twee arbeidsrelaties met dezelfde opdrachtgever die elkaar binnen een maand opvolgen en die samen ten minste een maand duren. Een maand is een aaneengesloten periode van dertig dagen.
- Hij is geen aannemer van werk of zijn hulp, agent, subagent, artiest, bestuurder van een coöperatie met werknemerszelfbestuur, commissaris, leerling, stagiair, meewerkend kind, thuiswerker of zijn hulp, topsporter met een A-status of uitzendkracht.

Een gelijkgestelde is in fictieve dienstbetrekking bij zijn opdrachtgever.

Uitzonderingen
Iemand is geen gelijkgestelde als hij hoort tot een van de volgende groepen:
- personen die vooral godsdienstig werk hebben, bijvoorbeeld priesters
- auteurs of redacteurs die werken voor een uitgever, maar dit werk niet voor hun beroep doen
- bestuurders van verenigingen en stichtingen
- personen van wie de arbeidsrelatie vooral wordt bepaald door een familierelatie
- zelfstandig ondernemers
- personen die werken in de persoonlijke of huishoudelijke sfeer van de opdrachtgever

Voor personeel of dienstverlening aan huis gelden bijzondere regels (zie hoofdstuk 25).

Of iemand bij u in fictieve dienstbetrekking is, moet u beoordelen aan de hand van verwachtingen bij het begin van de arbeidsrelatie. Wordt er soms afgeweken van de voorwaarden, bijvoorbeeld als de gelijkgestelde in een week maar op één dag werkt, dan leidt dat niet tot een onderbreking van de fictieve dienstbetrekking. Maar gaat het om een blijvende afwijking, dan moet u opnieuw beoordelen of u de arbeidsrelatie als een fictieve dienstbetrekking kunt beschouwen.

Let op!
Het is mogelijk dat bij een blijvende afwijking de gelijkgestelde niet meer voldoet aan de voorwaarden, bijvoorbeeld het tijdscriterium. Dan is er geen sprake meer van een gelijkgestelde en een fictieve dienstbetrekking. Vanaf dat moment geeft u de beloning niet meer aan in de aangifte loonheffingen. U moet die beloning dan bij ons melden als een uitbetaald bedrag aan een derde (zie paragraaf 1.2).

Speciale regels loonbelasting/premie volksverzekeringen voor gelijkgestelden
Voor gelijkgestelden moet u de loonbelasting/premie volksverzekeringen op een andere manier berekenen en met afwijkende percentages (zie tabel 4, 5, 6a en 6b achter in dit handboek). Bij deze percentages is al rekening gehouden met de belaste vergoeding van de bijdrage Zvw.

Berekent u de grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen op de manier zoals beschreven in paragraaf 7.1, dan berekent u het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen voor gelijkgestelden als volgt:

Grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen
\+ *Ingehouden premies voor aanspraken die overeenkomen met de werknemersverzekeringen*
\+ *Ingehouden bijdrage voor aanspraak op uitkering bij overlijden of invaliditeit door een ongeval*
\- *Vergoeding bijdrage Zvw*
= *Loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen waarop u de tabel voor aannemers van werk en gelijkgestelden toepast (A)*

Op dit loon past u het percentage toe voor aannemers van werk en gelijkgestelden (zie tabel 4, 5, 6a en 6b).

In de aangifte loonheffingen moet u een ander loonbedrag vermelden, op grond van het bij (A) berekende loon.
U berekent dit loonbedrag als volgt:

Loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen waarop u de tabel voor aannemers van werk en gelijkgestelden toepast (A)
\+ *Vergoeding bijdrage Zvw*
\- *Ingehouden premies voor aanspraken die overeenkomen met de werknemersverzekeringen*
\- *Ingehouden bijdrage voor aanspraak op uitkering bij overlijden of invaliditeit door een ongeval*
= *Loon voor de aangifte loonheffingen*

15.9 Leerlingen en stagiairs

Voor leerlingen van bepaalde onderwijsinstellingen is het in de praktijk werken onderdeel van hun opleiding. Leerlingen die in de praktijk werken, noemen we stagiairs. Meestal zijn leerlingen en stagiairs niet in echte dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.1). Maar als een stagiair een reële beloning krijgt, bijvoorbeeld het minimum(jeugd)loon, is hij wel in echte dienstbetrekking. Dan gelden de gewone regels voor de loonheffingen en zijn de stagiairs verzekerd voor alle werknemersverzekeringen. U moet dan premies werknemersverzekeringen berekenen en ook de ingehouden bijdrage Zvw aan hen vergoeden.

Als er geen echte dienstbetrekking is, maar de stagiairs krijgen wel een beloning, dan is er sprake van een fictieve dienstbetrekking. Deze stagiairs zijn wel verzekerd voor de Wet Wajong en voor de zw. U hoeft geen premies werknemersverzekeringen te berekenen. Onder bepaalde voorwaarden heeft de stagiair ook recht op een uitkering. Voor meer informatie hierover kunt u terecht bij UWV.
Bij deze fictieve dienstbetrekking hebt u geen recht op afdrachtverminderingen (zie hoofdstuk 24). Een uitzondering geldt voor stagiairs van een beroepsopleiding in de beroepsopleidende leerweg op mbo-niveau 1 of 2. Onder bepaalde voorwaarden mag u voor deze stagiairs de afdrachtvermindering onderwijs toepassen (zie paragraaf 24.2.7).

Als de stagiair de stagevergoeding niet zelf krijgt, hoeft u geen loonheffingen in te houden en te betalen onder de volgende voorwaarden:
- U maakt de stagevergoeding rechtstreeks aan de school of het stagefonds over, met uitzondering van kostenvergoedingen.
- De school of het stagefonds geeft het stagegeld niet door aan de stagiair, maar gebruikt dit voor algemene schoolse activiteiten.
- De school of het stagefonds administreert de stagevergoedingen en de besteding daarvan.
- U legt binnen twee maanden na afloop van elk jaar de volgende gegevens in uw administratie vast: de naam, het adres en het BSN/sofinummer van de stagiair, de naam en het adres van de school of het stagefonds en het bedrag van de beloning. Hierbij vermeldt u de datum en het nummer van het besluit waarop de regeling is gebaseerd: 14 december 2010, nr. DGB2010/2202M.

15.10 Meewerkende kinderen

Een kind dat meewerkt in de onderneming van zijn ouder(s), kan in echte dienstbetrekking zijn (zie paragraaf 1.1.1). Dat is het geval als het meewerkende kind onder dezelfde arbeidsvoorwaarden werkt als andere werknemers. Hij is dan ook verzekerd voor de werknemersverzekeringen. In dat geval gelden de normale regels voor de loonheffingen.

Voor meewerkende kinderen geldt de fictieve dienstbetrekking als het kind ten minste 15 jaar is en de familierelatie in de arbeidsrelatie tussen ouder en kind overheerst, met andere woorden: de arbeidsvoorwaarden zijn niet gelijk aan die van de andere werknemers. In dat geval geldt het volgende:
- De ouders zijn inhoudingsplichtig voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw.
- De ouders moeten aan alle bijbehorende administratieve verplichtingen voldoen.
- Het meewerkende kind is niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen.

De fictieve dienstbetrekking geldt niet als het kind winst uit de onderneming van zijn ouders geniet.

Voor meewerkende kinderen mag u onder bepaalde voorwaarden een vereenvoudigde regeling voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de Zvw toepassen (zie paragraaf 15.10.1). Voor de waardering van kleding, maaltijden en inwoning die meewerkende kinderen van hun ouders krijgen, gelden speciale regels (zie paragraaf 15.10.2, 15.10.3 en 15.10.4).

15.10.1 Vereenvoudigde regeling voor meewerkende kinderen

Voor kinderen die meewerken in de onderneming van hun ouders, mag onder bepaalde voorwaarden een vereenvoudigde regeling worden toegepast. De regeling houdt het volgende in:

- U doet één keer per jaar aangifte loonheffingen.
- U maakt gebruik van een apart loonheffingennummer. Dat kunt u aanvragen met het formulier *Melding loonheffingen werkgever van meewerkende kinderen*. Als u al een apart loonheffingennummer voor meewerkende kinderen hebt, kunt u daarmee ook voor andere meewerkende kinderen aangifte doen.
- Uw kind hoeft zijn naam, geboortedatum, BSN/sofinummer, adres en woonplaats niet aan u te geven.
- U hoeft geen loonstaten in te vullen.
- U moet de loonspecificatie bij de loonadministratie bewaren.
- U past altijd de loonheffingskorting toe.
- U houdt de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw één keer per jaar in op de eerste werkdag van het volgende kalenderjaar.

U doet één maand na afloop van het kalenderjaar digitaal aangifte. Dit betekent dat u de aangifte over 2012 uiterlijk 31 januari 2013 moet doen. In de aangifte vermeldt u de gegevens van de kinderen. U kunt op drie manieren aangifte doen (zie paragraaf 10.2.1).

Voorwaarden vereenvoudigde regeling voor meewerkende kinderen

De vereenvoudigde regeling voor meewerkende kinderen mag u toepassen onder de volgende voorwaarden:

- Vóór de eerste uitbetaling van het loon moet u de naam, adres en BSN/sofinummer van het meewerkende kind in de administratie opnemen.
- Het kind werkt in de onderneming van de ouder(s).
- Het kind hoort tot het huishouden van deze ouder(s).
- Het kind is ten minste 15 jaar.
- Het kind is niet verzekerd voor een andere sociale verzekering dan de volksverzekeringen en de Zorgverzekeringswet (Zvw).

Voor toepassing van de vereenvoudigde regeling moet u toestemming aan ons vragen. Als u die toestemming niet hebt gevraagd of als niet aan alle voorwaarden is voldaan, gelden voor u alle normale administratieve verplichtingen.

Let op!

Als u gebruikmaakt van de vereenvoudigde regeling voor meewerkende kinderen, vindt de inhouding en afdracht van loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw één keer per jaar plaats. Als u de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw niet op het loon van het meewerkende kind inhoudt, dan is de niet-ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw een voordeel dat tot het loon hoort. Voor sommige afdrachtverminderingen mag het loon van de werknemer niet hoger zijn dan een bepaald grensbedrag, het zogenoemde toetsloon (zie ook paragraaf 24.1.3). De niet-ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw hoort niet tot dit toetsloon, omdat het maar één keer per jaar wordt toegekend.

15.10.2 Waardering kleding meewerkende kinderen

Geeft u uw meewerkende kinderen kleding? Dan hoort de waarde van die kleding tot een bepaald normbedrag tot het loon als u gebruikmaakt van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen (zie tabel 13 achter in dit handboek). Maakt u gebruik van de werkkostenregeling, dan hoort de factuurwaarde van de kleding inclusief btw tot het loon.

15.10.3 Waardering van aan meewerkende kinderen verstrekte maaltijden

Krijgen de meewerkende kinderen in uw woning een gratis maaltijd? Dan wordt de waarde van de maaltijden vastgesteld volgens de regeling voor maaltijden in bedrijfskantines als u gebruikmaakt van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen (zie paragraaf 19.27). Maakt u gebruik van de werkkostenregeling, dan geldt voor de waarde van de maaltijden een normbedrag van € 2,95 per maaltijd.

15.10.4 Waardering inwoning van meewerkende kinderen

Wonen de meewerkende kinderen bij u thuis? Dan wordt de waarde van de inwoning per meewerkend kind gesteld op 15% van de huur of van de huurwaarde van de woning als u gebruikmaakt van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen. Maakt u gebruik van de werkkostenregeling, dan geldt voor de waarde van de inwoning per meewerkend kind een normbedrag van € 5,10 per dag.

15.11 Oproepkrachten

Een oproepkracht is iemand die op afroep beschikbaar is voor werk. U beloont een oproepkracht vaak op basis van zijn gewerkte uren. Er zijn verschillende soorten oproepovereenkomsten. De arbeidsrelatie van een oproepkracht is meestal een echte dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.1).

In grote lijnen zijn er drie soorten oproepovereenkomsten:

- de overeenkomst met werkgarantie en verschijningsplicht
- de overeenkomst zonder werk- of loonbetalingsgarantie, maar met verschijningsplicht (nul-urencontract)

- de overeenkomst zonder garantie en zonder verschijningsplicht

De overeenkomst met werkgarantie en verschijningsplicht
In deze overeenkomst garandeert u aan de werknemer een minimumaantal uren werk per week. U moet bij uitblijven van werkaanbod over dat minimumaantal uren loon betalen. De werknemer moet komen werken als u hem oproept. Dit is de zogenoemde verschijningsplicht. Dit is een doorlopende dienstbetrekking waarbij er sprake is van deeltijdwerk en er soms sprake kan zijn van voltijdwerk. Het loontijdvak hangt af van de duur van de oproep en de periode waarover u het loon uitbetaalt (zie paragraaf 7.3.5).

De overeenkomst zonder werk- of loonbetalingsgarantie, maar met verschijningsplicht (nul-urencontract)
In deze overeenkomst is er geen werk- of loonbetalingsgarantie, maar heeft de werknemer wel verschijningsplicht. Dit wordt ook wel een 'nul-urencontract' genoemd. Het gaat hier om een overeenkomst met uitgestelde prestatieplicht. Er is sprake van een doorlopende dienstbetrekking, waarbij uw werknemer niet regelmatig – zoals elke week of maand – hoeft te werken. Het loontijdvak hangt af van de duur van de oproep en de periode waarover u het loon uitbetaalt (zie paragraaf 7.3.5).

De overeenkomst zonder garantie en zonder verschijningsplicht
In deze overeenkomst is er geen werk- of loonbetalingsgarantie en is er ook geen verschijningsplicht. Bij deze overeenkomst is er dus een zekere vrijblijvendheid tussen u en de oproepkracht. Er is geen sprake van een doorlopende dienstbetrekking. Bij een oproep is er telkens sprake van een nieuwe dienstbetrekking die na afloop van de oproep eindigt. Het loontijdvak hangt af van de duur van de oproep en de periode waarover u het loon uitbetaalt (zie paragraaf 7.3.5).

Aangifte doen voor oproepkrachten
Een oproepkracht met verschijningsplicht (dus ook een oproepkracht met een nul-urencontract) heeft een doorlopende dienstbetrekking. Dat betekent dat u deze oproepkracht in al uw aangiften opneemt, ook over aangiftetijdvakken waarin hij niet voor u heeft gewerkt. U gebruikt dan steeds hetzelfde nummer inkomstenverhouding (zie ook paragraaf 10.2.5).

Voor een oproepkracht zonder verschijningsplicht begint bij elke oproep een nieuwe dienstbetrekking, die eindigt na afloop van de oproep. Dat betekent dat er telkens sprake is van een nieuwe inkomstenverhouding, die na afloop van de oproep eindigt. In de aangiften is er dus voor elke oproep sprake van een nieuwe inkomstenverhouding, waarvoor u een nieuw nummer inkomstenverhouding gebruikt. U neemt de oproepkracht alleen op in de aangiften over de aangiftetijdvakken waarin hij heeft gewerkt (zie ook paragraaf 10.2.5).

15.12 Personeel in het kader van het persoonsgebonden budget sociale werkvoorziening

Als u een budget krijgt volgens de Regeling persoonsgebonden budget sociale werkvoorziening (PGB WIA), kunt u bijvoorbeeld een beroep doen op een jobcoach, doventolk of voorleeshulp. Gaat u als budgethouder met zo'n jobcoach, doventolk of voorleeshulp een echte of fictieve dienstbetrekking aan, dan moet u loonheffingen inhouden en betalen. Voor de aangifte geldt een aangiftetijdvak van een kalenderjaar, ook als u de aangifte door de SVB laat doen.

15.13 Personeel of dienstverlening aan huis

In hoofdstuk 25 – Personeel aan huis – leest u wanneer u aangifte moet doen.

15.14 Pseudowerknemers (opting-in)

Als de arbeidsrelatie tussen de opdrachtgever en de opdrachtnemer geen echte of fictieve dienstbetrekking is (zie paragraaf 1.1.1 en 1.1.2), kunnen zij er samen voor kiezen hun arbeidsrelatie aan te merken als een fictieve dienstbetrekking. Deze regeling wordt ook 'opting-in' genoemd. De opdrachtnemer wordt 'pseudowerknemer' genoemd.

Let op!
- *Opting-in geldt niet als de opdrachtnemer werkt als ondernemer.*
- *Opting-in geldt niet voor de werknemersverzekeringen.*

De pseudowerknemer en u hoeven de keuze alleen bij ons te melden. Hiervoor kunt u het formulier *Verklaring Loonheffingen Opting-in* gebruiken. Download dit formulier van www.belastingdienst.nl of vraagt dit aan bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Let op!
Voordat de pseudowerknemer bij u gaat werken, moet het volgende zijn geregeld (zie ook hoofdstuk 2):
- *U moet de identiteit van de pseudowerknemer vaststellen.*
- *De pseudowerknemer moet zijn gegevens aan u geven.*

Na de melding moet u loonheffingen inhouden en betalen, en gelden de gewone regels voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen. Dit betekent bijvoorbeeld ook dat u de pseudowerknemer de mogelijkheid kunt geven om deel te nemen aan een spaarregeling (zie hoofdstuk 21) of een pensioenregeling. Ook kunt u gebruikmaken van vrije vergoedingen en verstrekkingen of van de werkkostenregeling (zie paragraaf 4.5 en hoofdstuk 18). Op de beloning van de pseudowerknemer moet u verder 5% bijdrage Zvw inhouden.

Deze ingehouden bijdrage hoeft u niet aan de pseudowerknemer te vergoeden.

Let op!
Bij opting-in brengt u de arbeidsrelatie vrijwillig onder de loonbelasting/volksverzekeringen. U kunt uw keuze voor opting-in ook weer terugdraaien, maar niet met terugwerkende kracht. De keuze voor opting-in heeft geen arbeidsrechtelijke gevolgen. Er ontstaat bijvoorbeeld geen ontslagbescherming. De afdrachtverminderingen (zie hoofdstuk 24) gelden niet voor de pseudowerknemer.

15.15 Sekswerkers die werken voor een exploitant

Als exploitant van sekswerkers beoordeelt u eerst of de sekswerker in echte dienstbetrekking is (zie paragraaf 1.1.1). Is de sekswerker niet in echte dienstbetrekking, dan is de sekswerker in fictieve dienstbetrekking. Als exploitant moet u de loonheffingen inhouden op het loon van de sekswerker en aan ons betalen. Daarnaast moet u de bijdrage Zvw aan de sekswerker vergoeden. Voor de loonheffingen gelden de normale regels.

Voorwaardenpakket
Voldoet de arbeidsrelatie aan de regels van het zogenoemde voorwaardenpakket, dan hoeft u de premies werknemersverzekeringen niet te betalen en de bijdrage Zvw niet te vergoeden. Een van de voorwaarden van het pakket is de toepassing van de opting-in-regeling (zie paragraaf 15.14). U betaalt wel loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw. Daarnaast stellen wij onder meer voorwaarden aan de werkzaamheden, de inkomsten en de verplichtingen van de exploitant. Meer informatie over het voorwaardenpakket vindt u op www.belastingdienst.nl.

Voor de sekswerkers die werken op basis van het voorwaardenpakket, moet u de loonbelasting/premie volksverzekeringen met afwijkende percentages berekenen (zie tabel 4, 5, 6a en 6b achter in dit handboek).

15.16 Studenten en scholieren

Voor studenten en scholieren bestaat een bijzondere regeling: de studenten- en scholierenregeling. Als u de regeling toepast, hoeft u minder loonbelasting/premie volksverzekeringen en ww-premie te berekenen. U mag voor de berekening van de loonheffingen namelijk het kalenderkwartaal gebruiken in plaats van het werkelijke loontijdvak. U houdt dan meestal minder of geen loonbelasting/premie volksverzekeringen in en houdt rekening met de kwartaalfranchise voor de ww-premie.

De regeling geldt voor:
- scholieren voor wie bij het begin van het kalenderkwartaal recht bestaat op kinderbijslag volgens de Algemene kinderbijslagwet
- studenten en scholieren die bij het begin van een kalenderkwartaal recht hebben op een (voorwaardelijke) gift of prestatiebeurs volgens de Wet studiefinanciering 2000 of de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek
- studenten en scholieren die bij het begin van het kalenderkwartaal recht hebben op een tegemoetkoming in de studiekosten volgens de Wet tegemoetkoming onderwijsbijdrage en schoolkosten
- buitenlandse studenten en scholieren uit een ander land van de Europese Unie, en uit IJsland, Noorwegen, Zwitserland en Liechtenstein die beschikken over een International Student Identity Card (ISIC)

Voor de toepassing van de studenten- en scholierenregeling gelden een aantal voorwaarden en verplichtingen (zie paragraaf 15.16.1 en 15.16.2). Om deze regeling te beëindigen, moet u aan bepaalde verplichtingen voldoen (zie paragraaf 15.16.3).

15.16.1 Voorwaarden en verplichtingen

Nederlandse studenten en scholieren
Een Nederlandse student of scholier moet een schriftelijk verzoek, voorzien van datum en handtekening, bij u doen voor het toepassen van de studenten- en scholierenregeling. In het verzoek vermeldt hij het volgende:
- het correspondentienummer van de studiefinanciering (of tegemoetkoming studiekosten), of het registratienummer van de kinderbijslag
- de ingangsdatum van de regeling
- dat hij student of scholier is in de zin van de regeling
- dat hij de regeling wil laten toepassen

Voor dit verzoek kunt u het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling)* downloaden van www.belastingdienst.nl. Bewaar het formulier of het verzoek bij uw loonadministratie.

Buitenlandse studenten en scholieren
Wilt u de studenten- en scholierenregeling toepassen voor een buitenlandse student of scholier uit een ander land van de Europese Unie, of uit IJsland, Noorwegen, Zwitserland of Liechtenstein? Dan moet u kunnen bewijzen dat er sprake is van een student of scholier. Dat kan met een International Student Identity Card (ISIC). Studenten die geen ISIC hebben, kunnen deze kaart aanvragen bij een afgiftepunt (zie www.isic.org).

Als u de studenten- en scholierenregeling toepast, kunt u voor de gegevens voor de loonheffingen gebruikmaken van het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling)*. Download dit formulier van www.belastingdienst.nl. Bewaar dit formulier samen met een kopie van de ISIC bij uw loonadministratie.

15.16.2 Toepassing studenten- en scholierenregeling

Voor toepassing van de studenten- en scholierenregeling gebruikt u de kwartaaltabel voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen (zie paragraaf 7.3.4) en de kwartaalfranchise en het kwartaalmaximum voor de berekening van de premies werknemersverzekeringen. De kwartaalfranchise en het kwartaalmaximum bepaalt u door driemaal het maandbedrag in aanmerking te nemen (zie tabel 21 tot en met 23).

U berekent de inhouding als volgt:
1. Tel het loon dat u al eerder in het kalenderkwartaal betaalde, op bij het loon dat u op dat moment betaalt.
2. Bereken de loonheffingen alsof u op dat moment het hele loon betaalt.
3. Trek daarvan de loonheffingen af die u al eerder had berekend. U mag niet uitkomen op een negatief bedrag.

Deze berekening gebruikt u ook als de werknemer in een kalenderkwartaal meer dan een dienstbetrekking achter elkaar bij u heeft.

Let op!
Voor studenten en scholieren uit bepaalde sectoren mag u voor de sectorpremie soms het lage premiepercentage toepassen (zie paragraaf 5.2.2).

15.16.3 Beëindiging studenten- en scholierenregeling

U kunt de studenten- en scholierenregeling alleen beëindigen met ingang van het eerstvolgende kalenderkwartaal. De werknemer moet hiervoor een schriftelijk verzoek voorzien van datum en handtekening bij u doen. Dat kan met het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling)*, dat u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl. Bewaar het formulier bij uw loonadministratie.

15.17 Thuiswerkers en hun hulpen

U moet de thuiswerker niet verwarren met de werknemer die een echte of fictieve dienstbetrekking heeft en (soms) thuis werkt. Een thuiswerker is iemand die alleen thuis werkt en het werk niet uitbesteedt. Bovendien heeft een thuiswerker geen eigen bedrijf. Bekende voorbeelden van thuiswerk zijn garnalenpellen en inpakwerkzaamheden.

Eerst beoordeelt u of de thuiswerker in echte dienstbetrekking is (zie paragraaf 1.1.1). Is de thuiswerker niet in echte dienstbetrekking, dan zijn de thuiswerker en zijn hulpen in fictieve dienstbetrekking als aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:
- Het werk wordt persoonlijk gedaan.
- Het brutoloon is per maand ten minste 40% van het wettelijk minimumloon per maand. Het minimumloon is het loon volgens de Wet minimumloon en minimumvakantiebijslag. Voor werknemers jonger dan 23 jaar geldt een lager wettelijk minimumloon dan voor andere werknemers. Als het loon niet afhankelijk is gesteld van de leeftijd, dan moet u voor de 40%-grens het minimumloon voor werknemers van 23 jaar of ouder aanhouden.
- De arbeidsrelatie is aangegaan voor onbepaalde tijd of voor ten minste één maand. Hierbij kan het ook gaan om twee arbeidsrelaties met dezelfde opdrachtgever die elkaar binnen een maand opvolgen en die samen ten minste een maand duren. Een maand is voor deze regeling een aaneengesloten tijdvak van dertig dagen.

De fictieve dienstbetrekking geldt niet als de thuiswerker en zijn hulpen tot een van de volgende groepen horen:
- personen die vooral godsdienstig werk hebben, bijvoorbeeld priesters
- auteurs of redacteurs die werken voor een uitgever, maar dit werk niet voor hun beroep doen
- bestuurders van verenigingen en stichtingen
- personen van wie de arbeidsrelatie vooral wordt bepaald door een familierelatie
- zelfstandig ondernemers
- personen die meestal meer dan twee hulpen hebben, die niet hun echtgenoot zijn of minderjarige kinderen die tot hun huishouden horen

Of een thuiswerker en zijn hulpen bij u in fictieve dienstbetrekking zijn, beoordeelt u aan de hand van verwachtingen bij het begin van de arbeidsrelatie. Wordt er soms afgeweken van de voorwaarden, bijvoorbeeld wanneer u in een maand maar 30% van het minimumloon betaalt, dan leidt dat niet tot een onderbreking van de fictieve dienstbetrekking. Maar gaat het om een blijvende afwijking, dan moet u opnieuw beoordelen of u de arbeidsrelatie als een fictieve dienstbetrekking kunt beschouwen.

15.17.1 Wie moet de loonheffingen inhouden?

Als opdrachtgever van de thuiswerker moet u de loonheffingen inhouden op het loon van de thuiswerker en aan ons betalen. Daarnaast moet u de bijdrage Zvw vergoeden aan de thuiswerker. De thuiswerker moet loonheffingen inhouden en betalen over het loon van zijn hulpen en de bijdrage Zvw aan zijn hulpen vergoeden, tenzij de thuiswerker meestal alleen voor u werkt. Dan moet u de loonheffingen inhouden op het loon van de hulpen van de thuiswerker en aan ons betalen. Daarnaast moet u de bijdrage Zvw vergoeden aan de hulpen.

15.17.2 Loon van de hulpen van de thuiswerker

Als een thuiswerker hulpen heeft en u ook voor die hulpen de loonheffingen inhoudt en betaalt, dan moet de thuiswerker aan u opgeven hoeveel loon iedere hulp krijgt. Hij moet daarvoor bij u een verklaring inleveren die door hemzelf en door zijn hulpen is ondertekend. Levert de thuiswerker geen verklaring bij u in, dan moet u voor de berekening van alle loonheffingen het hele loon beschouwen als loon van de thuiswerker.

Let op!

Het is mogelijk dat de situatie tijdens de dienstbetrekking verandert waardoor de thuiswerker niet meer aan de voorwaarden van een fictieve dienstbetrekking voldoet. Vanaf dat moment geeft u het loon niet meer aan in de aangifte loonheffingen. U moet het loon dan bij ons melden als een uitbetaald bedrag aan een derde (zie paragraaf 1.2).

15.17.3 Speciale regels loonbelasting/premie volksverzekeringen voor thuiswerkers (en hun hulpen)

Voor thuiswerkers en hun hulpen moet u de loonbelasting/premie volksverzekeringen op een andere manier berekenen en met afwijkende percentages (zie tabel 4, 5, 6a en 6b achter in dit handboek). Bij deze percentages is al rekening gehouden met de belaste vergoeding van de bijdrage Zvw.

Berekent u de grondslag voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen zoals beschreven in paragraaf 7.1, dan berekent u het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen voor thuiswerkers (en hun hulpen) als volgt:

Grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen
\+ *Ingehouden premies voor aanspraken die overeenkomen met de werknemersverzekeringen*
\+ *Ingehouden bijdrage voor aanspraak op uitkering bij overlijden of invaliditeit door een ongeval*
\- *Vergoeding bijdrage Zvw*
= *Loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen waarop u de tabel voor aannemers van werk toepast (A)*

Op dit loon past u het percentage toe voor aannemers van werk, thuiswerkers, sekswerkers en gelijkgestelden (zie tabel 4, 5, 6a en 6b).

In de aangifte loonheffingen moet u een ander loon vermelden, uitgaande van het bij (A) berekende loon. U berekent dit loon als volgt:

Loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen waarop u de tabel voor aannemers van werk toepast (A)
\+ *Vergoeding bijdrage Zvw*
\- *Ingehouden premies voor aanspraken die overeenkomen met de werknemersverzekeringen*
\- *Ingehouden bijdrage voor aanspraak op uitkering bij overlijden of invaliditeit door een ongeval*
= *Loon voor de aangifte loonheffingen*

15.18 Topsporters met een A-status

Sommige topsporters die van NOC*NSF een A-status hebben gekregen, krijgen een maandelijkse uitkering (stipendium) uit het 'Fonds voor de topsporter' en een kostenvergoeding. Daarnaast is er een categorie topsporters met een A-status die alleen een kostenvergoeding van het Fonds krijgt.

Beide categorieën topsporters zijn voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de Zvw in fictieve dienstbetrekking bij het 'Fonds voor de topsporter'. Alleen de topsporters die een maandelijkse uitkering krijgen, vallen ook onder de werknemersverzekeringen.

Let op!

Voor andere inkomsten die topsporters met een A-status met sporten verdienen, kan de speciale regeling voor beroepssporters gelden (zie paragraaf 15.5). Er kan ook sprake zijn van een echte dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.1) of van pseudowerknemerschap (zie paragraaf 15.14).

15.19 Uitzendkrachten

De uitzendkracht is in echte dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.1) bij een uitzend- of detacheringsbureau als aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- De uitzending vindt plaats via een uitzend- of detacheringsbureau.
- De uitzendkracht werkt onder toezicht en leiding van de inlener.
- Er is sprake van een uitzendovereenkomst. Het uitzend- of detacheringsbureau is de werkgever.

Als er geen sprake is van een uitzendovereenkomst, kan er sprake zijn van een fictieve dienstbetrekking . Dit is het geval wanneer bij een derde gewerkt wordt via een organisatie of een natuurlijk persoon. Er is geen sprake van een fictieve dienstbetrekking in de volgende gevallen:

- De uitzendkracht werkt meestal op maximaal drie dagen per week bij u als dienstverlener aan huis (zie hoofdstuk 25).
- De uitzendkracht werkt bij wijze van arbeidstherapie.
- De uitzendkracht heeft een eigen bedrijf en voert via een bemiddelingsbureau voor eigen rekening en risico een opdracht uit.

Voor uitzendkrachten in echte of fictieve dienstbetrekking gelden de gewone regels voor de loonheffingen.
Als een uitzendkracht loon krijgt voor niet-opgenomen vakantiedagen, kunt u voor de inhouding van loonbelasting/premie volksverzekeringen kiezen tussen twee tabellen: de tabel voor bijzondere beloningen (zie paragraaf 7.3.6) of de tijdvaktabel (zie paragraaf 7.3.4) voor gewone loonbetalingen.

Weekaanlevering
Als u als werkgever in de uitzendbranche werkt, kunt u bij UWV een verzoek indienen om u als weekaanleveraar te registreren. Bent u als weekaanleveraar geregistreerd, dan moet u een aantal werknemersgegevens per week naar ons sturen, de zogenoemde weekaanleveringsberichten. Het voordeel van weekaanlevering is dat u bij ziekte van een uitzendkracht niet apart gegevens aan UWV hoeft te geven. Als u de registratie als weekaanleveraar wilt opheffen, moet u dit verzoek doen bij UWV.

Let op!
De weekaanlevering vervangt de aangifte loonheffingen niet. U moet volgens de normale regels aangifte loonheffingen doen en de loonheffingen betalen.

15.20 Vrijwilligers

Een vrijwilliger is iemand die niet 'bij wijze van beroep' werkt voor een van de volgende organisaties:
- een organisatie die geen aangifte vennootschapsbelasting hoeft te doen
- een sportorganisatie
- een algemeen nut beogende instelling (ANBI)

Bij een sportorganisatie en een ANBI zijn de rechtsvorm en het wel of niet aangifte vennootschapsbelasting hoeven doen niet van belang.

Als een vrijwilliger een beloning krijgt, moet deze blijven binnen de grenzen van een vrijwilligersvergoeding. Een belangrijk kenmerk van vrijwilligerswerk is namelijk dat een vergoeding niet in verhouding staat tot het tijdsbeslag en de aard van het werk. Van een vrijwilligersvergoeding is sprake als iemand vergoedingen of verstrekkingen krijgt met een gezamenlijke waarde van maximaal € 150 per maand en maximaal € 1.500 per kalenderjaar.

Als u binnen deze maximumbedragen iemand een vergoeding of verstrekking per uur betaalt, dan beschouwen wij een uurvergoeding van maximaal € 4,50 (of € 2,50 voor een vrijwilliger jonger dan 23 jaar) als vrijwilligersvergoeding. Daarom hoeft u over die bedragen geen loonheffingen in te houden en af te dragen. Ook hoeft u geen urenadministratie bij te houden.

Maar betaalt u iemand meer dan € 4,50 of € 2,50 per uur en u vindt dat deze persoon als vrijwilliger is aan te merken, dan moet u aannemelijk maken dat deze hogere vergoeding geen marktconforme beloning is. U kunt uw situatie aan ons voorleggen.

Is de beloning marktconform en is degene aan wie deze wordt betaald aan te merken als werknemer, dan gelden de normale regels voor de loonheffingen.

Als uw vrijwilliger een bijstandsuitkering heeft en een vrijwilligersvergoeding krijgt
Krijgt uw vrijwilliger een bijstandsuitkering en daarnaast een vergoeding voor vrijwilligerswerk? Dan verandert de hoogte van zijn uitkering niet als de vergoeding maximaal € 95 per maand is en maximaal € 764 per jaar. Als het gaat om vrijwilligerswerk dat de gemeente noodzakelijk vindt voor de re-integratie van uw vrijwilliger, dan verandert de hoogte van zijn uitkering niet als de vrijwilligersvergoeding niet hoger is dan € 150 per maand en € 1.500 per jaar.

Voorbeeld 1
Vereniging X betaalt aan 3 vrijwilligers een vergoeding van € 4 per uur. Vrijwilliger A is per maand 20 uur actief voor de organisatie. Vrijwilligers B en C zijn allebei 35 uur per maand actief. Vrijwilliger C declareert per maand ook nog € 47,50 reiskosten. Alle vrijwilligers zijn 23 jaar of ouder. Omdat de uurvergoeding voor de vrijwilligers niet hoger is dan € 4,50, vallen A, B en C onder de fiscale definitie van vrijwilliger.

Aan de hand van de uitbetaalde bedragen moet de vereniging beoordelen of de vrijwilligersvrijstelling van toepassing is. Vrijwilliger A blijft onder de € 150 per maand en ook onder de € 1.500 per jaar, dus de vergoeding is onbelast. Vrijwilliger B krijgt € 140 per maand en blijft daarmee onder het maandbedrag van € 150. Als de vereniging ervoor zorgt dat het jaarbedrag niet boven de € 1.500 uitkomt, is de vergoeding onbelast. Vrijwilliger C krijgt € 187,50 (€ 140 + € 47,50 reiskostenvergoeding) en komt daarmee boven het maandmaximum, dat geldt voor het totaal van de vergoedingen en verstrekkingen, inclusief kostenvergoedingen. De vrijwilligersvrijstelling is op vrijwilliger C niet van toepassing: de vereniging moet vaststellen of deze persoon is aan te merken als werknemer.

Voorbeeld 2
Een vrijwilliger werkt 2 maanden 100 uur per maand en 3 maanden 50 uur per maand voor een voetbalvereniging. In totaal werkt de vrijwilliger dus 350 uur in 5 maanden. Hij krijgt een vergoeding van € 2 per uur, in totaal € 700. Dit is geen marktconforme beloning (€ 2 per uur) en komt niet boven het jaarmaximum van € 1.500. Toch is de vrijwilligersregeling niet van toepassing, omdat de beloning boven het maandmaximum van € 150 komt. De vergoeding in de 2 maanden waarin de vrijwilliger 100 uur werkt, is namelijk € 200. De vereniging moet vaststellen of er sprake is van een werknemer. Zo ja, dan moet de vereniging over de totale vergoeding loonheffingen inhouden en betalen. Ook moet de vereniging dan een urenadministratie bijhouden.

Voorbeeld 3

Een 25-jarige vrijwilliger werkt 10 maanden 50 uur per maand voor een voetbalvereniging. Hij krijgt een vergoeding van € 1.500. De vereniging maakt dit bedrag in één keer aan hem over. Dit is geen marktconforme beloning (€ 3 per uur). Ook komt dit bedrag niet boven het maandmaximum van € 150 en het jaarmaximum van € 1.500. De vereniging hoeft over de vergoeding van deze vrijwilliger dus geen loonheffingen in te houden en af te dragen. Ook hoeft de vereniging geen urenadministratie bij te houden.

Voorbeeld 4

Een tennisvereniging betaalt een vrijwilliger een vergoeding van € 7 per uur. De vrijwilliger werkt 9 maanden 20 uur per maand voor de vereniging. Hoewel de vergoeding niet boven het maandmaximum van € 150 en het jaarmaximum van € 1.500 komt, moet de vereniging toch loonheffingen inhouden en betalen en een urenadministratie bijhouden als er sprake is van een werknemer. De vergoeding van € 7 per uur is namelijk een marktconforme beloning.

15.21 Werknemers van 65 jaar en ouder

Een werknemer van 65 jaar of ouder is vanaf de dag dat hij 65 jaar is geworden, niet meer verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Vanaf de eerste dag van de kalendermaand waarin hij 65 jaar wordt, betaalt u geen premies werknemersverzekeringen meer. Ook hoeft deze werknemer dan geen premie AOW meer te betalen. Voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen maakt u gebruik van de kolom '65 jaar en ouder' van de loonbelastingtabel.

Voorbeeld

U betaalt een maandloon. De werknemer wordt 65 jaar op 28 juni. Zoals gebruikelijk betaalt u het loon uit op de 20e van de maand. Omdat de werknemer vanaf de eerste van de maand niet meer premieplichtig is, berekent u geen premies werknemersverzekeringen en gebruikt u van de loonbelastingtabel de kolom '65 jaar en ouder'.

Werknemer is nog in dienstbetrekking

Als uw werknemer 65 jaar is en nog bij u in dienstbetrekking is, gebruikt u voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen de witte tabel (zie paragraaf 7.3.2).

Werknemer (pensioengenieter) krijgt van u een uitkering

Als u aan een werknemer een uitkering betaalt, zoals een lijfrente-, VUT- of pensioenuitkering, is er sprake van loon uit vroegere dienstbetrekking. Voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen gebruikt u de groene tabel (zie paragraaf 7.3.3).

16 Werken over de grens: loonbelasting

Dit hoofdstuk is alleen voor u van toepassing als u in Nederland bent gevestigd en een van de volgende situaties geldt:
- Uw werknemer woont in Nederland en werkt in het buitenland.
- Uw werknemer woont in het buitenland en werkt in Nederland.
- Uw werknemer woont en werkt in het buitenland.

In deze situaties gelden aparte regels voor het inhouden van loonbelasting en voor het betalen van premie volksverzekeringen, inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (hierna: bijdrage Zvw) en premies werknemersverzekeringen. In dit hoofdstuk leest u hoe u in deze situaties omgaat met de loonbelasting. In hoofdstuk 17 leest u hoe u in deze situaties omgaat met de premie volksverzekeringen, de bijdrage Zvw en de premies werknemersverzekeringen.

In dit hoofdstuk behandelen wij de volgende onderwerpen:
- algemene uitleg over belastingheffing bij grensoverschrijdende arbeid (zie paragraaf 16.1)
- meest voorkomende gevallen van grensoverschrijdende arbeid (zie paragraaf 16.2)
- bijzondere situaties (zie paragraaf 16.3)
- de 30%-regeling (zie paragraaf 16.4)
- de werkkostenregeling in buitenlandsituaties (zie paragraaf 16.5)
- vrijstelling van aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor uw werknemers (zie paragraaf 16.6)

Werknemers met bijzondere status

Paragraaf 16.1 en 16.2 gelden niet voor een aantal werknemers met een bijzondere status. Dit zijn:
- bestuurders en commissarissen
- uitkerings- en pensioengerechtigden
- artiesten en beroepssporters
- studenten, hoogleraren en andere docenten
- ambtenaren
- werknemers in het internationaal transport en vliegverkeer
- werknemers die worden uitgezonden door of namens de Nederlandse staat

Deze werknemers behandelen we in paragraaf 16.3.

16.1 Algemene uitleg over belastingheffing bij grensoverschrijdende arbeid

Als er niets tussen landen zou zijn geregeld, zou een werknemer bij grensoverschrijdend werken twee keer belasting betalen over zijn loon: in het werkland (loon)belasting en in het woonland inkomstenbelasting. Om dit te voorkomen zijn er belastingverdragen waarin wordt geregeld welk land wanneer belasting mag heffen (zie paragraaf 16.1.1). Heeft Nederland geen verdrag gesloten met het land waar uw werknemer gaat werken, dan is er voor werknemers die in Nederland wonen, nog de eenzijdige regeling (zie paragraaf 16.1.2).

16.1.1 Belastingverdragen en 183-dagenregeling

In de meeste belastingverdragen is bepaald dat het werkland van de werknemer het recht heeft belasting te heffen over het loon dat de werknemer daar verdient. Hierop is één uitzondering: het woonland van de werknemer heeft het recht om belasting te heffen als aan de volgende drie voorwaarden wordt voldaan:
- De werknemer verblijft binnen een bepaalde periode niet langer dan 183 dagen in het werkland. Binnen welke periode de 183 dagen moeten vallen, verschilt per verdragsland. Zie hiervoor de tabel hierna. Voor het tellen van de dagen voor de 183-dagenregeling gaat u uit van de verblijfsdagen: alle dagen waarop de werknemer in de werkstaat was. Ook dagen waarop de werknemer niet werkte, bijvoorbeeld weekenden of vakantiedagen, telt u dus mee. Een dagdeel telt als een volledige dag.
- De werkgever die het loon betaalt, is niet gevestigd in het werkland en het loon wordt ook niet betaald door of namens een werkgever in het werkland, de zogenoemde materiële werkgever (zie hierna, onder 'Personeel uitlenen, uitzenden of detacheren').
- Het loon komt niet ten laste van de winst van een vaste inrichting van de werkgever in het werkland, bijvoorbeeld een filiaal, of van een vast middelpunt van de werkgever in het werkland, bijvoorbeeld een verkooppunt van een fabrikant.

Deze drie voorwaarden staan samen bekend als de 183-dagenregeling. Degene die deze regeling wil gebruiken – dit kan de werkgever, de werknemer of de Belastingdienst zijn – moet bewijzen dat er aan alle drie de voorwaarden is voldaan. Wordt aan een van de voorwaarden niet voldaan, dan heeft het werkland het recht belasting te heffen.

Personeel uitlenen, uitzenden of detacheren

Hebt u te maken met situaties waarin personeel ter beschikking wordt gesteld, zoals uitlenen, uitzenden en detacheren? Dan kan het bij het beoordelen van de tweede voorwaarde van de 183-dagenregeling lastig zijn te bepalen of er sprake is van een materiële werkgever in het werkland. Er is in ieder geval sprake van een materiële werkgever in het werkland als aan alle volgende voorwaarden wordt voldaan:

- De werknemer staat in een gezagsverhouding tot de opdrachtgever in het werkland: de opdrachtgever bepaalt hoe, wanneer en onder welke omstandigheden de werknemer werkt.
- De werkzaamheden komen voor rekening en risico van de opdrachtgever in het werkland: de financiële voor- en nadelen van het werk komen voor rekening van de opdrachtgever.
- Het loon wordt doorbelast aan het werkland. Van doorbelasten is al sprake als u de loonkosten globaal per tijdseenheid in rekening brengt, bijvoorbeeld een bedrag per uur of per dag.

Als er sprake is van een materiële werkgever in het werkland, wordt niet voldaan aan de tweede voorwaarde van de 183-dagenregeling. In dat geval mag het werkland belasting heffen over het loon dat de werknemer daar verdient.

Bij een uitzending van uw werknemer binnen concernverband geldt nog het volgende. Als de uitzending korter duurt dan 60 werkdagen per 12 maanden, is er mogelijk geen sprake van een materiële werkgever in het werkland. U blijft dan gewoon loonbelasting inhouden. Over dit specifieke onderwerp is een besluit verschenen waarin het begrip 'werkgever' in belastingverdragen wordt uitgelegd, het besluit DGB2010/267M (Staatscourant 2101, 788). U vindt dit besluit op www.rijksoverheid.nl. Als u twijfelt wie als werkgever geldt, kunt u bellen met de BelastingTelefoon Buitenland: (055) 538 53 85.

Wanneer geldt de 183-dagenregeling niet?

De 183-dagenregeling geldt meestal niet voor bestuurders en commissarissen van vennootschappen, beroepssporters, artiesten, hoogleraren, docenten en ambtenaren (zie paragraaf 16.3).

Meer informatie over belastingverdragen

De meeste verdragen hebben een 183-dagenbepaling. Wilt u die bepaling goed toepassen, dan moet u het relevante verdrag raadplegen. Kijk daarvoor op www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/belastingen-internationaal/belastingverdragen. Daar vindt u onder andere een overzicht van de belastingverdragen en wijzigingsprotocollen die Nederland heeft gesloten. Voor meer informatie over de verdragen kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Tabel 183-dagenregeling

In de tabel hierna ziet u per land met welke periode u rekening moet houden bij de toepassing van de 183-dagenregeling. Voor het tellen van de dagen gaat uit van de verblijfsdagen: alle dagen waarop de werknemer in de werkstaat was. Ook dagen waarop de werknemer niet werkte, bijvoorbeeld weekenden of vakantiedagen, telt u dus mee. Een dagdeel telt u als een volledige dag. Een verklaring voor de letters in de tabel vindt u direct na de tabel.

Periode waarbinnen de werknemer maximaal 183 dagen in werkland mag zijn								
Werkland	**A**	**B**	**C**	**D**	**E**	**F**	**G**	**H**
Albanië	X							
Argentinië	X							
Armenië	X							
Australië		X						
Azerbeidjan			X					
Bahrein						X		
Bangladesh				X				
Barbados	X							
Belarus (Wit-Rusland)	X							
België	X							
BES-eilanden (Bonaire, Sint Eustatius, Saba)	X							
Bosnië-Herzegovina			X					
Brazilië		X						
Bulgarije		X						
Canada					X			
China			X					
Denemarken	X							
Duitsland			X					
Egypte						X		
Estland							X	
Filippijnen		X						
Finland	X							
Frankrijk		X						
Georgië	X							
Ghana					X			
Griekenland		X						
Hongarije		X						
Hongkong	X							
Ierland		X						
IJsland	X							
India		X						
Indonesië	X							
Israël		X						
Italië		X						
Japan			X					
(voormalig) Joegoslavië			X					
Jordanië	X							
Kazachstan	X							
Kirgizië			X					
Koeweit	X							
Kroatië	X							

Periode waarbinnen de werknemer maximaal 183 dagen in werkland mag zijn								
Werkland	**A**	**B**	**C**	**D**	**E**	**F**	**G**	**H**
Letland	X							
Litouwen	X							
Luxemburg		X						
Macedonië	X							
Malawi		X						
Maleisië			X					
Malta			X					
Marokko		X						
Mexico	X							
Moldavië	X							
Mongolië	X							
Montenegro			X					
Nederlandse Antillen (Aruba, Curaçao, Sint Maarten)	X							
Nieuw-Zeeland		X						
Nigeria								X
Noorwegen	X							
Oeganda	X							
Oekraïne	X							
Oezbekistan	X							
Oostenrijk			X					
Pakistan		X						
Polen	X							
Portugal	X							
Roemenië	X							
Rusland	X							
Saudi-Arabië						X		
Servië			X					
Singapore			X					
Slovenië						X		
Slowakije		X						
Spanje		X						
Sri Lanka	X							
Suriname	X							
Tadzjikistan			X					
Taiwan	X							
Thailand		X						
Tsjechië		X						
Tunesië		X						
Turkije			X					
Turkmenistan			X					
Venezuela		X						
Verenigde Arabische Emiraten							X	
Verenigd Koninkrijk		X						
Verenigde Staten van Amerika		X						
Vietnam	X							
Zambia								X
Zimbabwe		X						
Zuid-Afrika	X							
Zuid-Korea		X						
Zweden	X							
Zwitserland		X						

Periodes waarbinnen de werknemer maximaal 183 dagen in het werkland mag zijn:
A: twaalf maanden
B: belastingjaar
C: kalenderjaar
D: belastingtijdvak of belastingjaar
E: twaalf maanden begin of einde in kalenderjaar
F: twaalf maanden begin of einde in belastingjaar
G: twaalf maanden begin en einde in belastingjaar
H: belastingjaar of jaar van aanslag

BES-eilanden, Aruba, Curaçao en Sint Maarten

Sinds 10 oktober 2010 zijn Bonaire, Sint Eustatius en Saba (hierna: de BES-eilanden) bijzondere gemeenten binnen Nederland. Curaçao en Sint Maarten zijn per diezelfde datum een land binnen het Koninkrijk der Nederlanden. Aruba heeft deze status al langer. Ondanks deze wijzigingen blijven de inwoners van de BES-eilanden buitenlandse belastingplichtigen in Nederland als zij Nederlands inkomen hebben. Ook voor inwoners van Curaçao en Sint Maarten verandert er niets: zij blijven buitenlandse belastingplichtigen voor Nederlandse inkomsten. Voor de inwoners van de BES-eilanden, Aruba, Curaçao en Sint Maarten die in Nederland werken, gelden dus de regels van paragraaf 16.2.2. En omgekeerd gelden de regels van 16.2.1 als uw werknemer in Nederland woont en op de BES-eilanden, Aruba, Curaçao of Sint Maarten werkt.

16.1.2 Eenzijdige regeling

Als een werknemer die in Nederland woont, in een land werkt waarmee Nederland geen verdrag heeft gesloten, kunt u dubbele belastingheffing voorkomen op grond van de eenzijdige regeling. U hoeft dan voor het buitenlandse deel van het loon geen loonbelasting in te houden in een van de volgende situaties:

- De werknemer werkt minder dan dertig aaneengesloten dagen in het niet-verdragsland en kan aantonen dat hij in het werkland belasting over zijn loon betaalt.
- De werknemer werkt dertig aaneengesloten dagen of langer in het niet-verdragsland en maakt aannemelijk dat het werkland belasting heft op zijn loon. Hij hoeft dus niet aan te tonen dat hij ook belasting betaalt. Is de periode langer dan drie maanden aaneengesloten, dan is daarmee aannemelijk gemaakt dat het werkland belasting heft op het loon.

Bij het bepalen van het aantal werkdagen in het buitenland, tellen de reguliere werkonderbrekingen, zoals weekenden en korte vakantiesluitingen, mee.

De eenzijdige regeling geldt ook voor loon uit vroegere dienstbetrekking.

16.2 Meest voorkomende gevallen van grensoverschrijdende arbeid

In deze paragraaf behandelen we de volgende drie situaties:

- Uw werknemer woont in Nederland en werkt in het buitenland (zie paragraaf 16.2.1).

- Uw werknemer woont in het buitenland en werkt in Nederland (zie paragraaf 16.2.2).
- Uw werknemer woont en werkt alleen in het buitenland (zie paragraaf 16.2.3).

16.2.1 Uw werknemer woont in Nederland en werkt in het buitenland

Voor werknemers die in Nederland wonen en (tijdelijk of deels) in het buitenland werken, vindt u hier informatie over het inhouden van de loonbelasting. Aan het eind van deze paragraaf vindt u een stroomschema waarmee u kunt bepalen of u loonbelasting moet inhouden voor uw werknemer.

Loonbelasting inhouden

Om te bepalen of u over het loon dat uw werknemer verdient in het buitenland, loonbelasting moet inhouden, kijkt u eerst of er een belastingverdrag is gesloten met het land waar uw werknemer werkt. Kijk hiervoor op www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/belastingen-internationaal/belastingverdragen.

Er is een belastingverdrag

1. Bepaal of het verdrag een 183-dagenregeling bevat.
   Zo nee, bel de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.
   Zo ja, ga verder met stap 2.
2. Bepaal of uw werknemer meer dan 183 dagen in het werkland zal zijn. Verwacht u dat, dan houdt u geen loonbelasting in op het salaris dat de werknemer daar verdient. Verblijft uw werknemer korter dan 183 dagen in het werkland, ga dan verder met stap 3.
3. Beoordeel of het salaris van de werknemer wordt betaald door of namens de werkgever in het werkland (materiële werkgever in het werkland). Er is in ieder geval sprake van een materiële werkgever in het werkland, als aan de volgende drie voorwaarden wordt voldaan.
   - Uw werknemer staat in een gezagsverhouding tot de opdrachtgever in het werkland: de opdrachtgever bepaalt hoe, wanneer en onder welke omstandigheden uw werknemer werkt.
   - De werkzaamheden komen voor rekening en risico van de opdrachtgever in het werkland: de financiële voor- en nadelen van het werk van uw werknemer komen voor rekening van de opdrachtgever.
   - U belast het loon door aan het werkland. Van doorbelasten is al sprake als u de loonkosten globaal per tijdseenheid in rekening brengt, bijvoorbeeld een bedrag per uur of per dag. U draagt dus geen financiële lasten voor het werk dat uw werknemer in het buitenland doet.

   Zendt u uw werknemer binnen concernverband uit en duurt de uitzending korter dan 60 werkdagen in een periode van 12 maanden? Dan is er geen sprake van een materiële werkgever in het buitenland en houdt u belasting in op het loon van de werknemer.

   Is er sprake van een materiële werkgever in het werkland, dan houdt u geen loonbelasting in op het buitenlandse salaris van uw werknemer. Is er geen sprake van een materiële werkgever in het werkland, ga dan verder met stap 4.
4. Kijk of het salaris van uw werknemer ten laste komt van de winst van een vaste inrichting van u in het werkland, bijvoorbeeld een filiaal, of van een vast middelpunt van u in het werkland, bijvoorbeeld een verkooppunt van u. Is dat het geval, dan houdt u geen loonbelasting in op het buitenlandse salaris van uw werknemer. Is dat niet het geval, dan blijft u loonbelasting inhouden op het volledige salaris van uw werknemer, dus zowel het buitenlandse deel als het eventuele Nederlandse deel.

Er is geen belastingverdrag: eenzijdige regeling

Als uw werknemer gaat werken in een land waarmee Nederland geen belastingverdrag heeft, moet u bepalen hoe lang uw werknemer in het buitenland gaat werken:

- Gaat uw werknemer drie maanden of langer aaneengesloten in het niet-verdragsland werken, dan houdt u geen loonbelasting in op zijn salaris voor zijn werk in het niet-verdragsland.
- Gaat uw werknemer korter dan drie maanden, maar langer dan dertig aaneengesloten dagen in het niet-verdragsland werken en kunt u aannemelijk maken dat hij daar over zijn loon belasting moet betalen? Dan houdt u geen loonbelasting in op zijn salaris voor zijn werk in het niet-verdragsland. Uw werknemer hoeft niet daadwerkelijk belasting te betalen. Het is voldoende dat de werknemer voor zijn werk kan worden belast op grond van de lokale belastingwetgeving.
- Gaat uw werknemer minder dan dertig dagen aaneengesloten in het niet-verdragsland werken en betaalt hij in dat niet-verdragsland belasting over het salaris dat hij daar verdient, dan houdt u geen loonbelasting in over dat salaris.

In alle andere gevallen blijft u loonbelasting inhouden op het volledige salaris van uw werknemer, dus zowel het buitenlandse deel als het eventuele Nederlandse deel.

Stroomschema

U kunt het volgende stroomschema gebruiken om te bepalen of u loonbelasting moet inhouden op het loon dat uw werknemer in het buitenland verdient. U past het schema per land toe: als u een of meer werknemers hebt die in verschillende landen werken, doorloopt u het schema dus voor elk land.

Let op!

Dit schema geldt niet voor bestuurders en commissarissen, uitkerings- en pensioengerechtigden, artiesten en beroepssporters, studenten, hoogleraren en andere docenten, ambtenaren, werknemers in het internationaal transport en vliegverkeer en werknemers die worden uitgezonden door of namens de Nederlandse staat.

Terug naar inhoud

Stroomschema 1: Uw werknemer woont in Nederland en werkt in het buitenland

** Het antwoord is altijd 'nee' als de uitzending binnen concernverband plaatsvindt en niet langer duurt dan 60 dagen.*

16.2.2 Uw werknemer woont in het buitenland en werkt in Nederland

Voor werknemers die in het buitenland wonen en (tijdelijk of deels) in Nederland werken, vindt u hier informatie over:

- BSN/sofinummer
- loonbelasting inhouden
- loonadministratie en aangifte loonheffingen

Aan het eind van deze paragraaf vindt u een stroomschema waarmee u kunt bepalen of u loonbelasting moet inhouden voor uw werknemer.

BSN/sofinummer

Om in Nederland te kunnen werken, moet een werknemer die in het buitenland woont, een BSN/sofinummer hebben. Alleen voor artiesten en beroepssporters die in het buitenland wonen, geldt een uitzondering. De werknemer moet het BSN/sofinummer persoonlijk aanvragen bij een van de 16 aangewezen belastingkantoren. Welke kantoren dit zijn, kunt u vinden op www.belastingdienst.nl.

Bij het aanvragen van een BSN/sofinummer moet de werknemer:

- zich kunnen legitimeren met een geldig en origineel identiteitsbewijs
- over een geldige verblijfs- en tewerkstellingsvergunning beschikken als hij uit een niet-EER-land of uit Bulgarije of Roemenië komt
  Hoewel Zwitserland een niet-EER-land is, hebt u voor een werknemer uit Zwitserland geen verblijfs- en tewerkstellingsvergunning nodig. Zie paragraaf 17.1.1 voor een overzicht van de EER-landen.

Loonbelasting inhouden

Om te bepalen of u over het loon van uw in het buitenland wonende werknemer loonbelasting moet inhouden, bepaalt u waar hij werkt voor u:

- alleen in Nederland
- voor 90% of meer in het buitenland
- gedeeltelijk in Nederland en gedeeltelijk in het buitenland

Werknemer werkt alleen in Nederland
Werkt de werknemer alleen in Nederland voor u, dan moet u over zijn volledige salaris loonbelasting inhouden.

Werknemer werkt voor 90% of meer in het buitenland
Als uw werknemer voor 90% of meer in het buitenland voor u werkt en in een niet-verdragsland woont, moet u over het volledige loon loonbelasting inhouden. Maar als het volledige loon in het niet-verdragsland aan belasting is onderworpen, houdt u geen loonbelasting in. Uw werknemer hoeft dus niet aan te tonen dat het werkland feitelijk belasting inhoudt.

Als uw werknemer voor 90% of meer in het buitenland voor u werkt en in een verdragsland woont, houdt u geen loonbelasting in.

Werknemer werkt gedeeltelijk in Nederland en gedeeltelijk (voor minder dan 90%) in het buitenland
Als uw werknemer in een verdragsland woont en voor minder dan 90% in het buitenland werkt, moet u over het loon dat hij in Nederland verdient, loonbelasting inhouden. Over het loon dat uw werknemer in het buitenland verdient, houdt u alleen loonbelasting in als Nederland volgens het verdrag belasting mag heffen.

Als uw werknemer in een niet-verdragsland woont en voor minder dan 90% in het buitenland werkt, moet u over het volledige loon loonbelasting inhouden. Maar als het niet-verdragsland zelf belasting heft over (een deel van) het loon dat uw werknemer verdient, houdt u over dat deel geen loonbelasting in.

Loonadministratie en aangifte loonheffingen
In de loonadministratie behandelt u een werknemer die in het buitenland woont en in Nederland werkt, hetzelfde als uw Nederlandse werknemers.

Stroomschema
U kunt het volgende stroomschema gebruiken om te bepalen of u loonbelasting moet inhouden op het loon dat uw werknemer in Nederland verdient. U past het schema per land toe: als u meer werknemers hebt die in verschillende landen wonen, doorloopt u het schema dus voor elk land.

Let op!
Dit schema geldt niet voor bestuurders en commissarissen, uitkerings- en pensioengerechtigden, artiesten en beroepssporters, studenten, hoogleraren en andere docenten, ambtenaren, werknemers in het internationaal transport en vliegverkeer en werknemers die worden uitgezonden door of namens de Nederlandse staat.

Stroomschema 2: Uw werknemer woont in het buitenland en werkt in Nederland

16.2.3 Uw werknemer woont en werkt alleen in het buitenland

Als uw werknemer woont in het buitenland en alleen in het buitenland werkt, hoeft u geen loonbelasting in te houden op het salaris dat u hem uitbetaalt.

16.3 Bijzondere situaties

De volgende personen hebben een bijzondere status bij grensoverschrijdende werkzaamheden:

- bestuurders en commissarissen (zie paragraaf 16.3.1)
- uitkerings - en pensioengerechtigden (zie paragraaf 16.3.2)
- artiesten en beroepssporters (zie paragraaf 16.3.3)
- studenten (zie paragraaf 16.3.4)
- hoogleraren en andere docenten (zie paragraaf 16.3.5)
- ambtenaren (zie paragraaf 16.3.6)
- werknemers in het internationaal transport en vliegverkeer (paragraaf 16.3.7)
- werknemers die worden uitgezonden door of namens de Nederlandse staat (zie paragraaf 16.3.8)

16.3.1 Bestuurders en commissarissen

Heeft uw organisatie, bijvoorbeeld een nv of bv, een bestuurder of commissaris die in het buitenland woont? Dan houdt u loonbelasting in op het loon dat u hem voor zijn bestuurswerk of commissariaat betaalt. Dat doet u ook als de bestuurder of commissaris niet in Nederland werkt. Voor meer informatie kunt u contact met ons opnemen.

16.3.2 Uitkerings- en pensioengerechtigden

Ook op loon uit vroegere dienstbetrekking moet u loonbelasting inhouden. Maar u hoeft geen loonbelasting in te houden op een Nederlandse (pensioen)uitkering van iemand die in het buitenland woont, als Nederland met het woonland van de uitkeringsgerechtigde een verdrag heeft gesloten dat de belastingheffing toewijst aan het woonland.

U moet zelf beoordelen of u wel of geen loonbelasting moet inhouden. Omdat het moeilijk is om dat aan de hand van een verdrag te bepalen, kunt u de uitkeringsgerechtigde vragen om bij Belastingdienst/Limburg/kantoor Buitenland een zogenoemde verdragsverklaring aan te vragen. Wij geven deze verklaring af als Nederland op grond van een belastingverdrag geen loonbelasting mag inhouden.

16.3.3 Studenten

U moet loonbelasting inhouden op het loon dat een buitenlandse student bij u verdient. Dat hoeft niet als aan de volgende vier voorwaarden wordt voldaan:

- De student verblijft zes maanden of korter in Nederland.
- De student loopt stage voor zijn studie of beroepsopleiding.
- U geeft alleen een vergoeding voor kosten van levensonderhoud en zakgeld.
- U geeft ons na afloop van het kalenderjaar door welke bedragen u de student hebt betaald.

Voldoet u niet aan deze voorwaarden, dan zijn er belastingverdragen die regelen dat u geen loonbelasting hoeft in te houden als de student loon krijgt uit buitenlandse bronnen, bijvoorbeeld een buitenlandse universiteit of een buitenlands fonds. Voor meer informatie kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

16.3.4 Artiesten en beroepssporters

Artiesten en beroepssporters betalen belasting in het werkland. Het maakt niet uit of zij werknemer, zzp'er of ondernemer zijn. Meer informatie vindt u in de *Handleiding Loonheffingen artiesten- en beroepssportersregeling*, die u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl.

16.3.5 Hoogleraren en andere docenten

Als een onderwijsinstelling in Nederland een hoogleraar of een andere docent uitzendt, moet die instelling loonbelasting blijven inhouden op het loon van de uitgezonden docent. Voor meer informatie kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

16.3.6 Ambtenaren

Het loon van ambtenaren is belast in het land dat de ambtenaar uitzendt.

16.3.7 Werknemers in het internationaal transport en vliegverkeer

Voor werknemers in het internationale verkeer aan boord van schepen of luchtvaartuigen en voor binnenvaartschippers gelden aparte regels voor de loonbelasting. Voor meer informatie kunt u contact opnemen met de Belasting-Telefoon: 0800 - 0543.

16.3.8 Werknemers die worden uitgezonden door of namens de Nederlandse staat

Voor werknemers die worden uitgezonden door of namens de Nederlandse staat – bijvoorbeeld leraren aan Nederlandse internationale scholen in het buitenland – geldt het volgende:

- Werken deze werknemers in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten, dan moet u het verdrag beoordelen om te bepalen of u voor hen loonbelasting moet inhouden.
- Werken deze werknemers in een niet-verdragsland, dan gelden voor hen dezelfde regels als voor ambtenaren (zie paragraaf 16.3.6).

Voor meer informatie kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

16.4 30%-regeling

Voor werknemers die naar het buitenland of naar Nederland worden uitgezonden, kunt u onder bepaalde voorwaarden gebruikmaken van een bijzondere kostenvergoedingsregeling, de 30%-regeling. Deze regeling houdt in dat u een werknemer een vaste tegemoetkoming kunt geven voor de extra kosten van het verblijf in het buitenland of in Nederland, de zogenoemde extraterritoriale kosten. De 30%-regeling geldt ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling (zie paragraaf 16.5).

Als u de 30%-regeling niet wilt of kunt gebruiken, mag u toch een vrije, dus onbelaste, vergoeding geven voor de extra kosten van het tijdelijke verblijf in of buiten Nederland. U moet dan de werkelijke, in redelijkheid gemaakte, extra kosten aannemelijk maken. Maakt u wel gebruik van de 30%-regeling en geeft u daarnaast ook een vergoeding of verstrekking voor tijdelijk verblijf, dan is de vergoeding of verstrekking belast.

U vindt in deze paragraaf informatie over:
- werknemers uitgezonden naar het buitenland (zie paragraaf 16.4.1)
- werknemers die naar Nederland komen (zie paragraaf 16.4.2)
- inhoud van de regeling (zie paragraaf 16.4.3)

16.4.1 Werknemers uitgezonden naar het buitenland

De 30%-regeling geldt voor de volgende werknemers:
- werknemers die vanuit Nederland worden uitgezonden naar landen in Afrika, Azië, Latijns-Amerika en een aantal Oost-Europese landen
- werknemers die vanuit Nederland worden uitgezonden om in een ander land wetenschap te beoefenen of onderwijs te geven
- ambtenaren die Nederland vertegenwoordigen in het buitenland
- ambtenaren, rechterlijke ambtenaren en militairen die worden uitgezonden naar de BES-eilanden, Curaçao, Sint Maarten of Aruba
- militairen die worden uitgezonden naar landen buiten het Koninkrijk der Nederlanden

Wilt u gebruikmaken van de 30%-regeling voor deze werknemers? Dan moet de werknemer in een periode van 12 maanden ten minste 45 dagen in het buitenland verblijven. Uitzendingen van minder dan 15 dagen tellen hierbij niet mee. Maar als de werknemer eenmaal aan de 45-dagenvoorwaarde voldoet, dan mag u voor de berekening van het aantal dagen waarop u de 30%-regeling mag toepassen, ook alle uitzendingen van ten minste 10 dagen meetellen.

Voorbeeld 1

U zendt werknemer A op 1 februari 2012 uit naar Chili voor 50 dagen. Na afloop van het werk daar, komt de werknemer terug naar Nederland. In oktober zendt u deze werknemer opnieuw uit, nu voor 11 dagen naar Argentinië. Omdat deze werknemer aan de 45-dagenvoorwaarde voldoet, mag u ook de 11-daagse uitzending meetellen: u past de 30%-regeling voor deze werknemer toe op het loon dat hij tijdens de 61 dagen uitzending verdiende.

Voorbeeld 2

Op 8 maart 2012 zendt u werknemer B uit naar Tanzania. De uitzending duurt 20 dagen, waarna de werknemer weer naar Nederland komt. In de loop van 2012 zendt u werknemer B nog 2 keer uit: voor 14 dagen naar Mali en voor 20 dagen naar Kenia. Hoewel u werknemer B in een periode van 12 maanden in totaal 54 dagen hebt uitgezonden, voldoet deze werknemer niet aan de 45-dagenvoorwaarde, want de uitzending naar Mali (minder dan 15 dagen) telt niet mee. U mag voor deze werknemer de 30%-regeling niet toepassen.

Om van de 30%-regeling voor uitgezonden werknemers gebruik te kunnen maken, hebt u van ons geen beschikking nodig. Als u aan de voorwaarden voldoet, kunt u van de regeling gebruikmaken. Voor werknemers die u vanuit een ander land hebt geworven om in Nederland te komen werken, hebt u wel een beschikking nodig (zie paragraaf 16.4.2).

16.4.2 Werknemers komen naar Nederland

De 30%-regeling geldt ook voor werknemers die u uit een ander land hebt geworven of die vanuit een ander land zijn uitgezonden om in Nederland te werken. Per 1 januari 2012 is de 30%-regeling voor deze werknemers gewijzigd. De wijzigingen zijn ook van belang voor werknemers die al voor 1 januari 2012 bij u in dienst waren. Voor deze werknemers geldt overgangsrecht (zie verderop in deze paragraaf). Om van de 30%-regeling gebruik te kunnen maken, gelden de volgende voorwaarden:
- De werknemer is bij u in dienst.
- De werknemer beschikt over een specifieke deskundigheid (deskundigheidsvereiste).
- De werknemer voldoet aan de definitie van ingekomen werknemer.
- Wij hebben een beschikking afgegeven waaruit blijkt dat u van de 30%-regeling gebruik mag maken. U kunt deze beschikking aanvragen met het formulier *Verzoek toepassing 30%-regeling*, dat u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl.

De 30%-regeling is ook van toepassing op inwoners van de BES-eilanden, Aruba, Curaçao en Sint Maarten die aan de voorwaarden voldoen.

Deskundigheidsvereiste

Als u voor een werknemer die naar Nederland komt, van de 30%-regeling gebruik wilt maken, moet deze werknemer onder andere een specifieke deskundigheid hebben. Voor

het aantonen van die specifieke deskundigheid, geldt een inkomensnorm, die ieder jaar wordt geïndexeerd. In 2012 is er sprake van een specifieke deskundigheid als uw werknemer een belastbaar jaarloon heeft van minimaal € 35.000, exclusief de vrije vergoeding. Voor werknemers met een mastertitel die jonger zijn dan 30 jaar, is deze inkomensnorm € 26.605, exclusief de vrije vergoeding. Voor werknemers die wetenschappelijk onderzoek doen bij bepaalde instellingen, geldt een uitzondering: zij hoeven niet aan een inkomensnorm te voldoen.

In uitzonderingsgevallen moet uw werknemer niet alleen aan de inkomensnorm voldoen (deskundigheidsvereiste), maar ook aan een schaarstevereiste: de deskundigheid van uw werknemer moet niet of nauwelijks te vinden zijn op de Nederlandse arbeidsmarkt. Dat is het geval als vrijwel alle werknemers in een specifieke sector voldoen aan de inkomensnorm, bijvoorbeeld profvoetballers. In die gevallen moet u de schaarste op de gebruikelijke manier aantonen. Bij de beoordeling van het schaarste- en deskundigheidsvereiste houden wij dan rekening met de volgende drie factoren:

- het opleidingsniveau van de werknemer
- de ervaring van de werknemer die relevant is voor de functie
  Als een werknemer meer dan 2,5 jaar heeft gewerkt in een vergelijkbare functie, gaan wij ervan uit dat hij relevante ervaring voor de functie heeft.
- de verhouding tussen het beloningsniveau voor de functie in Nederland en het beloningsniveau in het land van herkomst van de werknemer
  Het uitgangspunt is dat de nettobeloning in het land van herkomst niet lager is dan de nettobeloning voor de functie in Nederland. De vergoeding voor de extra kosten van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst (extraterritoriale kosten) telt hierbij niet mee.

De speciale regeling voor werknemers in het middenkader of hoger kader van een internationaal concern die voor functieroulatie naar Nederland worden uitgezonden, geldt per 1 januari 2012 niet meer.

Definitie 'ingekomen werknemer'

Per 1 januari 2012 geldt er een beperking voor werknemers die uit de grensstreek van Nederland komen. De 30%-regeling voor werknemers die naar Nederland komen, de zogenoemde ingekomen werknemers, geldt alleen nog voor werknemers die minstens twee derde van de periode van 24 maanden voorafgaand aan het werken in Nederland woonden op een afstand van minimaal 150 kilometer van de Nederlandse grens. U kunt de 30%-regeling dus niet gebruiken voor werknemers uit België en Luxemburg. Ook werknemers uit Noord-Frankrijk, uit grote delen van Duitsland en uit een klein deel van het Verenigd Koninkrijk komen niet in aanmerking voor deze regeling.

Uitzondering gepromoveerden

Voor werknemers met de doctorstitel (gepromoveerden) die binnen een jaar na hun promotie voor u in Nederland gaan werken, geldt een uitzondering. Als zij tijdens het promotieonderzoek en tussen de promotie en de start van het werk voor u in Nederland woonden of binnen een straal van 150 kilometer van de Nederlandse grens, mag u voor hen toch de 30%-regeling toepassen. De gepromoveerde moet dan wel voor de start van zijn promotieonderzoek op een afstand van minimaal 150 kilometer van de Nederlandse grens hebben gewoond.

Beschikking: geldigheid en toetsen voorwaarden

Beschikkingen voor de 30%-regeling hebben een looptijd van maximaal acht jaar. Van die looptijd trekken wij af:

- iedere periode van verblijf of werk in Nederland in de 25 jaar voorafgaand aan de ingangsdatum van de beschikking
- iedere periode van verblijf of werk in Nederland die meer dan 25 jaar geleden is begonnen en korter dan 25 jaar is geëindigd.

De uiterlijke einddatum staat in de beschikking die u van ons krijgt. De 30%-regeling eindigt in ieder geval op de laatste werkdag: u mag de regeling niet toepassen op loon dat uw werknemer na dit tijdstip krijgt.

U moet tijdens de looptijd van de beschikking toetsen of uw werknemer nog aan de inkomensnorm voldoet. Als het loon in een jaar lager is dan de norm, vervalt de 30%-regeling met terugwerkende kracht tot 1 januari van dat jaar. U moet dan uw eerdere aangiften corrigeren. Als het arbeidscontract in de loop van een kalenderjaar begint of eindigt, herrekent u het loon naar een jaarloon. Voldoet de werknemer later wel weer aan de inkomensnorm, dan mag u de 30%-regeling niet meer toepassen.

Werknemers met een mastertitel

Werknemers met een mastertitel voor wie de verlaagde inkomensnorm geldt, moeten vanaf de maand die volgt op de maand waarin zij 30 jaar worden, voldoen aan de hogere norm (belastbaar jaarloon van € 35.000 exclusief de vrije vergoeding).

Wisseling van werkgever

Als de werknemer binnen een samenhangende groep inhoudingsplichtigen (zie ook paragraaf 3.2.1) van werkgever wisselt, blijft een beschikking voor de 30%-regeling geldig zolang de werknemer ook bij de nieuwe werkgever aan de voorwaarden van de regeling voldoet.

Voor een werknemer die gedurende de looptijd van de beschikking overstapt naar een nieuwe werkgever, kan onder voorwaarden de 30%-regeling van toepassing blijven.

Meer informatie hierover kunt u krijgen bij de Belasting-Telefoon Buitenland: (055) 538 53 85.

Bij een uitzending binnen het concern kan het zijn dat de werknemer formeel in dienst blijft bij de oude (buitenlandse) werkgever. Ook in die situatie kunt u onder voorwaarden gebruikmaken van de 30%-regeling, bijvoorbeeld door de werknemer op te nemen in de salarisadministratie van het Nederlandse concernonderdeel. Meer informatie hierover kunt u krijgen bij de BelastingTelefoon Buitenland: (055) 538 53 85.

Overgangsrecht

Voor ingekomen werknemers die voor 1 januari 2012 onder de 30%-regeling vallen, geldt overgangsrecht. De maximale looptijd van de 30%-regeling blijft onder het overgangsrecht tien jaar. Bij het overgangsrecht speelt het moment waarop uw werknemer voor het eerst in Nederland voor een inhoudingsplichtige ging werken, een belangrijke rol. Die inhoudingsplichtige kan overigens ook een andere werkgever zijn. Er zijn twee situaties mogelijk:

- Uw werknemer werkt op 1 januari 2012 langer dan 60 maanden onafgebroken in Nederland. In dit geval blijven de voorwaarden van de 30%-regeling die gold op 31 december 2011, van toepassing. U hoeft dus niet te toetsen aan de inkomensnorm of aan de 150-kilometergrens.
- Uw werknemer werkt op 1 januari 2012 korter dan 60 maanden onafgebroken in Nederland. In dit geval loopt de 30%-regeling door tot het zogenoemde tussentijdse toetsmoment: de dag waarop het zesde jaar van de looptijd van de regeling ingaat. Op dat moment toetst u of uw werknemer voldoet aan de inkomensnorm (zie hiervoor onder het kopje 'Deskundigheidsvereiste') en de definitie van ingekomen werknemer (zie hiervoor onder het kopje 'Definitie ingekomen werknemer') die per 1 januari 2012 gelden. Voldoet uw werknemer hieraan, dan toetst u vanaf dat moment jaarlijks of hij nog aan de inkomensnorm voldoet. Voldoet hij niet aan de inkomensnorm en de definitie van ingekomen werknemer, dan vervalt de 30%-regeling vanaf het tussentijdse toetsmoment definitief voor deze werknemer.

16.4.3 Inhoud van de regeling

De 30%-regeling houdt in dat u aan bepaalde werknemers, zonder nader bewijs, maximaal 30% van het loon inclusief de vergoeding, of 30/70 van het loon exclusief de vergoeding, kunt geven als vrije vergoeding voor de extraterritoriale kosten. Onder loon verstaan wij hier loon uit tegenwoordige dienstbetrekking waarvoor u aangifte loonheffingen doet.

Voorbeeld

Het loon exclusief de vergoeding is € 40.000. De vrije vergoeding van extraterritoriale kosten is dan maximaal 30/70 x € 40.000 = € 17.143.

Als u meer dan het maximumbedrag vergoedt of verstrekt, dan is dit meerdere loon voor de loonheffingen. U mag daarover loonheffingen betalen door de eindheffing toe te passen voor loon dat bezwaarlijk is te individualiseren (zie paragraaf 23.4). Hiervoor geldt het tabeltarief. Zie voor meer informatie over de 30%-regeling en de werkkosten-regeling paragraaf 16.5.5.

Zijn de in redelijkheid gemaakte, werkelijke kosten hoger dan 30/70 van het loon, dan mag u er ook voor kiezen om de werkelijke kosten vrij te vergoeden. U moet dan wel de kosten kunnen bewijzen.

Extraterritoriale kosten

De extraterritoriale kosten bestaan onder meer uit:

- de extra kosten voor levensonderhoud door een hoger prijspeil in het werkland dan in het land van herkomst, zoals extra uitgaven voor maaltijden, gas, water en licht (cost of living allowance)
- de kosten voor een kennismakingsreis naar het werkland, eventueel met het gezin, om bijvoorbeeld te zoeken naar een woning of een school
- de kosten voor het aanvragen of omzetten van officiële persoonlijke papieren, zoals verblijfsvergunningen, visa en rijbewijzen
- de kosten voor medische keuringen en vaccinaties voor het verblijf in het werkland
- de dubbele huisvestingskosten, omdat de werknemer in het land van herkomst blijft wonen, bijvoorbeeld hotelkosten
- de (eerste) huisvestingskosten
  Als u huisvesting verstrekt, zijn alleen de (eerste) huisvestingskosten die boven 18% van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking uitkomen, extraterritoriale kosten. De rest van de kosten is loon. Als de werknemer zelf huurt, mag u de 18%-rekenmethode ook toepassen om het meerdere vrij te verstrekken. In het algemeen kunt u de huisvestingskosten voor meubilair niet vrij vergoeden of verstrekken.
- de kosten voor opslag van het deel van de boedel dat niet wordt verhuisd naar het werkland
- de reiskosten naar het land van herkomst, bijvoorbeeld voor familiebezoek of gezinshereniging
- de extra kosten voor het laten invullen van de aangifte inkomstenbelasting als dat duurder is dan het laten invullen van de aangifte door een vergelijkbare belastingadviseur in het land van herkomst
  Hierbij geldt een maximum van € 1.000 per werknemer.
- de cursuskosten om de taal van het werkland te leren voor de werknemer en voor de gezinsleden die bij hem verblijven
- de extra (niet-zakelijke) gesprekskosten voor telefoneren met het land van herkomst
- de kosten van een aanvraag vrijstelling sociale zekerheid, zoals een A1- of E101-verklaring

- schoolgelden voor een internationale school of voor een internationale afdeling van een gewone school
  Hiervan is sprake als:
  - de opleiding op de betreffende (afdeling van de) school is gebaseerd op een buitenlands stelsel
  - de school of de afdeling in principe alleen toegankelijk is voor kinderen van uitgezonden werknemers

De volgende kosten zijn geen extraterritoriale kosten en deze mag u dus niet onbelast vergoeden of verstrekken:
- de uitzendtoelagen, bonussen en vergelijkbare vergoedingen (foreign service premium, expat allowance, overseas allowance)
- de vermogensverliezen
- de aan- en verkoopkosten van een woning (reimbursement expenses purchase house, brokers fee)
- de compensatie voor hogere belastingtarieven in het werkland (tax equalization)

Let op!
Alleen als u aannemelijk maakt dat de totale extraterritoriale kosten méér bedragen dan 30% van het loon inclusief de vergoeding, mag u de werkelijk gemaakte kosten vrij vergoeden. Daarvoor gelden geen normeringen of beperkingen.

Overige onbelaste vergoedingen en verstrekkingen
Als u gebruikmaakt van de 30%-regeling, kunt u daarnaast ook de volgende kosten onbelast vergoeden of verstrekken:
- de verhuiskosten en de kosten voor tijdelijke opslag en het overbrengen van de boedel (zie paragraaf 19.50)
- de kosten voor een kennismakingsbezoek door de werknemer aan het bedrijf in het werkland
- de kosten voor het aanvragen of omzetten van een tewerkstellingsvergunning

Let op!
De 30%-regeling geldt ook voor de premies werknemersverzekeringen. Als de werknemer in Nederland verzekerd is voor de werknemersverzekeringen, hoeft u over de vrije vergoeding volgens de 30%-regeling geen premies werknemersverzekeringen te berekenen.

Voor meer informatie over de 30%-regeling kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543, of de BelastingTelefoon Buitenland: (055) 538 53 85.

Loonadministratie en aangifte loonheffingen
U hebt voor werknemers die gebruikmaken van de 30%-regeling, dezelfde administratieve verplichtingen als voor uw andere werknemers. Als u de 30%-regeling toepast, moet u wel extra aandacht besteden aan de vergoedingen en de verstrekkingen die u naast de 30%-regeling hebt betaald of verstrekt. Want het is niet toegestaan om naast de 30%-regeling ook de werkelijke extraterritoriale kosten belastingvrij te vergoeden of te verstrekken.

16.5 Werkkostenregeling in buitenlandsituaties

Hebt u grensoverschrijdende werknemers of werknemers die in het buitenland wonen én werken? En kiest u voor de werkkostenregeling? Dan vindt u in deze paragraaf informatie over:
- werkkostenregeling en werknemers die wonen in Nederland en werken in het buitenland (zie paragraaf 16.5.1)
- werkkostenregeling en werknemers die wonen in het buitenland en werken in Nederland (zie paragraaf 16.5.2)
- werkkostenregeling en werknemers die wonen en werken in het buitenland (zie paragraaf 16.5.3)
- werkkostenregeling en buitenlandse werknemers die zijn opgenomen in een Nederlandse salarisadministratie (zie paragraaf 16.5.4).
- werkkostenregeling en extraterritoriale vergoedingen en verstrekkingen en de 30%-regeling (zie paragraaf 16.5.5)
- overzicht buitenlandsituaties en werkkostenregeling (zie paragraaf 16.5.6)

Informatie over de systematiek van de werkkostenregeling vindt u in hoofdstuk 18.

16.5.1 Werkkostenregeling en werknemers die wonen in Nederland en werken in het buitenland

Voor werknemers die wonen in Nederland en (ook) voor u werken in het buitenland, gelden dezelfde regels als voor werknemers die wonen en werken in Nederland: het loon en de vergoedingen en verstrekkingen van deze werknemers vallen onder de werkkostenregeling.

Het kan zijn dat (een deel van) het loon van deze werknemers niet in Nederland belast is, bijvoorbeeld door een belastingverdrag ter voorkoming van dubbele belasting. Als dat het geval is, belast u in eerste instantie toch het volledige loon. Het loon en de vergoedingen en verstrekkingen vallen dan onder de werkkostenregeling. Vervolgens past u op het loon van de werknemer dat in het andere land wordt belast, de regels ter voorkoming van dubbele belasting toe. Hiermee voorkomt u dat dit deel van het loon ook in Nederland wordt belast.

Als u de vrije ruimte overschrijdt, vervalt een deel van de eindheffing. U berekent dit deel als volgt:
1 Neem het deel van het totale fiscale loon van alle werknemers dat in Nederland niet is belast.
2 Deel dit door het totale fiscale loon van alle werknemers.
3 Vermenigvuldig de uitkomst van deze breuk met de eindheffing die u moet betalen.

De uitkomst van deze berekening is het deel van de eindheffing dat vervalt. Hierna vindt u een voorbeeld van de berekening.

Voorbeeld

U hebt twee werknemers:

- *Werknemer A woont in Nederland en werkt 50% van zijn tijd voor u in België. Hij verdient met zijn werk in België 50% van zijn loon, inclusief vergoedingen en verstrekkingen. Deze werknemer heeft een loon van € 100, inclusief € 10 aan vergoedingen en verstrekkingen. Voor deze vergoedingen en verstrekkingen geldt geen gerichte vrijstelling of nihilwaardering. U brengt deze vergoedingen en verstrekkingen als eindheffingsloon onder in uw vrije ruimte. Het belastbare loon van deze werknemer is dus € 90. Omdat de werknemer 50% van het loon verdient met werk in België en dit loon volgens het belastingverdrag daar belast is, is het loon van werknemer A dat u in Nederland moet belasten € 45.*
- *Werknemer B woont en werkt in Nederland. Hij heeft een loon van € 100, inclusief € 5 aan vergoedingen en verstrekkingen. Voor deze vergoedingen en verstrekkingen geldt geen gerichte vrijstelling of nihilwaardering. U brengt deze vergoedingen en verstrekkingen als eindheffingsloon onder in uw vrije ruimte. Het belastbare loon van deze werknemer is dus € 95.*

Berekening van de eindheffing

- *Het totale fiscale loon van alle werknemers is € 185. Uw vrije ruimte is dus 1,4% van € 185 = € 2,59.*
- *U overschrijdt uw vrije ruimte met € 12,41 (€ 15 - € 2,59). Hierover moet u 80% eindheffing betalen: € 9,93.*
- *Het totale fiscale loon van alle werknemers dat in Nederland niet is belast, is € 45. € 45 gedeeld door het totale fiscale loon van alle werknemers (€ 185) is 24%.*
- *Het deel van de eindheffing dat niet in Nederland is belast, is € 9,93 x 24% = € 2,38.*
- *U betaalt een eindheffing van € 9,93 - € 2,38 = € 7,55.*

Als u de regels ter voorkoming van dubbele belasting niet toepast, belast u het volledige loon. U houdt dan te veel loonbelasting in, want voor een deel van het loon geldt een regeling ter voorkoming van dubbele belasting. Uw werknemer kan deze loonbelasting via zijn aangifte inkomstenbelasting terugvragen. In dit geval betaalt u wel de volledige eindheffing; er vervalt dus geen deel van de eindheffing.

16.5.2 Werkkostenregeling en werknemers die wonen in het buitenland en werken in Nederland

Voor werknemers die wonen in het buitenland en voor u werken in Nederland, gelden dezelfde regels als voor werknemers die wonen en werken in Nederland: het loon en de vergoedingen en verstrekkingen van deze werknemers vallen onder de werkkostenregeling.

Als de werknemer ook in een ander land voor u werkt

Werkt deze werknemer ook voor u in zijn woonland of in een ander land? Dan is misschien (een deel van) zijn loon niet in Nederland belast, bijvoorbeeld door een belastingverdrag ter voorkoming van dubbele belasting. Als dat het geval is, belast u in eerste instantie toch het volledige loon. Het loon en de vergoedingen en verstrekkingen vallen dan onder de werkkostenregeling. Vervolgens past u op het loon van de werknemer dat in het andere land wordt belast, de regels ter voorkoming van dubbele belasting toe. Hiermee voorkomt u dat dit deel van het loon ook in Nederland wordt belast.

Als u de vrije ruimte overschrijdt, vervalt een deel van de eindheffing. U berekent dit deel als volgt:

1 Neem het deel van het totale fiscale loon van alle werknemers dat in Nederland niet is belast.
2 Deel dit door het totale fiscale loon van alle werknemers.
3 Vermenigvuldig de uitkomst van deze breuk met de eindheffing die u moet betalen.

De uitkomst van deze berekening is het deel van de eindheffing dat vervalt.

Zie voor een voorbeeld van de berekening paragraaf 16.5.1.

Als u de regels ter voorkoming van dubbele belasting niet toepast, belast u het volledige loon. U houdt dan te veel loonbelasting in, want voor een deel van het loon geldt een regeling ter voorkoming van dubbele belasting. Uw werknemer kan deze loonbelasting via zijn aangifte inkomstenbelasting terugvragen. In dit geval betaalt u wel de volledige eindheffing; er vervalt dus geen deel van de eindheffing.

16.5.3 Werkkostenregeling en werknemers die wonen en werken in het buitenland

Voor werknemers die wonen en werken in het buitenland, bepaalt u op de gebruikelijke manier of ze werknemer zijn voor de loonbelasting (zie paragraaf 16.2.3).

Geen werknemer

Is uw werknemer die in het buitenland woont en werkt, geen werknemer voor de loonbelasting? Dan betaalt u geen loonbelasting en vallen het loon en de vergoedingen en verstrekkingen niet onder de werkkostenregeling.

Wel werknemer

Is uw werknemer die in het buitenland woont en werkt, wel werknemer voor de loonbelasting? Dan vallen het loon en de vergoedingen en verstrekkingen wel onder de werkkostenregeling. Maar misschien is (een deel van) zijn loon niet in Nederland belast, bijvoorbeeld door een belastingverdrag ter voorkoming van dubbele belasting. Als dat het geval is, belast u in eerste instantie toch het volledige loon. Het loon en de vergoedingen en verstrekkingen vallen dan onder de werkkostenregeling. Vervolgens past u op het loon van de werknemer dat in het andere land wordt belast, de regels ter voorkoming van dubbele belasting toe. Hiermee voorkomt u dat dit deel van het loon ook in Nederland wordt belast.

Als u de vrije ruimte overschrijdt, vervalt een deel van de eindheffing. U berekent dit deel als volgt:

1 Neem het deel van het totale fiscale loon van alle werknemers dat in Nederland niet is belast.
2 Deel dit door het totale fiscale loon van alle werknemers.
3 Vermenigvuldig de uitkomst van deze breuk met de eindheffing die u moet betalen.

De uitkomst van deze berekening is het deel van de eindheffing dat vervalt.

Zie voor een voorbeeld van de berekening paragraaf 16.5.1.

Als u de regels ter voorkoming van dubbele belasting niet toepast, belast u het volledige loon. U houdt dan te veel loonbelasting in, want voor een deel van het loon geldt een regeling ter voorkoming van dubbele belasting. Uw werknemer kan deze loonbelasting via zijn aangifte inkomstenbelasting terugvragen. In dit geval betaalt u wel de volledige eindheffing; er vervalt dus geen deel van de eindheffing.

16.5.4 Werkkostenregeling en buitenlandse werknemers in Nederlandse salarisadministratie

Als uw bedrijf deel uitmaakt van het Nederlandse onderdeel van een internationale onderneming (multinational), dan mag u een buitenlandse werknemer die een arbeidsovereenkomst heeft met een ander concernonderdeel en dus niet bij u in dienst is, opnemen in uw Nederlandse salarisadministratie. Deze werknemer blijft dan formeel in dienst bij een buitenlands onderdeel van de multinational, maar u betaalt voor deze werknemer loonbelasting in Nederland. In dit geval geldt de werkkostenregeling voor deze werknemer, net als voor uw andere werknemers die in Nederland werken.

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, houdt u rekening met de eventuele vergoedingen en verstrekkingen die het buitenlandse onderdeel van de multinational aan de werknemer geeft. U beoordeelt of deze vergoedingen en verstrekkingen in Nederland als vergoeding en verstrekking gelden en of ze binnen de normbedragen blijven. Als dat niet het geval is, zijn deze vergoedingen en verstrekkingen loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook onderbrengen in uw vrije ruimte.

16.5.5 Werkkostenregeling en extraterritoriale vergoedingen en de 30%-regeling

Werknemers die tijdelijk buiten hun land van herkomst werken, krijgen vaak een vergoeding voor de extra kosten van dat tijdelijke verblijf buiten het land van herkomst, de zogenoemde extraterritoriale kosten. Dit geldt bijvoorbeeld voor Nederlandse werknemers die naar het buitenland zijn uitgezonden of voor buitenlandse werknemers die naar Nederland komen. Voor de vergoeding van de extraterritoriale kosten kunt u gebruikmaken van de 30%-regeling.

De vergoeding voor extraterritoriale kosten is binnen de werkkostenregeling een gerichte vrijstelling. Als de vergoeding meer is dan de werkelijke extraterritoriale kosten of 30% van het loon, is het meerdere loon van uw werknemer. Maar u kunt dit loon ook onderbrengen in uw vrije ruimte. De werkkostenregeling heeft geen gevolgen voor:
- de kosten die extraterritoriale kosten zijn (zie paragraaf 16.4.3)
- de mogelijkheid de extraterritoriale kosten te vergoeden door de 30%-regeling

Zijn de werkelijke extraterritoriale kosten van een of meer werknemers hoger dan de vergoeding die u op basis van de 30%-regeling zou betalen? Dan houdt u de vergoeding van de werkelijke extraterritoriale kosten per werknemer in uw loonadministratie bij.

16.5.6 Overzicht buitenlandsituaties en werkkostenregeling

In het schema hieronder ziet u in welke situaties u bij grensoverschrijdende werknemers gebruik kunt maken van de werkkostenregeling.

Situatie	Gevolg
De werknemer is geen werknemer voor de loonbelasting.	Het loon, de vergoedingen en de verstrekkingen vallen niet onder de werkkostenregeling.
De werknemer is werknemer voor de loonbelasting en het loon is in Nederland belast.	Het loon, de vergoedingen en verstrekkingen vallen onder de werkkostenregeling.
De werknemer is werknemer voor de loonbelasting. Het loon is niet belast in Nederland, bijvoorbeeld door een belastingverdrag. U houdt wel loonbelasting in.	De vergoedingen en verstrekkingen vallen onder de werkkostenregeling. Bij de berekening van de eindheffing vervalt het deel dat te maken heeft met het loon dat niet in Nederland is belast, tenzij u de regels ter voorkoming van dubbele belasting niet toepast.
U betaalt extraterritoriale kosten voor uw werknemer of u vergoedt hem die kosten en de 30%-regeling is niet van toepassing.	De vergoedingen en verstrekkingen vallen onder de werkkostenregeling als gerichte vrijstelling.
U betaalt extraterritoriale kosten voor uw werknemer of u vergoedt hem die kosten en de 30%-regeling is wel van toepassing.	Voor de 30%-regeling geldt onder de werkkostenregeling een gerichte vrijstelling. Zijn de werkelijke extraterritoriale kosten van een of meer werknemers hoger dan de vergoeding die u op basis van de 30%-regeling zou betalen? Dan houdt u de vergoeding van de werkelijke extraterritoriale kosten per werknemer in uw loonadministratie bij.

16.6 Vrijstelling van aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor uw werknemers

U mag onder bepaalde voorwaarden de loonbelasting/premie volksverzekeringen die u moet inhouden, afstemmen op de inkomstenbelasting en eventuele premie volksverzekeringen die uw werknemer moet betalen. Als u met uw werknemer een nettoloon hebt afgesproken, kunt u met deze werkwijze snel en definitief het juiste bedrag afrekenen. En uw werknemer hoeft dan geen aangifte inkomstenbelasting te doen. Deze vereenvoudigde werkwijze geldt voor:

- een werknemer die in het buitenland woont en in Nederland werkt, en die alleen looninkomsten in Nederland heeft
- een werknemer die uit een ander land is geworven of vanuit een ander land is uitgezonden om in Nederland te werken
  Als deze werknemer in Nederland woont en als hij van de 30%-regeling gebruikmaakt, kan hij kiezen voor de zogenoemde partiële buitenlandse belastingplicht. In dat geval wordt de werknemer voor de heffing in de inkomstenbelasting in box 2 en 3 behandeld als een niet-inwoner. Vaak kan de belastingheffing in Nederland daardoor beperkt worden tot het genoten loon.

Om deze vereenvoudigde werkwijze toe te kunnen passen, moet u afspraken met ons maken en moet u onze goedkeuring vastleggen in een (loonheffing)convenant.

Om onze goedkeuring te krijgen, moet u in ieder geval aan de volgende voorwaarden voldoen:

- De werknemer heeft alleen inkomsten van u en geen andere inkomsten in Nederland.
- U kunt en wilt de volledige loonberekening uitvoeren en u hebt daarvoor de benodigde deskundigheid – intern of extern – beschikbaar.
- U hebt een informatiesysteem waarmee u op tijd en volledig (met alle loongerelateerde elementen) de loonadministratie voert.
- U bent verantwoordelijk voor het volledig en juist verwerken van de loonadministratie en u kunt daarop worden aangesproken.
- De werknemer verklaart schriftelijk met deze werkwijze in te stemmen en u bewaart deze verklaring bij de loonadministratie.

U mag deze werkwijze alleen toepassen nadat wij u goedkeuring hebben gegeven. Voor goedkeuring overlegt u met uw belastingkantoor.

Verwerking van het convenant in de loonadministratie
Hoe u het convenant in uw loonadministratie verwerkt, leest u hieronder.

Eind van het jaar: eenmalige berekening
Bij de uitvoering van het convenant kunt u in december of direct na afloop van het jaar een jaarberekening in de salarisadministratie maken. U stelt dan de loonbelasting/premie volksverzekeringen vast op het juiste bedrag aan inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen die u moet betalen. U neemt de loonbelasting/premie volksverzekering die u op deze manier berekent, mee in de laatste aangifte over het kalenderjaar.

In de loop van het jaar: loongegevens inschatten
Door het jaar heen moet u de loongegevens die u per loontijdvak nodig hebt voor de jaarberekening, zo goed mogelijk inschatten. Gegevens die redelijkerwijs later bekend zijn dan in het loontijdvak, mogen mee naar de hiervoor genoemde jaarberekening.

Corrigeren
In de volgende gevallen corrigeert u direct in het volgende belastingjaar:

- U hebt fouten gemaakt, bijvoorbeeld door nagekomen informatie.
- De dienstbetrekking met de werknemer eindigt in de loop van het jaar.
- Er zijn nagekomen beloningen in het kader van de dienstbetrekking, zoals een bonus die u een jaar na het vertrek van de werknemer toekent.

17 Werken over de grens: sociale zekerheid

Dit hoofdstuk is alleen voor u van toepassing als u in Nederland woont of bent gevestigd, de werknemer alleen voor u werkt en een van de volgende situaties geldt:
- Uw werknemer woont in Nederland en werkt in het buitenland.
- Uw werknemer woont in het buitenland en werkt in Nederland.
- Uw werknemer woont en werkt in het buitenland.

In deze situaties gelden aparte regels en verdragen voor de loonbelasting en voor de sociale zekerheid (volksverzekeringen, de Zorgverzekeringswet en werknemersverzekeringen). In dit hoofdstuk leest u hoe u in deze situaties omgaat met de premie volksverzekeringen, de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (hierna: bijdrage Zvw) en premies werknemersverzekeringen. En in hoofdstuk 16 leest u hoe u in deze situaties omgaat met de loonbelasting.

Er zijn veel algemene regels en uitzonderingen op die regels als het gaat om sociale zekerheid en grensoverschrijdend werken. In het kader van dit handboek voert het te ver om alle regels en uitzonderingen op te nemen. Daarom verwijzen wij regelmatig naar het Kantoor Verzekeringen van de Sociale Verzekeringsbank (SVB) voor verdere informatie: (020) 656 52 77. Of kijk op www.svb.nl. Neem ook contact op met dit kantoor als uw werknemer niet alleen voor u, maar ook voor andere werkgevers of opdrachtgevers werkt.

In dit hoofdstuk behandelen wij de volgende onderwerpen:
- algemene uitleg over sociale zekerheid bij grensoverschrijdende arbeid (zie paragraaf 17.1)
- meest voorkomende gevallen van grensoverschrijdende arbeid (zie paragraaf 17.2)
- bijzondere situaties (zie paragraaf 17.3)

17.1 Algemene uitleg over sociale zekerheid bij grensoverschrijdende arbeid

Bij het vaststellen van de verzekeringsplicht van uw werknemer bij grensoverschrijdende arbeid zijn er verschillende regels voor:
- de EU-landen, de EER-landen die geen EU-land zijn (Liechtenstein, Noorwegen en IJsland, hierna: de andere EER-landen) en Zwitserland (zie paragraaf 17.1.1)
- de landen waarmee Nederland een socialezekerheidsverdrag heeft gesloten (hierna: sociaalverdragslanden) (zie paragraaf 17.1.2)
- alle overige landen (17.1.3)

17.1.1 Wonen/werken in een EU-land, in een ander EER-land of in Zwitserland

Als een werknemer de nationaliteit heeft van een EU-land en in een EU-land werkt, zijn de volgende Europese verordeningen van belang:
- basisverordening nr. 883/2004 en toepassingsverordening nr. 987/2009 (hierna: nieuwe verordening)
- basisverordening nr. 1408/71 en toepassingsverordering nr. 574/72 (hierna: oude verordening)

De verordeningen bepalen welke nationale wetgeving van toepassing is. En de nationale wetgeving bepaalt of uw werknemer verzekerd is en of u en uw werknemer premies moeten betalen voor de sociale verzekeringen. In verband met de leesbaarheid bedoelen wij in het vervolg van dit hoofdstuk met 'de werknemer is verzekerd in een land' dat de wetgeving van dat land van toepassing is.

Als uw werknemer de nationaliteit heeft van een ander EER-land of Zwitserland en in deze landen werkt, dan geldt alleen de oude verordening. Naar verwachting zal de nieuwe verordening in de loop van 2012 ook gaan gelden voor de andere EER-landen.

Onder voorwaarden gelden de verordeningen ook voor werknemers met een andere nationaliteit dan van een EU-land, een ander EER-land of Zwitserland. Voor meer informatie over deze werknemers kunt u contact opnemen met de SVB.

Nieuwe EU-verordening sociale zekerheid

De nieuwe EU-verordening voor sociale zekerheid is per 1 mei 2010 van kracht. Deze verordening geldt in ieder geval vanaf 1 mei 2010 voor alle nieuwe situaties van grensoverschrijdend werken.

Omdat de regels van verordeningen zich vaak lastig laten doorgronden, hebben wij samen met SVB, UWV en CVZ een

toelichting op de nieuwe verordening geschreven. U kunt de *Toelichting Europese basisverordening* en de *Toelichting Europese toepassingsverordening* downloaden van www.belastingdienst.nl.

Overgangsrecht
De oude verordening blijft van toepassing voor situaties waarin al vóór 1 mei 2010 sprake was van grensoverschrijdend werken. Dit geldt onder de volgende voorwaarden:
- De nieuwe en oude verordening wijzen op 1 mei 2010 verschillende landen aan waar uw werknemer verzekerd is.
- De situatie van uw werknemer is sinds 30 april 2010 ongewijzigd.

De werknemer die onder de oude verordening blijft vallen, kan kiezen voor het toepassen van de nieuwe verordening. Dit moet de werknemer melden bij het bevoegde orgaan van het land waar hij volgens de nieuwe verordening onder valt. Op deze keuze kan de werknemer niet terugkomen.

Als de nieuwe en de oude verordening op 1 mei 2010 dezelfde wetgeving aanwijzen, geldt automatisch vanaf 1 mei 2010 de nieuwe verordening.

Let op!
Voor werknemers met een andere nationaliteit dan van een EU-land, een ander EER-land of Zwitserland die onder de verordeningen vallen, wijken de data van het overgangsrecht af van de data hierboven. Voor meer informatie over deze werknemers kunt u contact opnemen met de SVB.

EU-landen en EER-landen
De EU-landen zijn:
- België
- Bulgarije
- Cyprus
- Denemarken
- Duitsland
- Estland
- Finland
- Frankrijk
- Griekenland
- Hongarije
- Ierland
- Italië
- Letland
- Litouwen
- Luxemburg
- Malta
- Nederland
- Oostenrijk
- Polen
- Portugal
- Roemenië
- Slovenië
- Slowakije
- Spanje
- Tsjechië
- Verenigd Koninkrijk
- Zweden

De EER bestaat uit:
- alle EU-landen
- Liechtenstein
- Noorwegen
- IJsland

In verband met de leesbaarheid, bedoelen wij in het vervolg van dit hoofdstuk met 'EER-landen': Liechtenstein, Noorwegen en IJsland.

17.1.2 Wonen/werken in een sociaalverdragsland
Nederland heeft socialezekerheidsverdragen met aanwijsregels voor de verzekeringsplicht gesloten met de volgende landen:
- Australië
- Bosnië-Herzegovina
- Canada, inclusief Québec
- Chili
- Egypte
- India
- Israël
- Japan
- Kaapverdië
- Kanaaleilanden
- Kosovo
- Kroatië
- Macedonië
- Man
- Marokko
- Montenegro
- Nieuw-Zeeland
- Servië
- Tunesië
- Turkije
- Uruguay
- Verenigde Staten van Amerika
- Zuid-Korea

Deze verdragen regelen welke wetgeving van toepassing is en in welk land u en uw werknemer premies sociale verzekeringen moeten betalen.

Let op!
Met de volgende landen heeft Nederland verdragen gesloten die alleen van belang zijn in bijzondere situaties: Noorwegen, Saudi-Arabië en Zwitserland.

17.1.3 Wonen/werken in alle overige landen

Woont u als werkgever in Nederland of bent u hier gevestigd? En werkt uw werknemer in het buitenland, maar niet in een land waarvoor de EU-verordeningen gelden en niet in een sociaalverdragsland? Dan bepalen de nationale wetgevingen van Nederland en het land waar de werknemer werkt waar de werknemer sociaal verzekerd is.

17.2 Meest voorkomende gevallen van grensoverschrijdende arbeid

In deze paragraaf behandelen we de volgende drie situaties:
- Uw werknemer woont in Nederland en werkt in het buitenland (zie paragraaf 17.2.1).
- Uw werknemer woont in het buitenland en werkt in Nederland (zie paragraaf 17.2.2).
- Uw werknemer woont en werkt in het buitenland (zie paragraaf 17.2.3).

Ook vindt u hier twee stroomschema's waarmee u kunt bepalen in welk land uw werknemer in grensoverschrijdende situaties met EU/EER-landen en Zwitserland verzekerd is (zie paragraaf 17.2.4).

17.2.1 Uw werknemer woont in Nederland en werkt in het buitenland

De regels voor het betalen van de premie volksverzekeringen, de bijdrage Zvw en de premies werknemersverzekeringen zijn afhankelijk van de vraag in welk land uw werknemer werkt en of uw werknemer onder de nieuwe of de oude verordening valt. U vindt in deze paragraaf informatie over:
- uw werknemer woont in Nederland en werkt in een EU-land, een EER-land of Zwitserland
- uw werknemer woont in Nederland en werkt in een sociaalverdragsland
- uw werknemer woont in Nederland en werkt in een van de overige landen
- loonadministratie en aangifte loonheffingen

Uw werknemer woont in Nederland en werkt in een EU-land, een EER-land of Zwitserland

Als uw werknemer in een EU-land werkt, kan hij onder de nieuwe of de oude verordening vallen (zie paragraaf 17.1.1). Als uw werknemer in een EER-land of Zwitserland werkt, valt hij onder de oude verordening. Naar verwachting zal de nieuwe verordening in de loop van 2012 ook gaan gelden voor de andere EER-landen.

Uw werknemer woont in Nederland en werkt in een (of meer) EU-land(en) (nieuwe verordening)

Als de nieuwe verordening voor uw werknemer van toepassing is (zie paragraaf 17.1.1) en uw werknemer in Nederland woont, geldt het volgende:
- Voor bepaalde groeperingen werknemers gelden bijzondere regels: voor ambtenaren, militairen, Rijnvarenden en zeevarenden in internationale wateren. Neem voor meer informatie contact op met de SVB.
- Als deze werknemer alleen in één ander EU-land werkt, is hij in principe verzekerd in dat EU-land (er bestaan uitzonderingen bij detachering).
- Als deze werknemer in meerdere EU-landen werkt, is deze werknemer in Nederland verzekerd.
- Als u een werknemer tijdelijk detacheert naar een ander EU-land en hij alleen daar werkt, kan die werknemer in Nederland verzekerd blijven voor de volksverzekeringen, Zvw en werknemersverzekeringen. Hiervoor gelden de volgende voorwaarden:
  - De werknemer is direct voorafgaand aan de detachering in Nederland verzekerd.
  - De werknemer wordt niet gedetacheerd als vervanger van een eerder gedetacheerde collega.
  - De detachering duurt maximaal vierentwintig maanden.
  - De werkzaamheden vinden plaats voor uw rekening.
  - Er moet een gezagsverhouding blijven bestaan tussen u en uw werknemer.
  - U werkt normaal gesproken in Nederland.
  - De onderneming waar u uw werknemer hebt gedetacheerd, stelt de werknemer niet ter beschikking van een andere onderneming (doorlenen).

Voor detachering geldt het volgende:
- detachering van maximaal vierentwintig maanden
  Als de detachering naar verwachting niet langer duurt dan vierentwintig maanden, blijft de werknemer in Nederland verzekerd voor de sociale verzekeringen. Hiervoor kunt u voor, tijdens en na de detachering een E101/A1-verklaring aanvragen bij de SVB, Kantoor Verzekeringen. Deze verklaring dient als bewijs dat de werknemer in Nederland verzekerd blijft: de werknemer kan hiermee in het werkland aantonen dat hij verzekerd is in Nederland.
- detachering langer dan vierentwintig maanden
  Als de detachering naar verwachting langer duurt dan vierentwintig maanden, kan de werknemer op verzoek voor een periode van maximaal vijf jaar in Nederland verzekerd blijven voor de sociale verzekeringen. Hiervoor vraagt u een zogenoemde artikel-16-overeenkomst aan bij de SVB, Kantoor Verzekeringen. Deze overeenkomst dient als bewijs dat de werknemer in Nederland verzekerd blijft.

Voor meer informatie over de voorwaarden en gevolgen van detachering voor de sociale verzekeringen kunt u contact opnemen met de SVB.

Uw werknemer woont in Nederland en werkt in een ander EU-land, een EER-land of Zwitserland (oude verordening)

Als de oude verordening voor uw werknemer van toepassing is (zie paragraaf 17.1.1) en uw werknemer in Nederland woont, geldt het volgende:
- Voor bepaalde groeperingen werknemers gelden bijzondere regels: voor ambtenaren, militairen, Rijnvarenden, werknemers in het internationale verkeer op de weg, op zee, op de binnenwateren en in de lucht, leden van het bedienend personeel van een diplomatieke zending en hulpfunctionarissen van de EG.

Ook als de grens tussen meerdere staten door het grondgebied van uw onderneming loopt, gelden bijzondere regels.

- Als deze werknemer alleen in één ander EU-land, één EER-land of Zwitserland werkt, is hij in principe verzekerd in dat andere EU-land, EER-land of in Zwitserland (er bestaan uitzonderingen bij detachering).
- Als uw werknemer in meerdere EU-landen, EER-landen of Zwitserland werkzaamheden verricht, is deze werknemer in Nederland verzekerd.
- Als u een werknemer tijdelijk detacheert naar een ander EU-land, een EER-land of Zwitserland en hij alleen daar werkt, kan die werknemer wel in Nederland verzekerd blijven voor de volksverzekeringen, Zvw en werknemersverzekeringen. Hiervoor gelden onder andere de volgende voorwaarden:
  - De werknemer is direct voorafgaand aan de detachering in Nederland verzekerd.
  - De werknemer wordt niet gedetacheerd als vervanger van een eerder gedetacheerde collega.
  - De detachering duurt maximaal twaalf maanden.
  - De werkzaamheden vinden plaats voor uw rekening.
  - Er moet een gezagsverhouding blijven bestaan tussen u en uw werknemer.
  - U werkt normaal gesproken in Nederland.
  - De onderneming waar u uw werknemer hebt gedetacheerd, stelt de werknemer niet ter beschikking van een andere onderneming (doorlenen).

Voor detachering geldt het volgende:

- detachering van maximaal twaalf maanden
  Als de detachering naar verwachting niet langer duurt dan twaalf maanden, blijft de werknemer in Nederland verzekerd voor de sociale verzekeringen. Hiervoor kunt u voor, tijdens en na de detachering een E101/A1-verklaring aanvragen bij de SVB, Kantoor Verzekeringen. Deze verklaring dient als bewijs dat de werknemer in Nederland verzekerd blijft: de werknemer kan hiermee in het werkland aantonen dat hij verzekerd is in Nederland. Bij onvoorziene omstandigheden kan de SVB op verzoek de termijn van twaalf maanden verlengen.
- detachering langer dan twaalf maanden
  Als de detachering naar verwachting langer duurt dan twaalf maanden, kan de werknemer op verzoek voor een periode van maximaal vijf jaar in Nederland verzekerd blijven voor de sociale verzekeringen. Hiervoor vraagt u een zogenoemde artikel 17-overeenkomst aan bij de SVB, Kantoor Verzekeringen. Deze overeenkomst dient als bewijs dat de werknemer in Nederland verzekerd blijft.

Voor meer informatie over de gevolgen van detachering voor de sociale verzekeringen kunt u contact opnemen met de SVB.

Uw werknemer woont in Nederland en werkt in een sociaalverdragsland

Hebt u een werknemer gedetacheerd naar een van de sociaalverdragslanden? Dan kan die werknemer voor een of meer jaren in Nederland sociaal verzekerd blijven. Dat kan alleen als u aan de voorwaarden voor detachering voldoet. Deze voorwaarden kunnen per verdrag verschillen. In ieder geval gelden de volgende voorwaarden:

- De werknemer is direct voorafgaand aan de detachering in Nederland verzekerd.
- U blijft als Nederlandse werkgever het loon doorbetalen.

Uw werknemer woont in Nederland en werkt in een van de overige landen

Werkt uw werknemer in het buitenland, maar niet in een land waarvoor de EU-verordeningen gelden en niet in een sociaalverdragsland? Dan bepalen de nationale wetgevingen van Nederland en het land waar uw werknemer werkt waar de werknemer sociaal verzekerd is. De algemene regel in deze situatie is dat deze werknemer in Nederland sociaal verzekerd is. Een werknemer die in het buitenland werkt en in het werkland is verzekerd tegen langdurig arbeidsongeschiktheid en werkloosheid, is in Nederland niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Het is ook mogelijk dat deze werknemer op grond van de nationale wetgevingen in beide landen is verzekerd of juist helemaal niet is verzekerd.

Neem voor meer informatie contact op met de SVB.

Loonadministratie en aangifte loonheffingen

Als een werknemer in Nederland verzekerd is, neemt u hem op in uw loonadministratie (zie hoofdstuk 2). Betalingen aan deze werknemer verwerkt u in uw aangifte loonheffingen. Besteed hierbij extra aandacht aan het gebruik van de goede codes voor de loonbelastingtabel. U kunt deze codes downloaden van www.belastingdienst.nl. Het is mogelijk dat u over het loon van deze werknemer geen loonbelasting hoeft in te houden (zie hoofdstuk 16 voor loonbelasting in grensoverschrijdende situaties).

Als de werknemer in een ander land gaat werken, moet u dit melden bij de SVB. Hierdoor kan de SVB bepalen in welk land de werknemer na deze verandering is verzekerd. Als een werknemer is verzekerd in een ander land dan in Nederland, moet u premies betalen in het land waar de werknemer verzekerd is. U moet zich melden bij het bevoegd orgaan van het land waar de werknemer is verzekerd.

17.2.2 Uw werknemer woont in het buitenland en werkt in Nederland

De regels voor het betalen van de premie volksverzekeringen, de bijdrage Zvw en de premies werknemersverzekeringen zijn afhankelijk van de vraag in welk land uw werknemer woont en of uw werknemer onder de nieuwe of de oude verordening valt. U vindt in deze paragraaf informatie over:

- uw werknemer woont in een EU-land, een EER-land of Zwitserland en werkt in Nederland
- uw werknemer woont in een sociaalverdragsland en werkt in Nederland
- uw werknemer woont in een van de overige landen en werkt in Nederland
- loonadministratie en aangifte loonheffingen

Uw werknemer woont in een EU-land, een EER-land of Zwitserland en werkt in Nederland

Als uw werknemer in een EU-land woont, kan hij onder de nieuwe of de oude verordening vallen (zie paragraaf 17.1.1). Als uw werknemer in een EER-land of Zwitserland woont, valt hij onder de oude verordening. Naar verwachting zal de nieuwe verordening in de loop van 2012 ook gaan gelden voor de andere EER-landen.

Uw werknemer woont in een ander EU-land en werkt in Nederland (nieuwe verordening)

Als de nieuwe verordening voor uw werknemer van toepassing is (zie paragraaf 17.1.1) en uw werknemer in een ander EU-land woont, geldt het volgende:

- Voor bepaalde groeperingen werknemers gelden bijzondere regels: voor ambtenaren, militairen, Rijnvarenden en zeevarenden in internationale wateren. Neem voor meer informatie contact op met de SVB.
- Als deze werknemer alleen in Nederland werkt, is hij in principe verzekerd in Nederland (er bestaan uitzonderingen bij detachering). U betaalt dan premie volksverzekeringen, bijdrage Zvw en premies werknemersverzekeringen in Nederland.
- Als deze werknemer in Nederland werkt en ook in zijn woonland, dan is hij niet in Nederland verzekerd als hij voor ten minste 25% van zijn contractuele werktijd in zijn woonland werkt of ten minste 25% van zijn loon in zijn woonland verdient.
- Als deze werknemer in meerdere EU-landen werkt, minder dan 25% van zijn contractuele werktijd in zijn woonland werkt en minder dan 25% van zijn loon in zijn woonland verdient, is hij verzekerd in Nederland.

Uw werknemer woont in een ander EU-land, een EER-land of Zwitserland en werkt in Nederland (oude verordening)

Als de oude verordening voor uw werknemer van toepassing is (zie paragraaf 17.1.1) en uw werknemer in een ander EU-land, een EER-land of Zwitserland woont, geldt het volgende:

- Voor bepaalde groeperingen werknemers gelden bijzondere regels: voor ambtenaren, militairen, Rijnvarenden, werknemers in het internationale verkeer op de weg, op zee, op de binnenwateren en in de lucht, leden van het bedienend personeel van een diplomatieke zending en hulpfunctionarissen van de EG. Ook als de grens tussen meerdere staten door het grondgebied van uw onderneming loopt, gelden bijzondere regels.
- Als deze werknemer alleen in Nederland werkt, dan is hij in principe in Nederland verzekerd (er bestaan uitzonderingen bij detachering).
- Als deze werknemer in Nederland werkt en ook in zijn woonland, dan is hij niet in Nederland verzekerd.
- Als uw werknemer in meerdere EU-landen, EER-landen of Zwitserland werkt, maar niet in zijn woonland, is deze werknemer in Nederland verzekerd.

Uw werknemer woont in een sociaalverdragsland en werkt in Nederland

Als uw werknemer in een sociaalverdragsland woont en in Nederland werkt, is hij in de regel in Nederland verzekerd. Op deze regel zijn uitzonderingen die per verdrag verschillen. Voor meer informatie kunt u contact opnemen met de SVB.

Uw werknemer woont in een van de overige landen en werkt in Nederland

Woont uw werknemer in het buitenland, maar niet in een EU-land, een EER-land, Zwitserland of een sociaalverdragsland? Dan bepalen de nationale wetgevingen van Nederland en het land waar uw werknemer woont waar de werknemer sociaal verzekerd is. U kunt als vuistregel aanhouden dat de werknemer voor de volksverzekeringen en de Zvw verzekerd is als de werknemer bij u in echte dienstbetrekking is en belastingplichtig is voor de loonbelasting (zie paragraaf 16.2.2). U betaalt dan premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw.

De werknemer die in Nederland in echte dienstbetrekking werkt, zal doorgaans in Nederland verzekerd zijn voor de werknemersverzekeringen.

Het is ook mogelijk dat deze werknemer op grond van de nationale wetgevingen in beide landen verzekerd is of juist helemaal niet verzekerd is. Bij twijfel kunt u contact opnemen met de SVB.

Loonadministratie en aangifte loonheffingen

Als een werknemer in Nederland verzekerd is, neemt u hem op in uw loonadministratie (zie hoofdstuk 2). Betalingen aan deze werknemer verwerkt u in uw aangifte loonheffingen. Besteed hierbij extra aandacht aan het gebruik van de goede codes voor de loonbelastingtabel. U kunt deze codes downloaden van www.belastingdienst.nl. Het is mogelijk dat u over het loon van deze werknemer geen loonbelasting hoeft in te houden (zie hoofdstuk 16 voor loonbelasting in grensoverschrijdende situaties).

Als de werknemer in een ander land gaat werken, moet u dit melden bij de SVB. Hierdoor kan de SVB bepalen in welk land de werknemer na deze verandering is verzekerd. Als een werknemer is verzekerd in een ander land dan in Nederland, moet u premies betalen in het land waar de werknemer verzekerd is. U moet zich melden bij het bevoegd orgaan van het land waar de werknemer is verzekerd.

17.2.3 Uw werknemer woont en werkt in het buitenland

Als uw werknemer in het buitenland woont en werkt, is het mogelijk – bijvoorbeeld bij detachering – dat deze werknemer sociaal verzekerd is in Nederland. Neem voor meer informatie contact op met de SVB.

17.2.4 Stroomschema's

Aan de hand van de onderstaande twee schema's kunt u bepalen in welk land uw werknemer in grensoverschrijdende situaties binnen de EU/EER en Zwitserland verzekerd is. Het uitgangspunt bij deze schema's is dat uw werknemer alleen voor u werkt. Werkt uw werknemer ook voor andere werkgevers of opdrachtgevers, neem dan contact op met de SVB.

Voor grensoverschrijdende situaties met andere landen dan EU-landen, EER-landen en Zwitserland is er geen stroomschema. Neem in die situaties contact op met de SVB.

Uitleg schema's

Sinds 1 mei 2010 is een nieuwe EU-verordening voor sociale zekerheid van kracht. Deze verordening geldt voor alle nieuwe situaties van grensoverschrijdend werken binnen de EU die gestart zijn vanaf 1 mei 2010. Daarom vindt u hierna twee schema's, die u als volgt gebruikt:

- voor werknemers die al vóór 1 mei 2010 onafgebroken in andere EU-landen woonden, werkten, of woonden en werkten
  Voor deze werknemers past u zowel schema 1 (de nieuwe verordening) als schema 2 (de oude verordening) toe. Hierbij gaat u uit van de situatie zoals deze onmiddellijk voorafgaand aan 1 mei 2010 was. Er zijn twee mogelijke uitkomsten:
  - De nieuwe en de oude verordening wijzen de wetgeving van dezelfde lidstaat aan. In dit geval is vanaf 1 mei 2010 de nieuwe verordening op deze werknemer van toepassing.
  - De nieuwe verordening en de oude verordening wijzen de wetgeving van verschillende lidstaten aan. In dit geval is de oude verordening van toepassing zolang de omstandigheden waaronder de werknemer werkt gelijk blijven. 'Gelijkblijvende omstandigheden' betekent dat bij eventuele veranderingen in de woonsituatie of het arbeidspatroon de oude verordening de wetgeving van dezelfde lidstaat aanwijst als voor de veranderingen. Als de omstandigheden waaronder de werknemer werkt zodanig veranderen dat de oude verordening de wetgeving van een andere lidstaat aanwijst dan voorheen, is de nieuwe verordening van toepassing. De nieuwe verordening is dan van toepassing vanaf het moment dat de omstandigheden veranderen.
- voor werknemers die vanaf 1 mei 2010 in andere EU-landen woonden, werkten, of woonden en werkten
  Voor deze werknemers past u schema 1 (de nieuwe verordening) toe.
- voor werknemers die wonen en/of werken in een ander EER-land (Liechtenstein, Noorwegen en IJsland) of Zwitserland
  Voor deze werknemers past u schema 2 (de oude verordening) toe.

Let op!

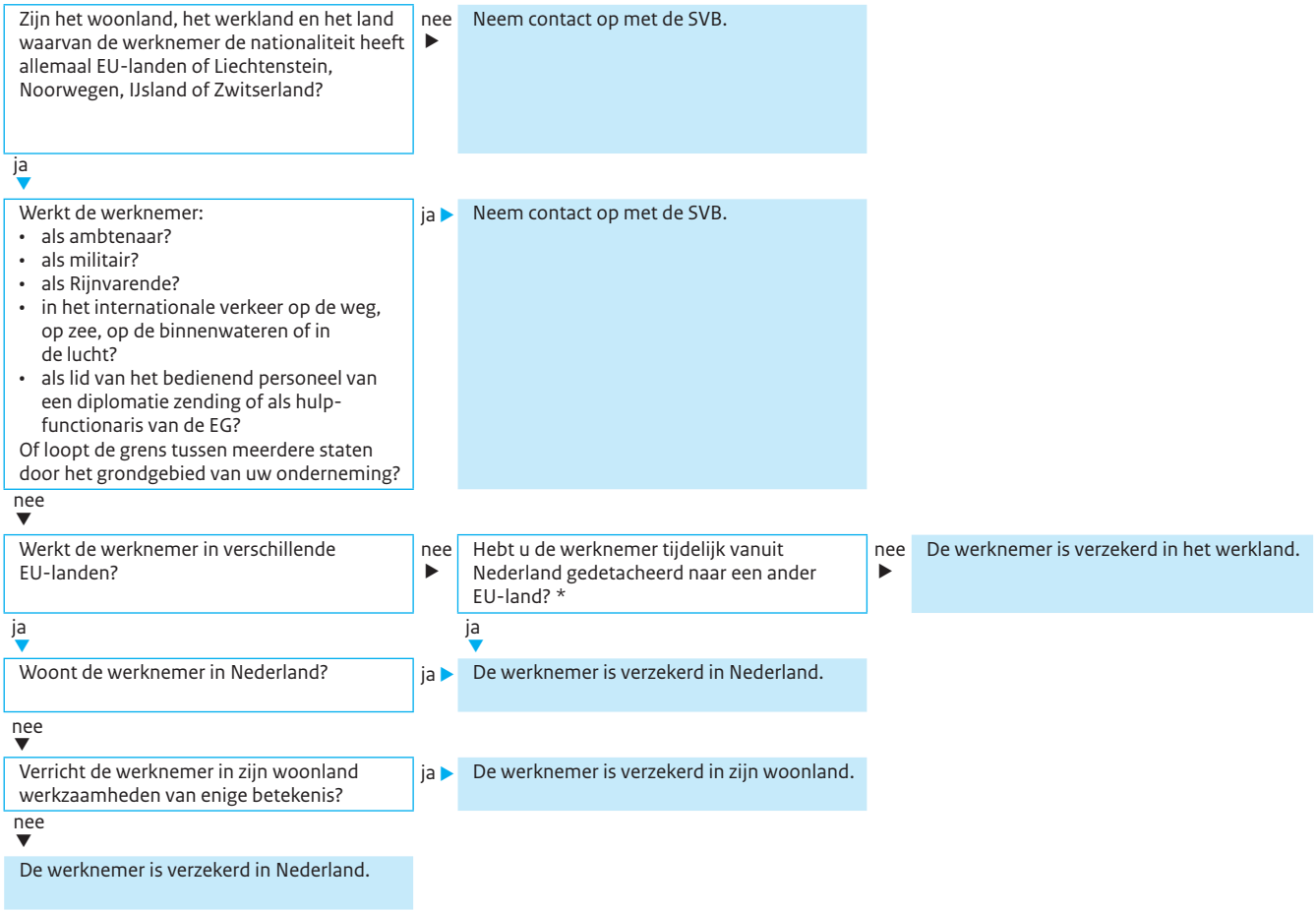
Als de oude verordening van toepassing is, kan uw werknemer het bevoegde orgaan van het land dat door de nieuwe verordening wordt aangewezen, vragen om de nieuwe verordening toe te laten passen. Uw werknemer kan deze keuze naderhand niet meer ongedaan maken.

Terug naar inhoud

Schema 1: Nieuwe verordening

** zie voor het begrip detachering paragraaf 17.2.1.*

Schema 2: Oude verordening



** zie voor het begrip detachering paragraaf 17.2.1.*

17.3 Bijzondere situaties

De volgende personen hebben een bijzondere status bij grensoverschrijdende werkzaamheden:

- werknemers met een vrijwillige verzekering (zie paragraaf 17.3.1)
- bestuurders en commissarissen (zie paragraaf 17.3.2)
- uitkerings- en pensioengerechtigden (zie paragraaf 17.3.3)
- artiesten en beroepssporters (zie paragraaf 17.3.4)
- studenten (zie paragraaf 17.3.5)
- ambtenaren (zie paragraaf 17.3.6)
- werknemers in het internationaal transport en vliegverkeer (paragraaf 17.3.7)
- werknemers die worden uitgezonden door of namens de Nederlandse staat (zie paragraaf 17.3.8)

17.3.1 Werknemers met een vrijwillige verzekering

Als een werknemer die in Nederland woont in het buitenland gaat werken, is hij misschien niet meer in Nederland verzekerd voor de volksverzekeringen en de werknemersverzekeringen. Deze werknemer kan zich dan vrijwillig verzekeren. Hij kan bijvoorbeeld de opbouw van zijn AOW door laten lopen.

Over aanmelding voor de vrijwillige volksverzekeringen kan uw werknemer contact opnemen met de SVB. Over aanmelding voor de vrijwillige werknemersverzekeringen kan uw werknemer contact opnemen met UWV: 0900 - 9294.

Geeft u uw werknemer een vergoeding voor de premie van de vrijwillige volksverzekeringen, dan is deze vergoeding belast. Een vergoeding voor premie van de vrijwillige werknemersverzekeringen voor de WAO en de WW is onbelast, voor zover dit een vergoeding is voor de 'wettelijke werkgeverspremie'.

17.3.2 Bestuurders en commissarissen

In de oude verordening worden bestuurders en commissarissen als werknemer beschouwd. In de nieuwe verordening worden bestuurders en commissarissen alleen als werknemer beschouwd als zij zijn verzekerd voor de werknemersverzeke-

ringen (zie hoofdstuk 5 voor meer informatie over de werknemersverzekeringen). Als een persoon niet als een werknemer wordt beschouwd, neem dan contact op met de SVB.

17.3.3 Uitkerings- en pensioengerechtigden

Pensioenfondsen en verzekeringsmaatschappijen moeten een pseudo-AWBZ-premie en een pseudobijdrage Zvw inhouden op het loon van uitkeringsgerechtigden die aan de volgende voorwaarden voldoen:

- De uitkeringsgerechtigde woont in het buitenland.
- De uitkeringsgerechtigde heeft in zijn woonland recht op zorg ten laste van Nederland.
- De uitkeringsgerechtigde is niet verzekerd voor de AWBZ en is dus ook niet verzekeringsplichtig voor de Zvw.

Deze inhoudingen moet u niet opnemen in uw aangifte loonheffingen, maar betalen aan het College voor zorgverzekeringen (cvz). Zie voor meer informatie www.cvz.nl.

17.3.4 Artiesten en beroepssporters

Voor musici, artiesten en beroepssporters die niet wonen in een EU-land, een EER-land of Zwitserland en die korte tijd in Nederland werken, gelden bijzondere regels. Zij zijn niet sociaal verzekerd in Nederland, ook al moet u loonbelasting inhouden. Meer informatie vindt u in de *Handleiding Loonheffingen artiesten- en beroepssportersregeling,* die u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl.

17.3.5 Studenten

Komt een student vanuit het buitenland naar Nederland, dan is hij in Nederland niet verzekerd voor de volksverzekeringen en Zvw als hij aan de volgende drie voorwaarden voldoet:

- Hij woont alleen in Nederland voor zijn studie.
- Hij is jonger dan 30 jaar.
- Hij werkt niet in Nederland.

Voldoet de student niet aan deze voorwaarden, dan is hij in Nederland verzekerd voor de volksverzekeringen en Zvw.

Een Nederlandse student die naar het buitenland gaat, blijft in Nederland verzekerd als hij aan de volgende voorwaarden voldoet:

- Hij woont alleen in het buitenland voor zijn studie.
- Hij is jonger dan 30 jaar.
- Hij werkt niet in het buitenland.

Voldoet hij niet aan deze voorwaarden, dan is de student in Nederland niet verzekerd voor de volksverzekeringen en Zvw.

Een student die in het buitenland woont en die in Nederland bij u werkt in een echte of fictieve dienstbetrekking, is in principe in Nederland verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Internationale socialeverzekeringsregels kunnen anders bepalen.

17.3.6 Ambtenaren

Bij grensoverschrijdende situaties van een ambtenaar binnen de EU, de EER-landen en Zwitserland, is de ambtenaar sociaal verzekerd in de staat waartoe de dienst hoort waarvoor hij werkt.

In de sociale verdragen met andere landen zijn bepalingen opgenomen over ambtenaren. Deze bepalingen kunnen per verdrag anders zijn.

Voor meer informatie over de overige landen kunt u contact opnemen met de SVB.

17.3.7 Werknemers in het internationaal transport en vliegverkeer

Voor werknemers in het internationaal transport en vliegverkeer maakt het verschil welke verordening van toepassing is: in de oude verordening zijn speciale regels voor deze werknemers opgenomen en in de nieuwe verordening gelden voor deze werknemers de algemene regels.

In de sociale verdragen met andere landen zijn bepalingen opgenomen over werknemers in het internationale transport en vliegverkeer. Deze bepalingen kunnen per verdrag anders zijn.

Voor meer informatie over de overige landen kunt u contact opnemen met de SVB.

17.3.8 Werknemers die worden uitgezonden door of namens de Nederlandse staat

Voor werknemers die door of namens de Nederlandse staat worden uitgezonden naar een sociaalverdragsland, zijn in veel gevallen speciale regels opgenomen in het socialezekerheidsverdrag.

Voor meer informatie kunt u contact opnemen met de SVB.

18 Werkkostenregeling

Sinds 1 januari 2011 geldt een nieuwe regeling: de werkkostenregeling (WKR). Door deze regeling kunt u maximaal 1,4% van uw totale fiscale loon (de 'vrije ruimte') besteden aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen voor uw werknemers. Daarnaast kunt u bepaalde zaken onbelast blijven vergoeden of verstrekken door gerichte vrijstellingen toe te passen.

Over het bedrag boven de vrije ruimte betaalt u loonbelasting in de vorm van een eindheffing van 80%.

In dit hoofdstuk vindt u informatie over de systematiek van de werkkostenregeling. De concrete uitwerking van deze regeling vindt u in de hoofdstukken waar de werkkostenregeling gevolgen voor heeft, bijvoorbeeld hoofdstuk 19 en 20.

Waarom kiezen voor de werkkostenregeling?
De werkkostenregeling komt in de plaats van de huidige regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen. U bent nog niet verplicht gebruik te maken van de werkkostenregeling. Tot en met 2013 mag u ieder jaar opnieuw kiezen voor de werkkostenregeling of voor de oude regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen. Na 2013 geldt de werkkostenregeling voor alle werkgevers. De werkkostenregeling heeft een aantal voordelen:

- U kunt een vast percentage van de loonsom onbelast vergoeden en verstrekken.
- U hoeft de meeste vergoedingen en verstrekkingen niet meer op werknemersniveau in uw loonadministratie te registreren.
- U hoeft geen rekening meer te houden met de voorwaarden en beperkingen van de oude regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen: u krijgt meer vrijheid.
- U kunt de vergoedingen en verstrekkingen zonder meer in de vrije ruimte onderbrengen. U hoeft niet meer te toetsen of uw werknemer de vergoeding of verstrekking zakelijk of privé gebruikt.
- U waardeert loon in natura meestal tegen de factuurwaarde en niet meer tegen de waarde in het economische verkeer.
- U kunt normbedragen gebruiken voor maaltijden die u op de werkplek verstrekt, voor huisvesting en inwoning op de werkplek en voor kinderopvang op de werkplek.
- U hoeft de vergoedingen en verstrekkingen niet te verwerken in de loonstrook.

Binnen de werkkostenregeling kunt u nog steeds belast loon omzetten in een onbelaste vergoeding of verstrekking volgens het cafetariasysteem.

Ondanks deze voordelen is het niet altijd gunstig om te kiezen voor de werkkostenregeling. Zie voor meer informatie paragraaf 18.2.

Gevolgen voor arbeidsvoorwaardenbeleid
Om een goede keuze te kunnen maken tussen de werkkostenregeling en de oude regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen, moet u nadenken over uw arbeidsvoorwaardenbeleid. U kunt inschatten hoeveel vrije ruimte u hebt en of dit – met de gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen – voldoende financiële ruimte biedt voor het beleid dat u wilt voeren. Als u voor de werkkostenregeling kiest, zult u hiervoor ook uw administratie moeten inrichten. Zie voor meer informatie paragraaf 18.2.1.

In dit hoofdstuk komen de volgende onderwerpen aan bod:

- Hoe werkt de werkkostenregeling? (paragraaf 18.1)
- Kiezen: wel of niet gebruikmaken van de werkkostenregeling (paragraaf 18.2)
- Buitenlandsituaties (paragraaf 18.3)
- Voorbeelden werkkostenregeling (paragraaf 18.4)
- Schema werkkostenregeling (paragraaf 18.5)
- Overzichten van gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen (paragraaf 18.6)

18.1 Hoe werkt de werkkostenregeling?

Kiest u voor de werkkostenregeling? Dan mag u maximaal 1,4% van uw totale fiscale loon, de 'vrije ruimte', besteden aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen voor uw werknemers. U moet deze vergoedingen en verstrekkingen dan wel in uw administratie opnemen als eindheffingsloon.

Over het bedrag dat binnen de vrije ruimte valt, betaalt u geen loonbelasting. Over het bedrag boven de vrije ruimte betaalt u loonbelasting in de vorm van een eindheffing van 80%. U hoeft hierover geen premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw te betalen.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling als individuele werkgever en dus bijvoorbeeld niet als groep vennootschappen van een concern of als samenhangende groep inhoudingsplichtigen. Als u een loonheffingennummer hebt met meerdere subnummers (bijvoorbeeld L01, L02), dan geldt de werkkostenregeling voor alle subnummers. De werkkostenregeling geldt voor al uw werknemers.

De werkkostenregeling in het kort:
- Stap 1: Bepaal of de vergoeding of verstrekking loon is. De werkkostenregeling geldt alleen voor loon.
- Stap 2: Is de vergoeding of verstrekking loon van de werknemer, ga dan na of deze onder de gerichte vrijstellingen of nihilwaarderingen valt.
- Stap 3: Is de vergoeding of verstrekking geen gerichte vrijstelling of nihilwaardering, kies dan of u deze als eindheffingsloon behandelt en in uw vrije ruimte onderbrengt of als loon van de werknemer behandelt.
- Stap 4: Bereken over het bedrag boven de vrije ruimte 80% eindheffing.

Stap 1: Bepaal of de vergoeding of verstrekking loon is
De werkkostenregeling geldt voor alle vergoedingen en verstrekkingen die tot het loon horen. Vergoedingen en verstrekkingen die geen loon zijn of vrijgesteld loon zijn, vallen niet onder de regeling en gaan dus niet ten koste van de vrije ruimte. Zie voor meer informatie paragraaf 18.1.1.

U mag alleen van de werkkostenregeling gebruikmaken voor werknemers met loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. De werkkostenregeling geldt niet voor werknemers met loon uit vroegere dienstbetrekking, zoals pensioenen en stamrechtuitkeringen.

In twee gevallen moet u voor postactieve werknemers de vergoedingen en verstrekkingen in uw vrije ruimte onderbrengen. Dat geldt voor:
- producten uit uw eigen bedrijf
- verstrekkingen die u ook aan uw werknemers geeft, zoals een kerstpakket

Stap 2: Ga na of de vergoeding of verstrekking onder de gerichte vrijstellingen of nihilwaarderingen valt
Bepaalde vergoedingen en verstrekkingen zijn wel loon, maar u kunt ze toch onbelast vergoeden en verstrekken zonder dat dat ten koste gaat van uw vrije ruimte. Dat is het geval bij:
- gerichte vrijstellingen
- nihilwaarderingen

In de werkkostenregeling is het onderscheid tussen verstrekken (in eigendom overdragen), ter beschikking stellen (in bruikleen geven) en vergoeden belangrijk. Want in bepaalde situaties zijn zaken alleen onbelast als u ze ter beschikking stelt. Als u in deze gevallen kiest voor verstrekken of vergoeden, dan is dit belast.

Wij gaan uit van een terbeschikkingstelling als de werknemer de ter beschikking gestelde zaak moet teruggeven als hij die zaak niet meer gebruikt of bij beëindiging van zijn dienstbetrekking.

Stap 3: Kies: eindheffingsloon (vrije ruimte) of loon werknemer
U bepaalt zelf welke vergoedingen en verstrekkingen u behandelt als eindheffingsloon en in de vrije ruimte onderbrengt en welke u behandelt als loon van de werknemer en normaal belast. U kunt per werknemer een andere keuze maken.

Bij een aantal vormen van loon kunt u niet kiezen voor eindheffingsloon. Altijd loon van de werknemer zijn:
- een auto van de zaak (behalve de buitengewone beveiligingsmaatregelen)
- een dienstwoning (behalve de pied-à-terre en de kosten van buitengewone beveiligingsmaatregelen voor de woning)
- boetes
- vergoedingen en verstrekkingen voor criminele activiteiten

U maakt de keuze tussen eindheffingsloon en loon van de werknemer uiterlijk op het moment van vergoeden of verstrekken. U hoeft dus niet vooraf – bijvoorbeeld aan het begin van het jaar – te kiezen. De keuze blijkt uit uw administratie, waarin u de vergoeding of verstrekking opneemt als eindheffingsloon of als loon van de werknemer. Deze keuze hoeft u niet bij ons te melden.

Hebt u eenmaal een keuze gemaakt, dan is die keuze definitief. Wel mag u achteraf fouten herstellen als u bijvoorbeeld een vergoeding als loon van de werknemer hebt behandeld terwijl u met uw werknemer eindheffingsloon had afgesproken, of andersom. U moet deze correcties in uw loonadministratie en in uw aangifte loonheffingen verwerken.

Binnen de werkkostenregeling kunt u nog steeds belast loon omzetten in een onbelaste vergoeding of verstrekking voor bijvoorbeeld een fiets. De werkkostenregeling geeft u grotere vrijheid om hierover afspraken te maken. U kunt een cafetariaregeling bijvoorbeeld zonder meer uitbreiden voor fietsen met hulpmotor.

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

Als u vergoedingen en verstrekkingen als eindheffingsloon in de vrije ruimte onderbrengt
U bepaalt zelf welke vergoedingen en verstrekkingen u niet tot het loon van de werknemer rekent, maar als eindheffingsloon in de vrije ruimte onderbrengt. Voor het onderbrengen

van deze vergoedingen en verstrekkingen hoeft uw werknemer niet eerst zelf kosten te maken. U hoeft dus geen bonnen of betalingsbewijzen van uw werknemers te vragen.

Let op!
Als u aan één of enkele werknemers vergoedingen of verstrekkingen geeft die veel meer dan gebruikelijk zijn, kunnen wij dit corrigeren. Zie voor meer informatie paragraaf 18.1.3.

Ook loon in natura kunt u in de vrije ruimte onderbrengen. Voor loon in natura geldt onder de werkkostenregeling een andere manier van waarderen (zie paragraaf 18.1.4).

Verstrekkingen die u als eindheffingsloon in uw vrije ruimte onderbrengt, hoeft u niet op werknemersniveau te administreren. Als u verschillende werknemers hetzelfde verstrekt en de werknemers een eigen bijdrage betalen, mag u het totaal van de eigen bijdragen aftrekken van de totale waarde van de verstrekkingen. Het bedrag mag niet negatief worden. Dit is bijvoorbeeld het geval als u maaltijden in de bedrijfskantine vergoedt of verstrekt (zie paragraaf 19.27).

Vrije ruimte berekenen
U moet bijhouden hoeveel vrije ruimte u nog tot uw beschikking hebt en wanneer u eindheffing moet gaan betalen. Hoe u dat doet, leest u in paragraaf 18.1.5.

Stap 4: Bereken 80% eindheffing
Bereken over het bedrag boven de vrije ruimte 80% eindheffing. Zie voor meer informatie paragraaf 18.1.5.

18.1.1 Geen loon of geen belast loon

Bepaalde voordelen zijn geen loon of er bestaan vrijstellingen voor. Daarom vallen deze niet onder de werkkostenregeling. Het gaat dan om:
- voordelen buiten de dienstbetrekking
- vergoedingen voor intermediaire kosten
- vrijgesteld loon
- verstrekkingen waarvoor de werknemer een eigen bijdrage van ten minste de (factuur)waarde betaalt

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

Voorbeeld
Uw werknemer is ziek en u geeft hem een fruitmand. Of uw werknemer is overleden en u stuurt zijn familie een rouwkrans. U doet dit uit wellevendheid, sympathie of piëteit op grond van een persoonlijke relatie en niet zozeer op basis van de relatie werkgever-werknemer. Daarom is er geen sprake van loon. U kunt de fruitmand en de rouwkrans belastingvrij verstrekken. Omdat deze verstrekkingen geen loon zijn, vallen ze niet onder de werkkostenregeling.

Als u aan de volgende drie voorwaarden voldoet, kunt u er in elk geval van uitgaan dat uw kleine geschenk (attentie) geen loon is:
- U geeft een persoonlijke attentie in situaties waarin ook anderen zo'n attentie geven.
- U geeft geen geld of een waardebon.
- De factuurwaarde (inclusief btw) van de attentie is maximaal € 25.

Vergoedingen voor intermediaire kosten
Vergoedingen voor intermediaire kosten zijn vergoedingen voor bedragen die uw werknemer meestal in uw opdracht en voor uw rekening voorschiet voor:
- zaken die tot het vermogen van uw bedrijf gaan horen
- zaken die tot het vermogen van uw bedrijf horen en die u aan uw werknemer ter beschikking hebt gesteld
- kosten die specifiek samenhangen met de bedrijfsvoering en niet met het functioneren van uw werknemer
- kosten die hij maakt voor externe representatie van uw bedrijf

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

Intermediaire kosten kunnen ook deel uitmaken van een vaste kostenvergoeding (zie paragraaf 4.5.2).

Voorbeeld 1
Uw werknemer geeft een presentatie bij een klant. Hij koopt hiervoor markeerstiften en hij koopt een fles wijn voor de klant. De markeerstiften neemt hij na zijn presentatie mee naar kantoor. De vergoeding voor de markeerstiften is een vergoeding voor intermediaire kosten. Dat geldt ook voor de vergoeding voor de fles wijn, want vergoedingen voor kosten die uw werknemers maken voor uw externe representatie of voor relatiegeschenken voor externe relaties en klanten van uw bedrijf, zijn vergoedingen voor intermediaire kosten.

Voorbeeld 2
Uw werknemer maakt voor zijn werk een rit in een auto van uw bedrijf. Deze werknemer tankt onderweg en rekent zelf de benzine af. De benzinekosten die u aan uw werknemer vergoedt, zijn vergoedingen voor intermediaire kosten.

Voorbeeld 3
Uw accountmanager gaat uit eten met een klant. Het gaat aantoonbaar om een zakelijk etentje. Uw werknemer betaalt de rekening zelf en declareert deze later bij u. Hier is sprake van een vergoeding voor intermediaire kosten en een gerichte vrijstelling:
- *Het deel van de rekening voor de maaltijd van de klant kunt u belastingvrij vergoeden aan uw werknemer. Dit is een vergoeding voor intermediaire kosten.*

- *Voor het deel van de rekening voor de maaltijd van uw accountmanager geldt een gerichte vrijstelling voor kosten van tijdelijk verblijf.*

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

Voorbeeld 4

Uw werknemer declareert een rekening van een wegrestaurant. Op de rekening, die is gedateerd op een zaterdagavond, staan vier kindermenu's. Uw werknemer had geen zakelijke afspraak.

Als u de kosten aan uw werknemer vergoedt, is er geen sprake van een vergoeding voor intermediaire kosten of van een gerichte vrijstelling voor kosten van tijdelijk verblijf, omdat het niet om een zakelijk etentje gaat. Afhankelijk van waar u voor hebt gekozen, belast u de vergoeding als loon of brengt u deze onder in de vrije ruimte.

Voorbeeld 5

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

De vergoeding van de rekening aan uw werknemer is een vergoeding voor intermediaire kosten en dus onbelast. De terbeschikkingstelling van de notebook is loon in natura. Dit is alleen een nihilwaardering bij een zakelijk gebruik van 90% of meer (zie ook paragraaf 18.1.4).

Vrijgesteld loon

Vrijgesteld loon valt niet onder de werkkostenregeling. De invoering van de werkkostenregeling brengt geen veranderingen met zich mee voor vrijgesteld loon.

Vrijgesteld loon is:
- vrijgestelde aanspraken
- vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen

Vrijgestelde aanspraken

Een aanspraak is in principe loon, maar is meestal volledig of gedeeltelijk vrijgesteld. Als de aanspraak is vrijgesteld, is de uitkering op grond van die aanspraak meestal belast.

De volgende aanspraken zijn vrijgesteld:
- eenmalige uitkeringen bij ontslag
- pensioen-, prepensioen- en VUT-regelingen
- periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon
- verlof
- ZW, Wet Wajong, WAZO, WW, WAO/WIA en overeenkomstige aanspraken

Zie voor meer informatie over deze aanspraken hoofdstuk 19.

Vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen

Ook vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen horen niet tot het loon van uw werknemer. Het gaat dan om:
- vergoedingen en verstrekkingen wegens schade aan of verlies van persoonlijke zaken
- eenmalige uitkeringen en verstrekkingen bij overlijden
- uitkeringen uit fondsen
- diensttijduitkeringen
- vergoedingen voor arbeid in de onderneming van de partner die lager zijn dan € 5.000
- eenmalige premies voor projecten die bedoeld zijn om een bijstandsgerechtigde weer aan het werk te helpen

Zie voor meer informatie over deze vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen, en de voorwaarden hoofdstuk 19.

Verstrekkingen waarvoor de werknemer een eigen bijdrage van ten minste de (factuur)waarde betaalt

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

Voorbeeld

Een werknemer maakt tijdens de lunch gebruik van de bedrijfskantine. Hij betaalt voor een maaltijd € 3,00. Dat is net iets meer dan het normbedrag (voor 2012 € 2,95). Omdat de werknemer zelf ten minste de waarde van de maaltijd betaalt, zijn de kantinemaaltijden geen loon.

Betaalt de werknemer voor een maaltijd € 2,70, dan is € 0,25 van die verstrekking loon.

U kunt dit bedrag als loon van de werknemer belasten of onderbrengen in de vrije ruimte. Brengt u het in de vrije ruimte onder, dan mag u het totaal van de eigen bijdragen aftrekken van de totale waarde van de verstrekte maaltijden.

18.1.2 Gerichte vrijstellingen

Binnen de werkkostenregeling bestaan voor een aantal vergoedingen en verstrekkingen 'gerichte vrijstellingen'. Voor deze gerichte vrijstellingen gelden dezelfde voorwaarden als voor de vrijstellingen onder de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen. U mag voor gerichte vrijstellingen ook een vaste kostenvergoeding geven (zie paragraaf 4.5.2).

Gerichte vrijstellingen en vaste kostenvergoedingen voor gerichte vrijstellingen gaan niet ten koste van uw vrije ruimte voor zover ze binnen de normen blijven die voor deze gerichte vrijstellingen gelden. Vergoedt of verstrekt u meer dan de normen, dan is er sprake van een bovenmatig deel van gerichte vrijstellingen. Voor dit bovenmatige deel mag u kiezen: als eindheffingsloon onderbrengen in de vrije ruimte of als loon van de werknemer belasten.

Als u kiest voor het belasten als loon bij de werknemer, geeft u dus eigenlijk twee vergoedingen:
- een vergoeding tot het normbedrag van de gerichte vrijstelling
- een vergoeding die u tot het loon van de werknemer rekent

Als u niets tot het loon van de werknemer rekent, gaat het bovenmatige deel ten koste van de vrije ruimte.

Welke gerichte vrijstellingen zijn er?
De gerichte vrijstellingen zijn vergoedingen en verstrekkingen voor:
- vervoer, bijvoorbeeld abonnementen en losse kaartjes voor reizen met het openbaar vervoer en vergoedingen voor reizen met eigen vervoer van maximaal € 0,19 per zakelijke kilometer
  Zie voor meer informatie over de voorwaarden hoofdstuk 20.
- kosten voor tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking
  Het gaat hierbij om maaltijden, overnachtingen en dergelijke tijdens dienstreizen. Bij maaltijden gaat het om maaltijden met een meer dan bijkomstig karakter, bijvoorbeeld maaltijden aan boord van zeeschepen of in gezinsvervangende tehuizen. Of als een werknemer door zijn werk wel gebruik moet maken van de maaltijd – zoals bij werk op niet-permanente locaties, aan boord van vliegtuigen, schepen of boorplatforms, of bij therapeutisch mee-eten – of als hij niet thuis kan eten, bijvoorbeeld bij overwerk. Zie voor meer informatie over de voorwaarden en waarderingen paragraaf 19.21 en 19.27.
- cursussen, congressen, seminars, vakliteratuur en dergelijke voor het onderhouden en verbeteren van de kennis en vaardigheden die nodig zijn voor het werk
  Hieronder vallen ook de inschrijving in een beroepsregister en outplacement. Zie voor meer informatie over de voorwaarden paragraaf 19.12 en 19.30.
- studie- en opleidingskosten met het oog op het verwerven van (meer) inkomen en procedures tot erkenning van verworven competenties (EVC-procedures)
  Zie voor meer informatie over de voorwaarden paragraaf 19.45.
- verhuiskosten
  Zie voor meer informatie over de voorwaarden paragraaf 19.50.
- extraterritoriale kosten (30%-regeling)
  Zie voor meer informatie over de voorwaarden paragraaf 16.5.5.

18.1.3 Gebruikelijkheidstoets

De werkkostenregeling biedt veel vrijheden en kent maar één beperking, de zogenoemde gebruikelijkheidstoets. De gebruikelijkheidstoets houdt in dat de vergoedingen en verstrekkingen die u in uw administratie opneemt als eindheffingsloon, niet meer dan 30% mogen afwijken van wat in vergelijkbare omstandigheden gebruikelijk is. Bij deze toets kijkt u onder meer naar:
- de soort vergoedingen en verstrekkingen en de waarde ervan
- de hoogte van de vergoedingen en verstrekkingen
- wie de vergoedingen en verstrekkingen krijgen

De gebruikelijkheidstoets is voor bijzondere situaties. Maar als u twijfelt, gaat u als volgt te werk:
- U beoordeelt iedere vergoeding of verstrekking op gebruikelijkheid.
- U beoordeelt in de loop van het kalenderjaar het totaal van alle vergoedingen en verstrekkingen. Als dit totaal meer dan 30% ongebruikelijk is, is het bedrag boven de 30%-grens loon van de werknemer. Dat kan dus ook al bij de eerste vergoeding of verstrekking het geval zijn.

Wij moeten aantonen dat de vergoedingen en verstrekkingen ongebruikelijk zijn. U kunt dan toelichten waarom de vergoedingen en verstrekkingen toch gebruikelijk zijn.

Voorbeeld 1
U hebt een middelgroot bedrijf en geeft uw werknemers met kerst een flatscreentelevisie. Binnen uw sector is het gebruikelijk dat het personeel met kerst zo'n duur cadeau krijgt. U mag de flatscreentelevisie volledig in de vrije ruimte onderbrengen.

Voorbeeld 2
U geeft een van uw werknemers een elektrische fiets van € 1.000. Deze werknemer komt op deze fiets naar het werk. Deze situatie en de prijs van de fiets zijn niet ongebruikelijk. U mag de fiets volledig in de vrije ruimte onderbrengen.

Voorbeeld 3
Een bedrijf heeft behalve een directeur-grootaandeelhouder (dga) geen andere werknemers. De dga krijgt een vergoeding voor zijn werk van € 250.000. Het bedrijf bestempelt € 100.000 als loon van de dga en brengt de overige € 150.000 onder in de vrije ruimte. Het is duidelijk dat zo'n 'knip' ongebruikelijk is.

Voorbeeld 4
U geeft uw werknemers met kerst een kerstpakket. De directeur heeft net zijn vliegbrevet gehaald en hij vertelt altijd gepassioneerd over zijn hobby. U geeft de directeur met kerst een zelfbouwpakket van een sportvliegtuig van € 25.000. Een kerstpakket van € 25.000 is niet gebruikelijk: de waarde van het pakket wijkt meer dan 30% af van de waarde van pakketten die andere werkgevers in vergelijkbare omstandigheden aan hun directeuren geven. U rekent het deel van de verstrekking dat meer dan gebruikelijk is, tot het individuele loon van de directeur.

18.1.4 Loon in natura waarderen

De werkkostenregeling kent een nieuwe manier van het waarderen van loon in natura: de waarde van loon in natura is het bedrag inclusief btw van de inkoopfactuur. Als u aangifte moet doen en u hebt nog geen inkoopfactuur, baseert u de aangifte op de offerte of op een redelijke schatting. Nadat u de factuur hebt gekregen, corrigeert u zo nodig de eerdere aangifte.

In twee gevallen moet u nog uitgaan van de waarde in het economische verkeer (de gebruikelijke verkoop- of winkelwaarde inclusief btw):

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

Voor producten uit eigen bedrijf is de waarde de prijs die u uw klanten in rekening brengt. Als u uw werknemers korting geeft op deze verkoopprijs, dan is deze korting loon van de werknemer. Maar u mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Voor de korting geldt geen plafond: u bepaalt zelf de hoogte van de korting.

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

Normbedragen blijven gelden

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

In de normbedragen is het volgende veranderd:

- de verstrekking van maaltijden in bedrijfskantines of soortgelijke ruimtes
  De verstrekking van maaltijden in bedrijfskantines of soortgelijke ruimtes is loon van uw werknemer. Als u dit loon onderbrengt in de vrije ruimte, hoeft u niet meer per werknemer bij te houden hoeveel maaltijden hij gebruikt. Ook hoeft u de koude en warme maaltijden niet meer apart te administreren. U mag het totaal van de eigen bijdragen aftrekken van het totaal van de verstrekte kantinemaaltijden maal het normbedrag.
- huisvesting en inwoning op de werkplek
  Hiervoor geldt een normbedrag van € 5,10 per dag. Dit normbedrag vervangt de aparte waarderingsnormen voor:
  - huisvesting aan boord van schepen en baggermaterieel, op boorplatforms en in pakwagens van kermisexploitanten (zie tabel 11 achter in dit handboek)
  - bewassing, energie en water (zie tabel 10 achter in dit handboek)
  - inwoning (zie tabel 13 achter in dit handboek)
- de dienstwoning
  Hiervoor geldt een normbedrag per maand van maximaal 18% van het jaarloon van de werknemer bij een werkweek van 36 uur. De mogelijkheid om te kiezen voor de lagere besparingswaarde vervalt binnen de werkkostenregeling.
- kinderopvang op de werkplek
  Als u kinderopvang op de werkplek organiseert, geldt een normbedrag. Als u kinderopvang bij een derde inkoopt of buiten de werkplek organiseert, waardeert u de kinderopvang volgens de factuurwaarde inclusief btw.

Loon in natura: nihilwaarderingen

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

Let op!

Nihilwaarderingen gelden alleen voor loon in natura (meestal in de vorm van een terbeschikkingstelling), niet voor vergoedingen in geld.

Welke nihilwaarderingen zijn er?

De volgende voorzieningen en verstrekkingen in natura waardeert u op nihil:

- ter beschikking gestelde voorzieningen op de werkplek, zoals bedrijfsfitness, gereedschappen, de vaste computer, het kopieerapparaat en de vaste telefoon
- arbovoorzieningen
- consumpties op de werkplek die geen deel uitmaken van een maaltijd
- de volgende ter beschikking gestelde werkkleding:
  - kleding die (bijna) uitsluitend geschikt is om tijdens het werk te dragen, zoals uniformen en overalls
  - werkkleding die op het werk achterblijft
  - werkkleding die per kledingstuk is voorzien van een of meer duidelijk zichtbare – aan (de bedrijfsorganisatie van) de werkgever gebonden – beeldkenmerken (bijvoorbeeld een bedrijfslogo) met een oppervlakte van ten minste 70 cm^2
- de renteloze personeelslening als uw werknemer daarmee een fiets, elektrische fiets of elektrische scooter koopt (ook binnen cafetariaregelingen)
- de kosten en het rentevoordeel van een personeelslening voor de eigen woning van uw werknemer als deze aftrekbaar zijn in de inkomstenbelasting
- ter beschikking gestelde mobiele telefoon, blackberry of smartphone als het zakelijke gebruik meer dan 10% is
- ter beschikking gestelde hulpmiddelen, waaronder computers en dergelijke apparatuur, gereedschappen en toebehoren, die de werknemer ook ergens anders dan op de werkplek kan gebruiken, als het zakelijke gebruik 90% of meer is
- ter beschikking gesteld ov-abonnement en voordeelurenkaart als uw werknemer deze kaart ook voor het werk gebruikt
- de waarde van huisvesting en inwoning (inclusief verstrekte energie, water en bewassing) op de werkplek voor de vervulling van de dienstbetrekking
  Dit is een nihilwaardering als de werknemer niet op de werkplek woont en hij door de reisafstand redelijkerwijs wel gebruik moet maken van deze voorziening.

Werkplek
Bij het vaststellen van de nihilwaardering is het begrip 'werkplek' van belang: u mag alleen voorzieningen op de werkplek op nihil waarderen. De nihilwaardering geldt bovendien alleen voor werknemers die voor hun dienstbetrekking op die werkplek moeten werken. Een werkplek is elke plaats waar uw werknemers werken en waarvoor u op grond van de Arbeidsomstandighedenwet verantwoordelijk bent. Uw zorgplicht voor de werkplek kan blijken uit een arboplan of uit de risico-inventarisatie en -evaluatie die u op grond van de Arbeidsomstandighedenwet moet maken. Uw arboverantwoordelijkheid voor de werkplek heeft ook betrekking op uitzendkrachten en andere inleensituaties.

Een werkplek is bijvoorbeeld: het bureau, een kamer, een kantoortuin, de lopende band, een fabriekshal, de keuken, de vergaderzaal, een bedrijfskantine, de parkeergarage op het bedrijfsterrein, de fietsenstalling, een fitnessruimte, de openbare ruimte voor een bouwvakker die graafwerkzaamheden verricht en voor een gemeentelijke hovenier die de openbare beplanting verzorgt.

Ook een auto of een ander vervoermiddel kan een werkplek zijn als een werknemer daarin werkt en u arboverantwoordelijk bent voor dat vervoermiddel. Voorbeelden zijn de (vracht)auto bij beroepschauffeurs, het vliegtuig bij piloten, en de trein bij conducteurs en machinisten. Ook bij andere beroepen kunnen vervoermiddelen een werkplek zijn als u uw werknemer opdraagt een bepaald vervoermiddel te gebruiken voor zijn werk. Bijvoorbeeld als een werknemer in uw opdracht uw auto gebruikt voor een dienstreis. Voor voorzieningen, zoals een notebook of de mobiele telefoon, die de werknemer in de auto (werkplek) voor zijn werk gebruikt, geldt dan een nihilwaardering.

Parkeergelegenheid bij de werkplek
U mag u uw werknemer onbelast een parkeergelegenheid bij de plaats van de werkzaamheden ter beschikking stellen als u voor deze werkplek verantwoordelijk bent op grond van de Arbeidsomstandighedenwet. Bedoeld is dat de parkeergelegenheid zelf ook deel uit moet maken van deze werkplek. Een parkeergarage of parkeerplaats op uw bedrijfsterrein mag u dus onbelast ter beschikking stellen, maar een parkeerplaats bij de werkplek van een klant of in een willekeurige parkeergarage niet.

Geen werkplek
In de volgende situaties is er geen sprake van een werkplek:
- Uw werknemer werkt onderweg. Hij mailt bijvoorbeeld in de trein of de bus of schrijft een artikel in een horecagelegenheid. In deze situaties bent u niet arboverantwoordelijk. Voor de voorzieningen die de werknemer onderweg gebruikt, geldt geen nihilwaardering.
- Uw werknemer werkt in een werkruimte in zijn eigen woning, woonboot, vakantiewoning of woonwagen. Bij de woning van de werknemer hoort ook de garage, het tuinhuis en dergelijke.
- De omstandigheden van de werknemer wijzigen. Dat is bijvoorbeeld het geval bij een overplaatsing (de oude werkplek is dan geen werkplek meer), blijvende arbeidsongeschiktheid of het einde van de dienstbetrekking.

Let op!
Voor personeelsfeesten, recepties en jubilea is het begrip werkplek ruimer. Het feest, de receptie of het jubileum is voor al uw werknemers onbelast als het plaatsvindt op een plaats waarvoor u arboverantwoordelijk bent. Het is dus ook onbelast voor werknemers van andere vestigingen, locaties of kantoren. Hierbij geldt een uitzondering voor werknemers van een verbonden vennootschap (zie paragraaf 19.39).

Werkplek in woning werknemer
Een ruimte in de woning van uw werknemer is mogelijk een werkplek. Hierbij gelden bijvoorbeeld vakantiewoningen, woonwagens met een vaste standplaats en woonschepen met een vaste ligplaats als woning. Er is sprake van een werkplek in de woning van uw werknemer als aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:
- De ruimte is een zelfstandig gedeelte van de woning: de ruimte heeft bijvoorbeeld een eigen opgang en eigen sanitair.
- U hebt met uw werknemer een reële (zakelijke) huurovereenkomst, waardoor alleen u over de ruimte beschikt.
- Uw werknemer werkt in die ruimte.

Als aan alle drie de voorwaarden wordt voldaan, is de ruimte een werkplek voor deze werknemer.

Als u in redelijkheid niet-arbovoorzieningen ter beschikking stelt, zijn deze voorzieningen onbelast als uw werknemer deze geheel of gedeeltelijk op deze werkplek gebruikt of verbruikt. Zie paragraaf 19.55 voor meer informatie over de werkruimte thuis en de inrichting daarvan.

18.1.5 Hoe werkt de vrije ruimte?
De vrije ruimte geldt per kalenderjaar en is 1,4% van het totale fiscale loon van uw werknemers (kolom 14 van de loonstaat). Bij de berekening van de vrije ruimte mag u ook loon uit vroegere dienstbetrekking meenemen als dat loon minder dan 10% van het totale fiscale loon uitmaakt.

U bepaalt uiterlijk op het moment van vergoeden of verstrekken of u de vergoeding of verstrekking in de vrije ruimte onderbrengt door deze als eindheffingsloon in uw administratie op te nemen. Hebt u eenmaal een keuze gemaakt, dan is die keuze definitief. U kunt vergoedingen of verstrekkingen dus niet met terugwerkende kracht onderbrengen in uw vrije ruimte. Als u boven de vrije ruimte uitkomt, moet u over het meerdere 80% eindheffing betalen.

Keuze uit drie methoden

Voor het bepalen van uw vrije ruimte en het toetsen van uw vergoedingen en verstrekkingen aan die vrije ruimte kunt u kiezen uit drie methoden:

- methode 1
  U schat uw vrije ruimte op basis van het voorafgaande kalenderjaar, u toetst gedurende het lopende jaar en u herrekent na afloop van het jaar.
- methode 2
  U schat uw vrije ruimte op basis van het voorafgaande kalenderjaar, u toetst per aangiftetijdvak van het lopende jaar en u herrekent na afloop van het jaar.
- methode 3
  U berekent uw vrije ruimte per aangiftetijdvak van het lopende kalenderjaar en u toetst ook per aangiftetijdvak van het lopende jaar.

Een startende ondernemer moet methode 3 gebruiken, omdat hij in het voorafgaande kalenderjaar geen fiscaal loon heeft.

Uit uw administratie moet blijken voor welke methode u hebt gekozen.

Methode 1

Methode 1 werkt als volgt:

1. Neem 1,4% van het totale fiscale loon van het voorafgaande kalenderjaar.
2. Toets gedurende het lopende jaar of de vergoedingen en verstrekkingen binnen de vrije ruimte blijven. In het aangiftetijdvak waarin u de vrije ruimte overschrijdt, verwerkt u het bedrag dat boven de vrije ruimte uitkomt, in uw aangifte. U betaalt hierover 80% eindheffing.
   In elk volgend aangiftetijdvak moet u de vergoedingen en verstrekkingen die u als eindheffingsloon in de vrije ruimte onderbrengt, in de aangifte over dat tijdvak opnemen en daarover 80% eindheffing betalen.
3. Bereken na afloop van het kalenderjaar de werkelijke vrije ruimte op basis van het feitelijke totale fiscale loon.
4. Toets de vergoedingen en verstrekkingen aan deze vrije ruimte.
5. Verreken de eindheffing over het positieve of negatieve verschil uiterlijk in uw eerste aangifte van het volgende kalenderjaar: is de vrije ruimte groter dan de vergoedingen en verstrekkingen, dan krijgt u 80% eindheffing over het verschil terug; is de vrije ruimte kleiner, dan moet u alsnog 80% eindheffing over het verschil betalen.

Methode 1 is aan te raden als u pieken verwacht in de vergoedingen en verstrekkingen die u in de vrije ruimte gaat onderbrengen. U voorkomt hiermee onnodige eindheffing. Ook spreidt u met deze methode pieken in de loonsom, bijvoorbeeld door veranderingen in uw personeelsbestand en uitbetaling van vakantiegeld of een dertiende maand. Onder meer werkgevers met een sterk wisselend personeelsbestand, zoals uitzendbureaus of horecabedrijven, hebben baat bij deze methode.

Voorbeeld methode 1

Het is 2012. In 2011 had u een totaal fiscaal loon van € 5,25 miljoen.
De geschatte vrije ruimte in 2012 is: 1,4% van € 5,25 miljoen = € 73.500.

Als u binnen de vrije ruimte blijft

Op 31 december 2012 hebt u in totaal € 63.500 aan vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte ondergebracht. U hebt de vrije ruimte van € 73.500 niet overschreden en hoeft dus geen eindheffing te betalen. Het saldo van de vrije ruimte (€ 10.000) kunt u niet gebruiken voor loontijdvakken van 2013.

Als u boven de vrije ruimte uitkomt

Tot september 2012 hebt u in totaal € 68.500 aan vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte ondergebracht. In september komt daar € 15.000 bij. In de aangifte loonheffingen van september moet u over € 10.000 (€ 83.500 - € 73.500) 80% eindheffing berekenen. U betaalt dus € 8.000 belasting. Omdat de geschatte vrije ruimte in september is overschreden, moet u ook 80% eindheffing betalen over de vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte van oktober, november en december.

Herrekenen bij een hoger werkelijk fiscaal loon

Op 31 december 2012 hebt u een hoger fiscaal loon dan op 31 december 2011. De werkelijke vrije ruimte blijkt € 83.500 te zijn. In 2012 hebt u ook € 83.500 aan vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte ondergebracht.

De te veel betaalde belasting over € 10.000 (€ 83.500 - € 73.500) is € 8.000 (80% van € 10.000). Dit bedrag verrekent u in uw aangifte loonheffingen over januari 2013.

Herrekenen bij een lager werkelijk fiscaal loon

Op 31 december 2011 hebt u een lager fiscaal loon dan op 31 december 2011. De werkelijke vrije ruimte blijkt € 63.500 te zijn. In 2012 hebt u € 73.500 aan vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte ondergebracht.

Uiterlijk in de aangifte loonheffingen over januari 2013 moet u over € 10.000 (€ 73.500 - € 63.500) 80% eindheffing berekenen. U betaalt dus € 8.000 belasting.

Methode 2

Methode 2 werkt als volgt:

1. Neem 1,4% van het totale fiscale loon van het voorafgaande kalenderjaar en deel dit door het aantal aangiftetijdvakken van het lopende kalenderjaar. Zo schat u de vrije ruimte per aangiftetijdvak.
2. Toets per aangiftetijdvak of de vergoedingen en verstrekkingen binnen de vrije ruimte blijven. Het bedrag dat boven de vrije ruimte uitkomt, verwerkt u per tijdvak in uw aangifte. U betaalt hierover 80% eindheffing.
3. Bereken na afloop van het kalenderjaar de werkelijke vrije ruimte op basis van het feitelijke totale fiscale loon.
4. Toets de vergoedingen en verstrekkingen aan deze vrije ruimte.

5. Verreken de eindheffing over het positieve of negatieve verschil uiterlijk in uw eerste aangifte van het volgende kalenderjaar: is de vrije ruimte groter dan de vergoedingen en verstrekkingen, dan krijgt u 80% eindheffing over het verschil terug; is de vrije ruimte kleiner, dan moet u alsnog 80% eindheffing over het verschil betalen.

Met methode 2 spreidt u eventuele pieken in de loonsom, bijvoorbeeld door veranderingen in uw personeelsbestand en uitbetaling van vakantiegeld of een dertiende maand.

Voorbeeld methode 2

Het is 2012. In 2011 had u een totaal fiscaal loon van € 5,25 miljoen. 1,4% van € 5,25 miljoen = € 73.500. U hebt een aangiftetijdvak van een maand. De geschatte vrije ruimte per maand voor 2012 is dan € 6.125 (€ 73.500 : 12).

Als u boven de maandelijkse vrije ruimte uitkomt

In maart 2012 brengt u € 7.125 aan vergoedingen en verstrekkingen onder in de vrije ruimte. In de aangifte loonheffingen van maart 2012 moet u over € 1.000 (€ 7.125 - € 6.125) 80% eindheffing berekenen. U betaalt dus € 800 belasting.

Als u binnen de maandelijkse vrije ruimte blijft

In juli 2012 brengt u € 2.125 aan vergoedingen en verstrekkingen onder in de vrije ruimte. U overschrijdt de vrije ruimte van € 6.125 niet en u hoeft in juli dus geen eindheffing te betalen. U kunt het saldo van € 4.000 niet gebruiken voor de aangiftetijdvakken van augustus tot en met december 2012.

Herrekenen bij een hoger werkelijk fiscaal loon

Op 31 december 2012 hebt u een hoger totaal fiscaal loon dan op 31 december 2011. De werkelijke vrije ruimte blijkt € 83.500 te zijn. In 2012 hebt u ook € 83.500 aan vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte ondergebracht. De te veel betaalde belasting over € 10.000 (€ 83.500 - € 73.500) is € 8.000 (80% van € 10.000). Dit bedrag verrekent u in uw aangifte loonheffingen over januari 2013.

Herrekenen bij een lager werkelijk fiscaal loon

Op 31 december 2012 hebt u een lager fiscaal loon dan op 31 december 2011. De werkelijke vrije ruimte blijkt € 63.500 te zijn. In 2012 hebt u € 73.500 aan vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte ondergebracht.

Uiterlijk in de aangifte loonheffingen over januari 2013 moet u over € 10.000 (€ 73.500 - € 63.500) 80% eindheffing berekenen. U betaalt dus € 8.000 belasting.

Methode 3

Methode 3 werkt als volgt:

1. Neem 1,4% van het totale fiscale loon per aangiftetijdvak van het lopende kalenderjaar.
2. Toets per aangiftetijdvak of de vergoedingen en verstrekkingen binnen de vrije ruimte blijven. Het bedrag dat boven de vrije ruimte uitkomt, verwerkt u per tijdvak in uw aangifte. U betaalt hierover 80% eindheffing.

Een nadeel van methode 3 is dat u grote kostenposten niet volledig belastingvrij kunt vergoeden. Ook moet u met deze methode per aangiftetijdvak rekening houden met wisselende loonsombedragen door bijvoorbeeld veranderingen in uw personeelsbestand en uitbetaling van vakantiegeld of een dertiende maand. Bovendien mag u het bedrag waarmee u uw vrije ruimte overschrijdt, niet doorschuiven naar volgende aangiftetijdvakken waarin u misschien vrije ruimte overhoudt. En u mag ook niet herrekenen.

Voorbeeld methode 3

U hebt een aangiftetijdvak van een maand. U berekent elke maand de vrije ruimte.

Als u boven de maandelijkse vrije ruimte uitkomt

In februari 2012 is het totale fiscale loon € 437.500. Uw vrije ruimte in deze maand is € 6.125 (1,4% van € 437.500). U brengt in februari € 7.125 aan vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte onder.

In de aangifte loonheffingen over februari 2012 moet u over € 1.000 (€ 7.125 - € 6.125) 80% eindheffing berekenen. U betaalt dus € 800 belasting.

Als u binnen de maandelijkse ruimte blijft

In mei 2012 is het totale fiscale loon € 472.500. Uw vrije ruimte in deze maand is € 6.615 (1,4% van € 472.500). U brengt in mei € 6.125 aan vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte onder.

U overschrijdt de vrije ruimte niet en u hoeft in mei dus geen eindheffing te betalen. U kunt het saldo van € 490 (€ 6.615 - € 6.125) niet gebruiken voor juni 2012 of latere aangiftetijdvakken.

Vrije ruimte geldt per kalenderjaar

De vrije ruimte geldt per kalenderjaar. De vrije ruimte die u aan het eind van het jaar over hebt, kunt u dus niet meenemen naar het nieuwe kalenderjaar. U kunt het restant van de vrije ruimte wel gebruiken voor onbelaste bonussen als het gebruikelijk is de bonussen onder de eindheffing te laten vallen. U moet de bonussen dan ook toetsen aan de gebruikelijkheidstoets (zie paragraaf 18.1.3).

Als u te weinig vrije ruimte hebt – u kunt niet alle kosten in de vrije ruimte onderbrengen – kunt u de kosten die boven de vrije ruimte uitkomen, niet meenemen naar een volgend kalenderjaar. U betaalt over die kosten 80% eindheffing.

Declaraties uit een vorig jaar vergoeden

Als uw werknemer kosten van 2011 in 2012 declareert, beoordeelt u de vergoeding aan de hand van de wetgeving die dan – in 2012 – geldt. Als het gaat om een vergoeding voor kosten die niet gericht zijn vrijgesteld, is de vergoeding in 2012 loon van uw werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte van 2012.

18.2 Kiezen: wel of niet gebruikmaken van de werkkostenregeling

De werkkostenregeling is ingegaan per 1 januari 2011. Voor 2012 en voor 2013 kiest u of u dat jaar de oude regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen wilt gebruiken of de werkkostenregeling. U kiest aan het begin van het kalenderjaar en die keuze geldt voor het hele jaar. Werkgevers die in de loop van een jaar starten, kunnen bij het begin van hun inhoudingsplicht kiezen. Welke keuze u maakt, blijkt uit uw administratie: u past de regels van de werkkostenregeling toe of u behandelt de vergoeding of verstrekking als loon van de werknemer. U hoeft deze keuze niet bij ons te melden.

In 2012 wordt het percentage van 1,4% voor de vrije ruimte geëvalueerd. Vanaf 2014 geldt de werkkostenregeling voor iedereen.

Werkkostenregeling gunstig of niet?
U kunt berekenen of het in uw omstandigheden gunstig is gebruik te maken van de werkkostenregeling of de oude regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen. Als u gewend bent om naast de kosten die binnen de werkkostenregeling gerichte vrijstellingen zijn, veel andere kosten van uw werknemers te vergoeden, dan biedt de werkkostenregeling u weinig speelruimte. Van belang bij uw berekening is ook dat bepaalde eindheffingen die u nu betaalt, vervallen en opgaan in de werkkostenregeling. Dat zijn:

- de eindheffing voor bezwaarlijk te individualiseren loon
  Zie voor meer informatie paragraaf 23.4.
- de eindheffing voor loon met een bestemmingskarakter, met uitzondering van toeslagen op grond van de Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940 - 1945 en de Wet uitkeringen burger-oorlogsslachtoffers 1940 - 1945
  Zie voor meer informatie paragraaf 23.5.
- de eindheffing voor geschenken in natura
  Zie voor meer informatie paragraaf 23.6.
- de eindheffing voor bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen
  Zie voor meer informatie paragraaf 23.7.

Voorbeeld
U hebt een bedrijf met 10 werknemers, met een totaal fiscaal loon van € 300.000. Uw vrije ruimte is dan 1,4% x € 300.000 = € 4.200. U kunt gemiddeld € 350 per maand aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen kwijt in uw vrije ruimte; het bedrag mag per werknemer verschillen. Hebt u meer vrije ruimte nodig en betaalt u nu geen eindheffingen, dan is de werkkostenregeling niet gunstig. Want over het bedrag boven de vrije ruimte betaalt u 80% eindheffing.

Zie voor meer informatie over de gevolgen van uw keuze:

- Als u voor de werkkostenregeling kiest (paragraaf 18.2.1)
- Als u niet voor de werkkostenregeling kiest (paragraaf 18.2.2)

18.2.1 Als u voor de werkkostenregeling kiest

Als u ervoor hebt gekozen om in 2012 gebruik te maken van de werkkostenregeling, is het volgende van belang:

- U kunt elk jaar opnieuw kiezen.
- Veel bestaande afspraken met ons vervallen.
- U moet uw administratie aanpassen.
- U wilt misschien uw arbeidsvoorwaarden of cao aanpassen.

Elk jaar opnieuw kiezen
Als u in 2012 gebruikmaakt van de werkkostenregeling, betekent dat niet automatisch dat u dat in 2013 ook moet doen. U kunt in 2013 weer kiezen voor de oude regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen. Vanaf 2014 geldt de werkkostenregeling voor iedereen.

Bestaande afspraken vervallen
Als u voor de werkkostenregeling kiest, blijven alleen onze afspraken gelden over vergoedingen en verstrekkingen die binnen de werkkostenregeling gerichte vrijstellingen zijn. Alle andere afspraken met ons over vrije vergoedingen en verstrekkingen vervallen. U kunt deze afspraken wel weer gebruiken als u in 2012 of 2013 weer overstapt op de oude regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen.

Administratie aanpassen
Als u voor de werkkostenregeling kiest, moet u uw administratie aanpassen. Bijvoorbeeld:

- U moet het cumulatieve bedrag van de vergoedingen en verstrekkingen die u als eindheffingsloon hebt aangewezen, weten om te kunnen beoordelen of u binnen uw vrije ruimte blijft. Dit cumulatieve bedrag moet u uit uw financiële administratie kunnen halen. Staat in de financiële administratie geen btw bij de boekingen voor de vergoedingen en verstrekkingen, dan moet u de btw alsnog toevoegen.
- U moet het cumulatieve bedrag in uw financiële administratie kunnen koppelen aan het fiscale loon in uw loonadministratie om te toetsen of u binnen uw vrije ruimte blijft.

Wij kunnen u geen richtlijnen geven voor het aanpassen van uw administratie aan de werkkostenregeling. U bepaalt zelf hoe u uw administratie inricht.

Overleg met ondernemingsraad en vakbonden
Voordat u voor de werkkostenregeling kiest, moet u misschien overleggen met uw ondernemingsraad en de vakbonden over uw arbeidsvoorwaardenbeleid.

18.2.2 Als u niet voor de werkkostenregeling kiest

Als u niet voor de werkkostenregeling hebt gekozen, maar de oude regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen blijft gebruiken, is het volgende van belang:

- U kunt elk jaar opnieuw kiezen.
- De bestaande afspraken met ons blijven gelden.

- De oude regels voor loon, waardering van verstrekkingen, vrije vergoedingen en verstrekkingen en eindheffing blijven voor u gelden.
- Er geldt een nieuw maximumbedrag voor incidentele personeelsvoorzieningen.

Elk jaar opnieuw kiezen
Als u in 2012 de oude regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen blijft gebruiken, betekent dat niet automatisch dat u dat in 2013 ook moet doen. U kunt in 2013 alsnog gebruik gaan maken van de werkkostenregeling. Vanaf 2014 geldt de werkkostenregeling voor iedereen.

Bestaande afspraken blijven gelden
De afspraken die u met ons hebt gemaakt over vrije vergoedingen en verstrekkingen, blijven gelden.

Nieuw maximumbedrag incidentele personeelsvoorzieningen
Voor incidentele personeelsvoorzieningen, zoals personeelsfeesten en -reizen, geldt een maximale vrijstelling van € 454 per werknemer per jaar. U moet dan per werknemer bijhouden van welke personeelsvoorzieningen hij gebruikmaakt. Het moet gaan om incidentele personeelsvoorzieningen met een gezamenlijk karakter waarbij de deelname openstaat voor minimaal 75% van de werknemers of voor minimaal 75% van de werknemers die horen tot een organisatorische of functionele eenheid (bijvoorbeeld een afdeling). De vrijstelling van € 454 per werknemer per jaar geldt niet als alleen de directeur-aandeelhouder en eventueel zijn partner hiervan gebruikmaken.

U moet per werknemer bijhouden of u het maximum van € 454 bereikt. Het bedrag boven het maximum is loon van de werknemer. U mag op dit bedrag ook de eindheffing voor bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen toepassen (zie paragraaf 23.7).

18.3 Buitenlandsituaties

Hebt u grensoverschrijdende werknemers of werknemers die in het buitenland wonen én werken? En kiest u voor de werkkostenregeling? Lees dan paragraaf 16.5.

18.4 Voorbeelden werkkostenregeling

Voorbeeld 1: fiets en elektrische scooter
U koopt tien fietsen voor uw werknemers. De kosten vallen met één boeking (factuurbedrag inclusief btw) in uw vrije ruimte van 1,4% van de totale fiscale loonsom. U boekt de fietsen niet meer per werknemer in uw loonadministratie, maar u boekt het hele bedrag in één keer in uw financiële administratie.

U kunt de fietsen geven zonder te beoordelen hoe vaak uw werknemers de fietsen gebruiken voor woon-werkverkeer. Ook is het niet meer van belang of uw werknemers de afgelopen drie jaar al een fiets hebben gekregen. Binnen de werkkostenregeling vervallen de normen voor de aanschafprijs (€ 749 per fiets) en voor vergoedingen die direct met de fiets samenhangen (€ 82 per kalenderjaar). U kunt eventueel een duurdere fiets met hulpmotor of een elektrische scooter vergoeden of verstrekken zonder aanvullende eisen. Wel geldt de gebruikelijkheidstoets.

Voorbeeld 2: cafetariaregeling voor fietsen
U kunt belast loon nog steeds omzetten in een onbelaste vergoeding of verstrekking voor bijvoorbeeld een fiets. De werkkostenregeling geeft u grotere vrijheid om hierover afspraken te maken. U kunt een cafetaria-regeling bijvoorbeeld zonder meer uitbreiden voor fietsen met hulpmotor.

U kunt uw werknemers ook nog steeds een renteloze lening geven voor de aanschaf van een fiets of elektrische scooter. Bij cafetariaregelingen met een lening voor de aanschaf van een (elektrische) fiets of een elektrische scooter is het rentevoordeel van die personeelslening nihil. Uw werknemer kan bijvoorbeeld ook zijn onbelaste reiskostenvergoeding van € 0,19 per kilometer omruilen voor een fiets of gebruiken voor de aflossing van de renteloze lening.

Voorbeeld 3: vergoedingen voor intermediaire kosten
Na een winter met veel sneeuw laat uw werknemer zijn auto van de zaak wassen in een wasstraat. De onderkant van de auto is weer brandschoon en vrij van strooizout. U betaalt aan uw werknemer het bedrag terug dat hij heeft betaald voor de wasbeurt. U kunt dit belastingvrij doen. Het is een vergoeding voor intermediaire kosten, die niet onder de werkkostenregeling valt.

Voorbeeld 4: loon in natura
U krijgt een factuur van uw leverancier voor 25 kerstpakketten die u hebt gekocht voor uw werknemers. De waarde van deze kerstpakketten is de factuurprijs inclusief btw.

Voorbeeld 5: woon-werkverkeer
U geeft uw werknemer voor woon-werkverkeer een vaste kostenvergoeding van € 0,19 per kilometer op basis van 214 dagen per kalenderjaar. U kunt ook in 2012 gebruik blijven maken van deze regeling. Want de werkkosten-regeling kent een gerichte vrijstelling voor vervoer.

Voorbeeld 6: bovenmatige gerichte vrijstelling
U betaalt uw werknemer een reiskostenvergoeding van € 0,29 per zakelijke kilometer. Van dit bedrag kunt u € 0,19 per kilometer onbelast vergoeden omdat hiervoor een gerichte vrijstelling geldt. De rest van het bedrag (€ 0,10 per kilometer) is het bovenmatige deel van de gerichte vrijstelling. U kunt dit als belast loon van uw werknemer bestempelen of als eindheffingsloon onderbrengen in de vrije ruimte. Hebt u geen ruimte meer over, dan moet u over het meerdere 80% eindheffing betalen, dus € 0,08 per kilometer.

18.5 Schema werkkostenregeling

Hieronder ziet u de werkkostenregeling in schema.

Geen loon of geen belast loon voor de loonheffingen	Belastbaar loon voor de loonheffingen (loon van de werknemer)	Eindheffingsloon: vergoedingen en verstrekkingen die niet ten koste gaan van de vrije ruimte	Eindheffingsloon: vergoedingen en verstrekkingen die in de vrije ruimte vallen
Hieronder vallen: • vergoedingen voor intermediaire kosten • voordelen buiten de dienstbetrekking • vrijgestelde aanspraken, uitkeringen en verstrekkingen (vrijgesteld loon) • verstrekkingen waarvoor de werknemer een eigen bijdrage van ten minste de waarde betaalt • nihilwaarderingen die u niet hebt aangewezen als eindheffingsloon	Hieronder vallen: • regulier loon • auto van de zaak • dienstwoning • boetes • vergoedingen en verstrekkingen voor criminele activiteiten • vergoedingen en verstrekkingen die u als loon hebt aangewezen (dit kan ook het bovenmatige deel van gerichte vrijstellingen zijn) • deel van vergoedingen en verstrekkingen dat boven de 30%-grens uitkomt (gebruikelijkheidstoets)	Hieronder vallen: • gerichte vrijstellingen • nihilwaarderingen	Hieronder vallen: • alle vergoedingen en verstrekkingen die u hebt aangewezen (dit kan ook het bovenmatige deel van gerichte vrijstellingen zijn) • de volgende 2 verstrekkingen aan postactieve werknemers: a producten uit eigen bedrijf b verstrekkingen die u ook aan uw werknemers geeft, zoals een kerstpakket
			Hiervan trekt u af: uw vrije ruimte (1,4% van het totale fiscale loon van uw werknemers)
			Over het restant betaalt u 80% eindheffing.

18.6 Overzichten van gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen

U vindt hier overzichten van:
- gerichte vrijstellingen (paragraaf 18.6.1)
- loon in natura met een nihilwaardering (paragraaf 18.6.2)

18.6.1 Gerichte vrijstellingen

De werkkostenregeling kent gerichte vrijstellingen voor de volgende vergoedingen en verstrekkingen:
- vervoer, bijvoorbeeld:
  - abonnementen en losse kaartjes voor reizen met openbaar vervoer
  - vergoedingen voor reizen met eigen vervoer van maximaal € 0,19 per kilometer
  - losse kaartjes voor zakelijke reizen met openbaar vervoer
- kosten voor tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking
  Het gaat hierbij om maaltijden, overnachtingen en dergelijke tijdens dienstreizen.
- cursussen, congressen, seminars, vakliteratuur en dergelijke voor het onderhouden en verbeteren van de kennis en vaardigheden die nodig zijn voor het werk
  Hieronder vallen ook de inschrijving in een beroepsregister en outplacement.
- studie- en opleidingskosten met het oog op het verwerven van (meer) inkomen en procedures tot erkenning van verworven competenties (EVC-procedures)
- maaltijden als gevolg van overwerk, koopavonden of dienstreizen
- verhuiskosten
- extraterritoriale kosten

18.6.2 Loon in natura met een nihilwaardering

Voor de volgende soorten loon in natura geldt een nihilwaardering:
- ter beschikking gestelde voorzieningen op de werkplek, zoals bedrijfsfitness, gereedschappen, de vaste computer, het kopieerapparaat en de vaste telefoon
- arbovoorzieningen
- consumpties op de werkplek die geen deel uitmaken van een maaltijd
- de volgende ter beschikking gestelde werkkleding:
  - kleding die (bijna) uitsluitend geschikt is om tijdens het werk te dragen, zoals uniformen en overalls
  - werkkleding die op het werk achterblijft
  - werkkleding die per kledingstuk is voorzien van een of meer duidelijk zichtbare – aan (de bedrijfsorganisatie van) de werkgever gebonden – beeldkenmerken (bijvoorbeeld een bedrijfslogo) met een oppervlakte van ten minste 70 cm^2
- de renteloze personeelslening als uw werknemer daarmee een fiets, elektrische fiets of elektrische scooter koopt (ook binnen cafetariaregelingen)
- de kosten en het rentevoordeel van een personeelslening voor de eigen woning van uw werknemer als deze aftrekbaar zijn in de inkomstenbelasting

- ter beschikking gestelde mobiele telefoon of smartphone als het zakelijke gebruik meer dan 10% is
- ter beschikking gestelde hulpmiddelen, waaronder computers en dergelijke apparatuur, gereedschappen en toebehoren, die de werknemer ook ergens anders dan op de werkplek kan gebruiken, als het zakelijke gebruik 90% of meer is
- ter beschikking gesteld ov-abonnement en voordeel-urenkaart als uw werknemer deze kaart ook voor het werk gebruikt
- de waarde van huisvesting en inwoning (inclusief verstrekte energie, water en bewassing) op de werkplek voor de vervulling van de dienstbetrekking
  Dit is een nihilwaardering als de werknemer niet op de werkplek woont en hij door de reisafstand redelijkerwijs wel gebruik moet maken van deze voorziening.

Terug naar inhoud

19 Bijzondere vormen van loon

In dit hoofdstuk vindt u informatie over bijzondere vormen van loon. Hoe u hierover loonheffingen berekent, hangt ervan af of u gebruikmaakt van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen of van de werkkostenregeling. Als er hierin verschillen zijn, is de paragraaf gesplitst in twee delen onder de volgende kopjes:
- U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.
- U maakt gebruik van de werkkostenregeling.

Als de informatie die voor de oude regeling geldt, ook voor de werkkostenregeling geldt, is er geen tweedeling. Zo nodig staat dan aan het eind van de paragraaf hoe u het loon onder de werkkostenregeling behandelt.

Informatie over de systematiek van de werkkostenregeling vindt u in hoofdstuk 18.

In dit hoofdstuk komen de volgende onderwerpen aan bod:
- aandelenopties (zie paragraaf 19.1)
- aanspraken, en uitkeringen op grond van aanspraken (zie paragraaf 19.2)
- apparatuur, gereedschap en instrumenten (zie paragraaf 19.3)
- arbovoorzieningen (zie paragraaf 19.4)
- bedrijfsfitness (zie paragraaf 19.5)
- bewassing, energie en water (zie paragraaf 19.6)
- cafetariaregeling (zie paragraaf 19.7)
- computers (zie paragraaf 19.8)
- consumpties (zie paragraaf 19.9)
- contributie personeelsverenigingen, lief- en leedpotjes en dergelijke (zie paragraaf 19.10)
- contributie vakbond (zie paragraaf 19.11)
- cursussen, vakliteratuur en dergelijke (zie paragraaf 19.12)
- dagbladen (zie paragraaf 19.13)
- diensttijduitkeringen (zie paragraaf 19.14)
- eenmalige uitkering bij ontslag (zie paragraaf 19.15)
- (eenmalige) uitkering bij overlijden of invaliditeit (zie paragraaf 19.16)
- fiets (zie paragraaf 19.17)
- geldboetes (zie paragraaf 19.18)
- geschenk in natura (zie paragraaf 19.19)
- gouden handdruk (zie paragraaf 19.20)
- huisvesting buiten de woonplaats (zie paragraaf 19.21)
- huisvesting, bewassing, energie en water voor enkele bijzondere groepen werknemers (zie paragraaf 19.22)
- internet, telefoon en andere communicatiemiddelen (zie paragraaf 19.23)
- inwoning (zie paragraaf 19.24)
- kinderbijslag (zie paragraaf 19.25)
- kinderopvang (zie paragraaf 19.26)
- maaltijden (zie paragraaf 19.27)
- maaltijden, kleding en inwoning voor meewerkend kind (zie paragraaf 19.28)
- onregelmatige diensten en continudiensten (zie paragraaf 19.29)
- outplacement (zie paragraaf 19.30)
- parkeergelegenheid (zie paragraaf 19.31)
- pensioen-, prepensioen- en VUT-regelingen (zie paragraaf 19.32)
- periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon (zie paragraaf 19.33)
- personeelsfeesten, -reizen en dergelijke (zie paragraaf 19.34)
- personeelsleningen (zie paragraaf 19.35)
- persoonlijke verzorging (zie paragraaf 19.36)
- premies ongevallenverzekering (zie paragraaf 19.37)
- privévervoermiddelen voor het werk (zie paragraaf 19.38)
- producten uit eigen bedrijf (zie paragraaf 19.39)
- reizen (zie paragraaf 19.40)
- representatiekosten, relatiegeschenken (zie paragraaf 19.41)
- schade aan of verlies van persoonlijke zaken (zie paragraaf 19.42)
- schade die in het algemeen niet wordt verzekerd (zie paragraaf 19.43)
- spaarregelingen (zie paragraaf 19.44)
- studiekosten (zie paragraaf 19.45)
- telefoon (zie paragraaf 19.46)
- uitkeringen uit fondsen (zie paragraaf 19.47)
- vakantiebonnen en tijdsparen (zie paragraaf 19.48)
- vergoeding voor loonbelasting, premie volksverzekeringen en dergelijke (zie paragraaf 19.49)
- verhuiskosten (zie paragraaf 19.50)
- verlof (zie paragraaf 19.51)
- (werk)kleding en uniformen (zie paragraaf 19.52)
- werknemers uitgezonden naar het buitenland (zie paragraaf 19.53)
- werknemers uitgezonden naar Nederland (zie paragraaf 19.54)
- werkruimte thuis en inrichting werkruimte (zie paragraaf 19.55)
- woning (zie paragraaf 19.56)
- ziektekosten (zie paragraaf 19.57)

- ziektekostenregelingen (zie paragraaf 19.58)
- zw, Wet Wajong, WAZO, ww, WAO/WIA en overeenkomstige aanspraken (zie paragraaf 19.59)

19.1 Aandelenopties

Een aandelenoptierecht is een recht om een of meer aandelen of daarmee gelijk te stellen rechten te kopen in de vennootschap van de werkgever of in een vennootschap waarmee de werkgever is verbonden. Onder verbonden vennootschap wordt verstaan:

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

U moet loonheffingen berekenen over het werkelijk gerealiseerde voordeel op het moment van uitoefening of vervreemding van de optierechten. Als u aan de werknemer een bedrag in rekening hebt gebracht voor het optierecht, dan mag u dit bedrag in mindering brengen op het voordeel dat de werknemer heeft genoten. Bij een negatief saldo mag u niets op het loon in mindering brengen.

Niet alleen voor opties

De hiervoor genoemde regels zijn niet alleen van toepassing op aandelenoptierechten, maar ook op daarmee gelijk te stellen rechten, zoals warrants en conversierechten, die deel uitmaken van een converteerbare personeelsobligatie.

Let op!

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u het loon uit deze paragraaf ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.2 Aanspraken, en uitkeringen op grond van aanspraken

Een aanspraak is een recht om na verloop van tijd of onder een voorwaarde een of meer uitkeringen of verstrekkingen te krijgen. Een aanspraak hoort in het algemeen tot het loon, maar kan ook volledig of gedeeltelijk zijn vrijgesteld. Als de aanspraak is vrijgesteld, is de uitkering die voortvloeit uit die aanspraak, in het algemeen belast.

Rond aanspraken en uitkeringen op grond van aanspraken kunnen zich de volgende situaties voordoen:

- aanspraak hoort tot loon, uitkeringen (soms gedeeltelijk) vrijgesteld (zie paragraaf 19.2.1)
- aanspraak vrijgesteld, uitkeringen horen tot loon (zie paragraaf 19.2.2)
- aanspraak (gedeeltelijk) vrijgesteld, uitkeringen (gedeeltelijk) vrijgesteld (zie paragraaf 19.2.3)
- aanspraak ten onrechte niet tot loon gerekend (zie paragraaf 19.2.4)

19.2.1 Aanspraak hoort tot loon, uitkeringen (soms gedeeltelijk) vrijgesteld

Voor aanspraken die tot het loon horen, geldt in het algemeen dat de uitkeringen zijn vrijgesteld. Dit kan anders zijn bij een recht op periodieke uitkeringen (zie paragraaf 19.33).

Waarde van aanspraken

De waarde van een aanspraak die u tot het loon rekent, is de totale waarde verminderd met de eventuele werknemersbijdrage. De tot het loon te rekenen waarde boekt u in kolom 4 van de loonstaat.

De hoofdregel voor de waardering van aanspraken is: de waarde van de aanspraak is het bedrag dat u per loontijdvak voor de werknemer stort bij een derde, bijvoorbeeld bij een fonds of verzekeringsmaatschappij. Als u het bedrag voor de werknemer niet bij een derde stort en de aanspraak in eigen beheer houdt, is de waarde van de aanspraak het geschatte bedrag dat bij een derde gestort zou moeten worden.

Voor de waardebepaling van aanspraken op ziektekostenregelingen die niet onder de Zorgverzekeringswet vallen, en voor de waardebepaling van vakantiebonnen geldt een aantal bijzondere regels (zie paragraaf 19.58 en 19.48).

Uitkeringen uit een belaste aanspraak

Uitkeringen die voortkomen uit een belaste aanspraak zijn vrijgesteld, tenzij het een periodieke uitkering betreft. In dat geval kan de zogenoemde saldomethode van toepassing zijn. Deze methode houdt in dat de uitkeringen belast zijn voor zover zij boven de totale waarde van de belaste aanspraken uitkomen.

Let op!

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u de waarde van de aanspraken ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Belaste uitkeringen die loon uit tegenwoordige dienstbetrekking zijn, mag u ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Als de belaste uitkering loon uit vroegere dienstbetrekking is, mag dat niet.

19.2.2 Aanspraak vrijgesteld, uitkeringen horen tot het loon

Het vrijstellen van een aanspraak betekent in feite dat betaling van loonheffingen wordt verschoven van het moment waarop de aanspraak ontstaat, naar het moment waarop de uitkeringen worden uitbetaald. Een voorbeeld is een ongevallenverzekering: de aanspraak is vrijgesteld en een uitkering is belast. In situaties waarin de aanspraak wordt vrijgesteld en de uitkering tot het loon wordt gerekend, wordt wel gesproken van de 'omkeerregel'. De meeste aanspraken vallen onder de omkeerregel.

Het gaat hier om de volgende aanspraken:
- eenmalige uitkering bij ontslag (zie paragraaf 19.15)
- pensioen-, prepensioen- en VUT-regelingen (zie paragraaf 19.32)
- periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon (zie paragraaf 19.33)
- verlof (zie paragraaf 19.51)
- ZW, Wet Wajong, WAZO, WW, WAO/WIA en overeenkomstige aanspraken (zie paragraaf 19.59)

19.2.3 Aanspraak (gedeeltelijk) vrijgesteld, uitkeringen (gedeeltelijk) vrijgesteld

Er geldt een volledige of gedeeltelijke vrijstelling voor de aanspraken én een volledige of gedeeltelijke vrijstelling voor de (eenmalige) uitkering voor aanspraken op uitkeringen bij overlijden of invaliditeit als gevolg van een ongeval (zie paragraaf 19.16.1).

De eigen bijdrage van de werknemer die voor deze aanspraken op het loon wordt ingehouden, is een aftrekpost voor alle heffingen (te boeken in kolom 7 van de loonstaat).

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u de waarde van de aanspraken ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Belaste uitkeringen die loon uit tegenwoordige dienstbetrekking zijn, mag u ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Als de belaste uitkering loon uit vroegere dienstbetrekking is, mag dat niet.

19.2.4 Aanspraak ten onrechte niet tot loon gerekend

Als de waarde van een aanspraak is belast, geldt in het algemeen dat de uitkeringen zijn vrijgesteld. Sinds 1 januari 2005 zijn dergelijke uitkeringen echter wel belast als u die aanspraak ten onrechte niet tot het loon hebt gerekend. Deze regeling geldt met terugwerkende kracht voor uitkeringen die u sinds 16 september 2004 hebt gedaan en die het gevolg zijn van afkoop, vervreemding of zekerheidsstelling.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u alleen uitkeringen die loon uit tegenwoordige dienstbetrekking zijn, als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Als de uitkering loon uit vroegere dienstbetrekking is, mag dit niet.

19.3 Apparatuur, gereedschap en instrumenten

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Vergoedingen en verstrekkingen voor apparatuur, muziekinstrumenten en gereedschappen horen niet tot het loon, voor zover het om zakelijk gebruik gaat. Onder apparatuur vallen onder meer beeldapparatuur en geluidsapparatuur.

Zaken die langer dan een jaar gebruikt kunnen worden bij de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking met een kostprijs van minder dan € 450 inclusief btw, kunt u in één keer vergoeden. Als de kostprijs hoger is, komt alleen de afschrijving voor onbelaste vergoeding in aanmerking.

Als de kostprijs hoger is, kunt u de apparatuur wel in één keer onbelast vergoeden of verstrekken als u met uw werknemer afspreekt dat hij het privégebruik moet vergoeden. Als de dienstbetrekking wordt beëindigd, zal de werknemer de waarde die de apparatuur op dat moment heeft, aan u moeten vergoeden.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
De waarde van apparatuur, instrumenten en gereedschappen die u op de werkplek (zie paragraaf 18.1.4) aan uw werknemer ter beschikking stelt, is in twee gevallen onbelast:
- Uw werknemer gebruikt of verbruikt de apparatuur, de instrumenten en de gereedschappen op de werkplek en het is gebruikelijk dat die zaken na werktijd op de werkplek blijven.
- Uw werknemer gebruikt of verbruikt de apparatuur, de instrumenten en de gereedschappen ook buiten de werkplek en het zakelijk gebruik is 90% of meer. Als het zakelijk gebruik minder is dan 90%, is de factuurwaarde (inclusief btw) van de apparatuur, de instrumenten en de gereedschappen loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Als uw werknemer eigenaar wordt van de apparatuur, de instrumenten en de gereedschappen, is de factuurwaarde (inclusief btw) loon van de werknemer. Als u geen factuur (meer) hebt, is de waarde in het economische verkeer loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Als uw werknemer de apparatuur, de instrumenten of de gereedschappen zelf koopt, en u hem daarvoor een vergoeding geeft, is de vergoeding loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.4 Arbovoorzieningen

Onder verstrekkingen of vergoedingen die niet als beloningsvoordeel worden ervaren, vallen onder meer vergoedingen of verstrekkingen die samenhangen met verplichtingen van de werkgever op grond van de Arbeidsomstandighedenwet zonder dat de werknemer hierdoor een aanmerkelijke privébesparing geniet, zoals:
- een veiligheidsbril met geslepen glazen voor een laborant of lasser
- een zonnebril voor een chauffeur of piloot
- speciale isolerende of beschermende kleding (zie paragraaf 19.52 voor (werk)kleding en uniformen)

- een verplichte medische keuring
- een aanstellingskeuring
- een geneeskundig of arbeidsgezondheidskundig onderzoek, een second opinion of een griepprik in het kader van preventie- en verzuimbeleid
- een EHBO-cursus die in redelijkheid deel uitmaakt van uw arboplan, als de werknemer geen eigen bijdrage hoeft te betalen
  Dit geldt ook voor herhalingscursussen en bijscholing in verband met het EHBO-diploma. Krijgt de werknemer met een EHBO-diploma hiervoor een toeslag, dan is deze toeslag wel belast.

Stoelmassage of reflexzonemassage

Een stoelmassage of reflexzonemassage is onder de volgende voorwaarden een vrije verstrekking:

- U hebt als werkgever een arboplan.
- De massage maakt in redelijkheid deel uit van dat arboplan.
- De massage vindt tijdens werktijd plaats.
- De werknemer hoeft geen eigen bijdrage te betalen.
- Er is geen sprake van een aanmerkelijke privébesparing voor de werknemer.

Cursus stoppen met roken

U mag uw werknemers onbelast een cursus stoppen met roken laten volgen of vergoeden. Voorwaarde daarbij is dat de cursus deel uitmaakt van het arboplan van uw onderneming.

Let op!

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, geldt het volgende:

- *De voorzieningen op grond van de Arbeidsomstandighedenwet op de werkplek zijn alleen onbelast als de werknemer deze (gedeeltelijk) op de werkplek gebruikt. Zie voor het begrip 'werkplek' ook paragraaf 18.1.4. Hetzelfde geldt voor arbovoorzieningen op de thuiswerkplek van uw werknemer die voortvloeien uit de arbovoorschriften die passen binnen uw arbeidsomstandighedenbeleid. De werkruimte thuis moet wel aan bepaalde voorwaarden voldoen. Zie ook paragraaf 19.55.*
- *Een cursus stoppen met roken die onderdeel is van uw arboplan, is onbelast als de cursus (gedeeltelijk) op de werkplek wordt gegeven. Het vergoeden van een cursus stoppen met roken is belast. Maar u mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.*
- *Een vergoeding voor arbovoorzieningen die u aan uw werknemer betaalt, is loon van de werknemer. Maar u mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.*

19.5 Bedrijfsfitness

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen

Onder bedrijfsfitness wordt verstaan de conditie- of krachttraining van werknemers die georganiseerd of geïnitieerd wordt door de werkgever en die plaatsvindt onder deskundig toezicht. De verstrekking of vergoeding van bedrijfsfitness is onbelast als voldaan is aan de volgende voorwaarden:

- De deelname staat open voor 90% of meer van alle werknemers of voor 90% of meer van alle werknemers met dezelfde arbeidsplaats. Deze arbeidsplaats mag niet zijn gelegen in de woning van een van deze werknemers.
- De bedrijfsfitness vindt plaats op een van de volgende drie plaatsen:
  - in een vestiging van uw bedrijf of instelling
  - in een fitnesscentrum dat u voor al uw werknemers hebt aangewezen
    In dit geval mag u voor de organisatie van de fitness een tussenpersoon inschakelen. Het is voldoende als u de fitnesslocatie aanwijst.
  - in vestigingen van één fitnessbedrijf waarmee u een overeenkomst hebt gesloten
    In dit geval is een contract met een tussenpersoon niet voldoende. U moet als werkgever een overeenkomst sluiten met een fitnessbedrijf: een bedrijf dat de fitness zelf verzorgt.

Als u meer dan een vestiging hebt, gelden de twee laatstgenoemde mogelijkheden per vestiging. U kunt dus per vestiging een fitnesscentrum aanwijzen of een overeenkomst sluiten met één fitnessbedrijf op grond waarvan uw werknemers kunnen fitnessen in elke vestiging van dat fitnessbedrijf.

Een vergoeding voor de fitness die niet aan deze voorwaarden voldoet, moet u behandelen volgens de algemene regels voor loon in geld. Een verstrekking van die fitness moet u behandelen als loon in natura. Zie voor meer informatie over loon in geld paragraaf 4.3 en over loon in natura paragraaf 4.4.

Let op!

De vergoeding of verstrekking is belast, als alleen de grootaandeelhouder en zijn eventuele partner gebruikmaken van de bedrijfsfitness. Een grootaandeelhouder is iemand die, al dan niet samen met zijn partner en zijn bloed- of aanverwanten in de rechte lijn, direct of indirect aandeelhouder is voor minstens eenderde gedeelte van het geplaatste aandelenkapitaal.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Onder de werkkostenregeling is alleen bedrijfsfitness op de werkplek onbelast. U rekent hiervoor niets bij het loon van uw werknemer. Zie voor het begrip 'werkplek' paragraaf 18.1.4.

Een vergoeding voor of een verstrekking van fitness buiten de werkplek is loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.6 Bewassing, energie en water

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen

Een vergoeding voor bewassing, energie en water is onbelast voor zover de vergoeding hoger is dan een bepaald normbedrag. Dat geldt echter uitsluitend als de vergoeding wordt

gegeven voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. De normbedragen vindt u in tabel 10 achter in dit handboek. Overeenkomstige verstrekkingen zijn onbelast voor zover de waarde in het economische verkeer hoger is dan de normbedragen.

Informatie over huisvesting, bewassing, energie en water aan boord van schepen en op baggermateriaal, op boorplatforms en in pakwagens van kermisexploitanten vindt u in paragraaf 19.22.

Let op!
In de waarde van kost en inwoning en in de waarde van huisvesting (anders dan het genot van een woning) is ook de waarde van bewassing, energie en water opgenomen. Hiervoor hoeft u dus niet afzonderlijk een bedrag bij het loon te tellen.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Meer informatie over bewassing, energie en water vindt u in paragraaf 19.21, onder 'U maakt gebruik van de werkkostenregeling'.

19.7 Cafetariaregeling

Een cafetariaregeling is een regeling waarbij de werknemer zelf kan bepalen hoe hij zijn loon geniet. Meestal houdt zo'n regeling in dat de werknemer belast loon ruilt voor onbelast loon. Hij kan bijvoorbeeld kiezen voor een beloning in natura, een onbelaste verstrekking, vergoeding of terbeschikkingstelling in de plaats van loon in geld.

Voor de werknemer heeft een cafetariaregeling twee voordelen:
- Hij kan de arbeidsvoorwaarden beter afstemmen op zijn persoonlijke behoeften.
- Hij kan beter gebruikmaken van de fiscale mogelijkheden.

Een nadeel kan zijn dat uitkeringen en verstrekkingen waarvan de hoogte wordt bepaald door het loon in geld, lager worden. Bijvoorbeeld vakantiegeld en doorbetaald loon bij ziekte.

Maakt een werknemer gebruik van een cafetariaregeling, dan wijzigt zijn brutoloon. Deze wijziging moet u vastleggen in de arbeidsovereenkomst of een aanvulling daarop.

U mag een cafetariaregeling ter beoordeling aan ons opsturen. Wij keuren de regeling dan goed of af. Wij doen alleen geen uitspraak over de regeling als deze bepalingen bevat die in strijd zijn met wettelijke bepalingen waarvan u niet mag afwijken, bijvoorbeeld uit de Wet op het minimumloon of het Burgerlijk Wetboek.

Voorbeeld van een cafetariaregeling
Een werknemer heeft recht op een dertiendemaanduitkering in december. Hij krijgt een vergoeding van € 0,10 per kilometer voor zijn woon-werkverkeer. Hij reist per jaar 4.280 kilometer tussen zijn woning en zijn werk. De fiscaal toegestane vergoeding voor deze werknemer is 4.280 × € 0,19 = € 813,20, maar hij krijgt van u een vrijgestelde vergoeding van € 428. Het verschil tussen de beide vergoedingen is € 385,20.

In maart komt u met de werknemer overeen dat hij voor een bedrag van € 385,20 afziet van zijn dertiende maand. In plaats daarvan krijgt de werknemer een aanvullende vergoeding voor het woon-werkverkeer van € 385,20. Deze aanvullende vergoeding is vrijgesteld.

Zie voor meer informatie over het genieten van loon paragraaf 7.2, over loon in geld paragraaf 4.3 en over loon in natura paragraaf 4.4.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling is een cafetariaregeling ook mogelijk.

19.7.1 Cafetariaregeling en de fiets

U kunt de cafetariaregeling ook gebruiken voor een fiets. Dat kan als u gebruikmaakt van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen en ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling. U kunt uw werknemers dan onder gunstige voorwaarden faciliteiten voor de fiets bieden.

In de voorbeelden hieronder lichten we de cafetariaregeling voor de fiets toe. Voorbeeld 1 en 2 hebben betrekking op de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, voorbeeld 3 en 4 op de werkkostenregeling.

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen

Voorbeeld 1: aanschaf van een fiets
U vergoedt een fiets van € 749. De werknemer spreekt met u af om brutoloon te ruilen tegen de onbelaste vergoeding van een fiets van € 749. Bij een belastingtarief van 42% heeft de werknemer een belastingvoordeel van € 315.

Voorbeeld 2: combinatie van aanschaf en gebruik
U verstrekt uw werknemer een renteloze lening van € 1.500 om een fiets te kopen. De werknemer krijgt van u bovendien een vergoeding van € 0,15 per kilometer voor woon-werkverkeer. De woon-werkafstand van de werknemer is 10 kilometer. Per werkdag krijgt hij dus een vergoeding van € 3. De werknemer zet deze vergoeding in voor aflossing van de lening. Als de werknemer 20 dagen per maand werkt, krijgt hij maandelijks een vergoeding van € 60. De werknemer heeft de lening van € 1.500 dan na ongeveer 2,5 jaar terugbetaald.

Het rentevoordeel van de lening is tot een bedrag van € 749 onbelast. Over het restant van de lening moet u een bedrag bij het loon van de werknemer tellen, waarover u loonheffingen inhoudt. Deze bijtelling is per jaar 2,85% van het restant van de lening. In dit geval telt u dus € 21,40 (2,85% van € 751) bij het loon. Bij een belastingtarief van 42% betaalt u daarover € 8,98 loonheffingen.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Voorbeeld 3: aanschaf van een fiets
Een werknemer koopt een elektrische fiets van € 1.500. U zet € 1.500 van het brutoloon van de werknemer om in een vergoeding voor de aanschaf van de fiets. Deze aanschafkosten brengt u als eindheffingsloon onder in uw vrije ruimte. Als de vrije ruimte niet wordt overschreden, betaalt u daarover geen belasting. Bij een belastingtarief van 42% heeft de werknemer een belastingvoordeel van € 630.

Voorbeeld 4: combinatie van aanschaf en gebruik
U verstrekt uw werknemer een renteloze lening van € 1.500 om een fiets te kopen. De werknemer krijgt van u bovendien een vergoeding van € 0,15 per kilometer voor woon-werkverkeer. De woon-werkafstand van de werknemer is 4 kilometer. Per werkdag krijgt hij dus een vergoeding van € 1,20. De werknemer zet deze vergoeding in voor aflossing van de lening. Als de werknemer 20 dagen per maand werkt, krijgt hij maandelijks een vergoeding van € 24. De werknemer heeft de lening van € 1.500 dan na ongeveer 5 jaar terugbetaald.

De aanschaf van de fiets gaat niet ten koste van uw vrije ruimte, omdat de werknemer de lening aflost met een gerichte vrijstelling (de kilometervergoeding). Het rentevoordeel is onbelast.

19.8 Computers

De regels voor een onbelaste vergoeding of terbeschikkingstelling van computers wijken af van de regels voor communicatiemiddelen, zoals een smartphone. Om te bepalen of een apparaat een computer of een communicatiemiddel is, kunt u uitgaan van het volgende:
- Smartphones en dergelijke apparaten met een beeldscherm (diagonaal) van maximaal 7 inch (17,78 cm) zijn communicatiemiddelen.
- Smartphones en dergelijke apparaten met een beeldscherm (diagonaal) groter dan 7 inch (17,78 cm), zoals tablets, zijn computers.

Dit onderscheid tussen computers en communicatiemiddelen (zie ook paragraaf 19.23) geldt voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen en voor de werkkostenregeling.

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
U mag aan een werknemer een computer en dergelijke apparatuur (en bijbehorende apparatuur) alleen onbelast vergoeden, verstrekken of beschikbaar stellen, als de apparatuur voor 90% of meer zakelijk wordt gebruikt. Als de apparatuur meerdere jaren gebruikt kan worden, mag u maximaal het bedrag van de jaarlijkse afschrijving onbelast vergoeden. Als de kostprijs inclusief btw minder is dan € 450, mag u het hele bedrag ineens onbelast vergoeden of verstrekken.

Een voorbeeld van 'dergelijke apparatuur' is een organizer, omdat deze vooral bedoeld is om zelfstandig te gebruiken. Dat geldt ook voor e-readers, pocket-pc's, tabletcomputers, mini-notebooks en navigatieapparatuur. Maar een smartphone met een beeldscherm (diagonaal) van maximaal 7 inch (17,78 cm) is een communicatiemiddel (zie paragraaf 19.23).

'Bijbehorende apparatuur' is apparatuur die bestemd is om aan de computer te worden gekoppeld om informatie uit te wisselen. Voorbeelden hiervan zijn een modem, een printer, een fax en een docking station.

Bij de aanschaf van een computer met bijbehorende apparatuur wordt het zakelijk gebruik van het geheel getoetst. U moet het zakelijk gebruik van de bijbehorende apparatuur wel apart toetsen als deze apparatuur volledig of gedeeltelijk zelfstandig kan worden gebruikt en niet snel kan worden aangenomen dat zij voor 90% of meer zakelijk gebruikt wordt. Dit betekent bijvoorbeeld dat u een digitale camera meestal niet belastingvrij kunt vergoeden, verstrekken of beschikbaar stellen.

Wordt de computer voor meer dan 10% privé gebruikt, dan is er sprake van loon. Een vergoeding moet u dan tot het loon rekenen. Bij een verstrekte computer rekent u de waarde in het economische verkeer tot het loon. Bij een ter beschikking gestelde computer moet u in het eerste, tweede en derde jaar 30% van de waarde van de computer in het economische verkeer tot het loon rekenen. U moet daarbij uitgaan van de waarde op het moment van de eerste ingebruikneming. De bijtelling geldt alleen voor de eerste drie jaren na de eerste ingebruikneming van de computer. Vanaf het vierde jaar kunt u de computer zonder bijtelling ter beschikking stellen.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Ter beschikking stellen
U kunt uw werknemer onbelast een computer en dergelijke apparatuur (inclusief de bijbehorende apparatuur) ter beschikking stellen (u blijft de eigenaar) als deze na werktijd op de werkplek blijven. Zie voor het begrip 'werkplek' paragraaf 18.1.4.

Als uw werknemer de computer en dergelijke apparatuur (inclusief de bijbehorende apparatuur) ook buiten de werkplek kan gebruiken, is de terbeschikkingstelling alleen onbelast als uw werknemer aan de volgende twee voorwaarden voldoet:
- Uw werknemer gebruikt de computer en dergelijke apparatuur voor 90% of meer zakelijk.
- Uw werknemer gebruikt de computer en dergelijke apparatuur (gedeeltelijk) op de werkplek.

Als uw werknemer niet aan deze voorwaarden voldoet, is de factuurwaarde inclusief btw van de computer en dergelijke apparatuur (inclusief de bijbehorende apparatuur) loon van

de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Verstrekken
Als uw werknemer eigenaar wordt van de computer en dergelijke apparatuur (inclusief de bijbehorende apparatuur), is de factuurwaarde inclusief btw loon van de werknemer. Als u geen factuur (meer) hebt, is de waarde in het economische verkeer loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Vergoeden
Als uw werknemer de computer en dergelijke apparatuur (inclusief bijbehorende apparatuur) zelf koopt en u hem daarvoor een vergoeding geeft, is de vergoeding loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

'Dergelijke apparatuur' en 'bijbehorende apparatuur'
Een voorbeeld van 'dergelijke apparatuur' is een organizer, omdat deze vooral bedoeld is om zelfstandig te gebruiken. Dat geldt ook voor e-readers, pocket-pc's, tabletcomputers, mini-notebooks en navigatieapparatuur. Maar een smartphone met een beeldscherm (diagonaal) van maximaal 7 inch (17,78 cm) is een communicatiemiddel (zie paragraaf 19.23).

'Bijbehorende apparatuur' is apparatuur die bestemd is om aan de computer te worden gekoppeld om informatie uit te wisselen. Voorbeelden hiervan zijn een modem, een printer, een fax en een docking station.

19.9 Consumpties

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Een vergoeding of verstrekking van consumpties die tijdens werktijd worden genuttigd, hoort niet tot het loon. Het gaat hier bijvoorbeeld om koffie, thee, gebak, een stuk fruit en andere tussendoortjes van weinig waarde. Maaltijden vallen hier niet onder. De regeling voor maaltijden vindt u in paragraaf 19.27.

Voor deze consumpties kunt u zonder nader bewijs aan de werknemer een onbelaste vergoeding betalen van maximaal de bedragen uit tabel 9 achter in dit handboek. Dit geldt niet als u de werknemer tegelijkertijd consumpties tijdens werktijd verstrekt. Als uw werknemer aan u voor een consumptie geen zakelijke prijs betaalt (maar bijvoorbeeld alleen de kostprijs), is er ook sprake van een verstrekking. Ook in dat geval mag u geen onbelaste vergoeding meer geven.

Meestal maakt de lunchtijd (evenals andere pauzes) geen deel uit van de (betaalde) werktijd. Toch kunt u ook consumpties tijdens de lunch of tijdens de koffiepauze van een werknemer vrij vergoeden of verstrekken. Dit geldt echter alleen als u deze consumpties ook tijdens werktijd vrij vergoedt of verstrekt. Als u de consumpties alleen tijdens de lunch of buiten de werktijd vergoedt of verstrekt, geldt deze vrijstelling dus niet.

Als de consumpties samen met andere consumpties die u (gedeeltelijk) vergoedt of verstrekt, een maaltijd vormen, is daarop de regeling voor maaltijden van toepassing (zie paragraaf 19.27).

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Consumpties die u op de werkplek (zie paragraaf 18.1.4) verstrekt, zijn onbelast. Het gaat hier bijvoorbeeld om koffie, thee, gebak, een stuk fruit en andere tussendoortjes van weinig waarde (maaltijden vallen hier dus niet onder). De eis dat u deze consumpties tijdens werktijd verstrekt, geldt binnen de werkkostenregeling niet.

Een vergoeding voor consumpties op de werkplek is loon van de werknemer. Maar u kunt deze vergoeding ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Vormen de consumpties samen met andere consumpties die u (gedeeltelijk) vergoedt of verstrekt, een maaltijd? Dan is de regeling voor maaltijden van toepassing (zie paragraaf 19.27).

Consumpties bij externe personeelsactiviteiten, bijvoorbeeld bij een receptie ter gelegenheid van een jubileum, zijn loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Bij een externe activiteit waarbij het zakelijk karakter overheerst en het feestelijk karakter niet meer dan bijkomstig is, hoeft u de totale kosten niet te splitsen. De consumpties zijn onbelast.

Reisbesluiten Binnen- en Buitenland
De reisbesluiten Binnen- en Buitenland regelen de vergoedingen voor ambtenaren op dienstreis, maar u kunt ze ook toepassen voor werknemers die wat hun uitgaven betreft vergelijkbaar zijn met ambtenaren op dienstreis. De kosten van consumpties die u baseert op deze reisbesluiten, kunt u tot 2013 onbelast vergoeden (gerichte vrijstelling). Eind 2012 beslissen we of dit ook in 2013 zo blijft.

Zie ook kosten van tijdelijk verblijf (paragraaf 19.21) en maaltijden (paragraaf 19.27).

19.10 Contributie personeelsverenigingen, lief- en leedpotjes en dergelijke

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Contributies die u vergoedt of voor uw rekening neemt, moet u tot het loon rekenen. Het gaat bijvoorbeeld om contributies die een werknemer betaalt voor de personeelsvereniging, lief- en leedkas, personeelssportvereniging of ziekenkas.

U hoeft deze contributies niet tot het loon te rekenen als aan de volgende twee voorwaarden wordt voldaan:
- Het doel en de feitelijke werkzaamheden van de vereniging zijn het organiseren van incidentele activiteiten en het zorgen voor ondergeschikte voorzieningen voor de werknemers met een gezamenlijk karakter.
- De deelname aan de vereniging staat open voor minstens driekwart van de werknemers of voor minstens driekwart van de werknemers met dezelfde arbeidsplaats. Deze arbeidsplaats is niet gelegen in de woning van een van deze werknemers.

Wordt aan deze voorwaarden voldaan, dan zijn ook de uitkeringen onbelast.

Let op!
Als alleen de grootaandeelhouder en zijn eventuele partner gebruikmaken van de activiteiten en voorzieningen, zijn de contributies belast.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Contributies van uw werknemer die u vergoedt of voor uw rekening neemt, zijn loon van de werknemer. Het gaat bijvoorbeeld om contributies die een werknemer betaalt voor de personeelsvereniging, lief- en leedkas, personeelssportvereniging of ziekenkas. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.11 Contributie vakbond

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Een vergoeding voor de contributie van een vakbond hoort niet tot het loon.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Een vergoeding voor de contributie van een vakbond is loon van de werknemer. Maar u kunt deze vergoeding ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.12 Cursussen, vakliteratuur en dergelijke

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Vergoedingen voor de volgende kosten zijn vrijgesteld voor zover er sprake is van beroepskosten:
- kosten van excursies en studiereizen, inclusief de reis- en verblijfkosten
- studiekosten die de werknemer maakt om bij te blijven of om oude kennis weer op te frissen
- kosten van cursussen, congressen, seminars, symposia en outplacement
- kosten van vakliteratuur, inclusief digitaal aangeboden vakliteratuur

Informatie over cursussen ter voorbereiding op het pensioen, vindt u in paragraaf 19.30.

Let op!
Een vergoeding voor binnenlandse reizen in verband met cursussen, congressen, seminars, symposia, excursies en studiereizen is vrijgesteld tot maximaal € 0,19 per kilometer als uw werknemer een eigen vervoermiddel gebruikt. Als uw werknemer met het openbaar vervoer reist, mag u maximaal € 0,19 per kilometer vergoeden. Maar u kunt ook de werkelijke kosten onbelast vergoeden.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Vergoedingen of verstrekkingen die u uw werknemer geeft voor het onderhouden en verbeteren van zijn kennis en vaardigheden die nodig zijn voor het werk, vakliteratuur, inschrijving in een beroepsregister en kosten van outplacement zijn onbelast. De vrijstelling voor vakliteratuur geldt voor vakliteratuur die naar de werkplek wordt gestuurd en naar het huisadres.

Let op!
- *Een vergoeding voor binnenlandse reizen in verband met cursussen, congressen, seminars, symposia, excursies en studiereizen is vrijgesteld tot maximaal € 0,19 per kilometer als uw werknemer een eigen vervoermiddel gebruikt. Als uw werknemer met het openbaar vervoer reist, mag u maximaal € 0,19 per kilometer vergoeden. Maar u kunt ook de werkelijke kosten onbelast vergoeden.*
- *De inschrijving in een beroepsregister is onbelast als het gaat om wettelijk voorgeschreven registraties en registraties die de beroepsgroep eist voor het veiligstellen en bewaken van kwaliteitsnormen. Ook de inschrijving in een register zonder een verplicht karakter kunt u onbelast vergoeden. Voorwaarde daarbij is voldoende kwaliteitsborging door de beroepsvereniging. Hiervan is bijvoorbeeld sprake als de beroepsvereniging alleen leden toelaat die voldoen aan bepaalde deskundigheidseisen, verplichtingen oplegt voor scholing, of het bijhouden of verwerven van kennis en vaardigheden op het vakgebied stimuleert.*

Studiedag met gemengd karakter
Als u een studiedag met verschillende activiteiten organiseert, kunnen verschillende vrijstellingen een rol spelen.

Als u zo'n dag organiseert voor uw werknemers met lunch, diner en een ontspannend avondje teambuilding, moet u – afhankelijk van de invulling van het programma en de tijdsbesteding – de kosten splitsen in:

- de kosten van activiteiten met vooral een zakelijk karakter (deze zijn vrijgesteld):
  - cursussen, congressen, seminars, vakliteratuur en dergelijke (de vrijstelling van deze paragraaf)
  - tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking (zie paragraaf 19.21)
  - maaltijden met een meer dan bijkomstig zakelijk karakter (zie paragraaf 19.27)
- de kosten van activiteiten met vooral een consumptief karakter
  De regels voor het personeelsfeest zijn van toepassing (zie paragraaf 19.34).

19.13 Dagbladen

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Het vergoeden of verstrekken van (abonnementen op) dagbladen is onbelast, als het dagblad tot de vakliteratuur van de werknemer hoort.

Is het dagblad geen vakliteratuur, dan kan het toch bijdragen aan een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, bijvoorbeeld voor journalistieke werkzaamheden. In dat geval mag u onbelast een tweede en volgend dagbladabonnement vergoeden of verstrekken als de werknemer zelf al een dagbladabonnement heeft. Als de werknemer zelf geen dagbladabonnement heeft, is de vergoeding of verstrekking van het eerste abonnement belast.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Het vergoeden of verstrekken van (abonnementen op) dagbladen is onbelast, als het dagblad vakliteratuur van de werknemer is.

Is het dagblad geen vakliteratuur, dan is de vergoeding of verstrekking van (abonnementen op) dagbladen loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.14 Diensttijduitkeringen

Een eenmalige uitkering of verstrekking na het bereiken van een diensttijd van de werknemer van ten minste 25 jaar of ten minste 40 jaar, is vrijgesteld tot maximaal het loon over een maand. U mag uw werknemer zo'n uitkering geven na het bereiken van ten minste 25 dienstjaren en na het bereiken van ten minste 40 dienstjaren.

Let op!
In sommige branches, zoals bijvoorbeeld de bouw, is er niet het hele jaar werk. Vaak geniet een werknemer in deze periode een tijdelijke uitkering. Als de werknemer in die periode niet bij een andere werkgever werkt, telt deze periode van tijdelijke werkloosheid mee voor de bepaling van de diensttijd.

Loon over een maand
Bij het vaststellen van het loon over een maand is het uitgangspunt het fiscale loon over een maand. Dat is het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen uit kolom 14 van de loonstaat.

U mag echter geen rekening houden met:

- niet vast gegarandeerde bijzondere beloningen, zoals tantièmes
- aanspraken die tot het loon horen

Bij het fiscale loon over een maand telt u het maandbedrag op van:

- het werknemersaandeel in de pensioenpremie
- de helft van het werknemersaandeel in een regeling voor vervroegde uittreding
- het werknemersaandeel in de premie ww (het percentage is in 2012 0%)
- het werknemersaandeel in de premie voor aanspraken die overeenkomen met ww, zw en WAO/WIA
- het werknemersaandeel voor aanspraken op uitkeringen bij overlijden of invaliditeit als gevolg van een ongeval
- de werknemersbijdrage in de levensloopregeling

Bij het zo berekende bedrag telt u bovendien op:

- 1/12 van het vakantiegeld
- 1/12 van het jaarbedrag van vaste gegarandeerde bijzondere beloningen

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, geldt ook de vrijstelling van diensttijduitkeringen.

19.15 Eenmalige uitkering bij ontslag (aanspraken en uitkeringen)

Voor aanspraken op uitkeringen bij ontslag gelden de volgende regels:

- Bij ontslag wegens arbeidsongeschiktheid of het bereiken van de pensioengerechtigde leeftijd is de aanspraak op een eenmalige uitkering van maximaal driemaal het loon over een maand vrijgesteld. Het loon dat bepalend is voor de hoogte van deze vrijstelling, is het brutomaandloon dat ook bepalend is voor diensttijduitkeringen (zie paragraaf 19.14). Een aanspraak op een hogere uitkering hoort volledig tot het loon.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, kunt u een belaste aanspraak als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

- Bij ontslag wegens een andere reden dan arbeidsongeschiktheid of overlijden van de werknemer, vervroegd uittreden of het bereiken van de pensioengerechtigde leeftijd is de aanspraak op een eenmalige uitkering vrijgesteld. De hoogte van de uitkering speelt hier geen rol. Zie ook paragraaf 4.7 en 19.2 voor meer informatie over aanspraken.

Let op!
Als u een excessieve ontslaguitkering betaalt aan uw (ex-)werknemer, moet u 30% belasting betalen over deze vergoeding (zie paragraaf 23.10.1).

De uitkering op grond van deze aanspraken hoort tot het loon, behalve als de uitkering als een vrijgestelde diensttijduitkering kan worden opgevat.

Bij ontslag kunt u in plaats van een schadeloosstelling in één keer ook een aanspraak op periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon toekennen (stamrecht). Een aanspraak op periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon is ook het bedrag dat u ter vervanging van gederfd of te derven loon stort op:
- een geblokkeerde spaarrekening bij een kredietinstelling (stamrechtspaarrekening)
- een beleggingsrekening bij een beleggingsinstelling (stamrechtbeleggingsrekening)

Bij ontslag kan er ook sprake zijn van een gouden handdruk. Meer informatie vindt u in paragraaf 19.20 en 19.33.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u eenmalige uitkeringen niet als eindheffingsloon in uw vrije ruimte onderbrengen, omdat zo'n uitkering loon uit vroegere dienstbetrekking is.

19.16 (Eenmalige) uitkering bij overlijden of invaliditeit (aanspraken en uitkeringen)

Er bestaan twee regelingen voor (aanspraken op) eenmalige uitkeringen bij overlijden of invaliditeit. Er wordt onderscheid gemaakt tussen de volgende uitkeringen (en verstrekkingen):
- (eenmalige) uitkeringen bij overlijden of invaliditeit als gevolg van een ongeval (zie paragraaf 19.16.1)
- eenmalige uitkeringen bij overlijden anders dan als gevolg van een ongeval (zie paragraaf 19.16.2)

Zie ook paragraaf 4.7 en 19.2 voor informatie over aanspraken.

19.16.1 (Eenmalige) uitkering bij overlijden of invaliditeit als gevolg van een ongeval (aanspraken en uitkeringen)

Aanspraken op uitkeringen (en verstrekkingen) bij overlijden of invaliditeit als gevolg van een ongeval zijn vrijgesteld. Hierbij maakt het niet uit of het gaat om een aanspraak op een eenmalige of een aanspraak op een periodieke uitkering.

Een eenmalige uitkering bij overlijden is tot maximaal driemaal het loon over een maand vrijgesteld. Het gedeelte boven driemaal het loon over een maand hoort tot het loon waarop de tabel bijzondere beloningen van toepassing is. De vrijstelling geldt als een van de volgende personen overlijdt:
- de werknemer
- de echtgenoot van de werknemer
- degene die in het (voorafgaande) kalenderjaar de fiscale partner (zie hieronder) is van de werknemer
- de eigen kinderen of pleegkinderen

Het loon voor het bepalen van de hoogte van deze vrijstelling is het brutomaandloon, inclusief 1/12 deel van het jaarbedrag aan vaste gegarandeerde beloningen. Meer informatie over het loon over een maand vindt u in paragraaf 19.14.

De uitkering bij invaliditeit hoort tot het loon, behalve als de uitkering als een vrijgestelde diensttijduitkering kan worden opgevat.

Als de uitkering niet eenmalig is, maar uit periodieke uitkeringen bestaat, dan hoort de waarde van deze periodieke uitkeringen tot het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en Zvw. Een vrijstelling is dan niet van toepassing. Het maakt dan ook niet uit of de uitkeringen verstrekt worden in verband met invaliditeit of overlijden.

Let op!
Uitkeringen (eenmalige en periodieke) bij overlijden of invaliditeit als gevolg van een ongeval zijn geen loon voor de premies werknemersverzekeringen.

Fiscale partner
Als uw werknemer getrouwd is of als hij zijn partnerschap bij de burgerlijke stand heeft laten registreren, dan heeft hij een fiscaal partner. Uw werknemer heeft geen fiscaal partner meer als:
- hij is gescheiden en niet meer op hetzelfde adres bij de gemeente staat ingeschreven als zijn ex-echtgenoot
- hij van tafel en bed is gescheiden en niet meer op hetzelfde adres bij de gemeente staat ingeschreven als zijn echtgenoot
- er een verzoek tot echtscheiding of scheiding van tafel en bed is ingediend en hij niet meer op hetzelfde adres bij de gemeente staat ingeschreven als zijn echtgenoot

Woont uw werknemer in 2012 ongetrouwd samen? Staat hij samen met deze partner ingeschreven op hetzelfde adres bij de Gemeentelijke Basisadministratie (GBA)? Dan heeft hij een fiscaal partner als hij aan een van de volgende voorwaarden voldoet:
- Uw werknemer en zijn partner hebben samen een notarieel samenlevingscontract. Beiden moeten dan meerderjarig zijn.
- Uw werknemer en zijn partner hebben samen een kind.
- Uw werknemer of zijn partner heeft een kind en de ander heeft dit kind erkend.
- Uw werknemer of zijn partner heeft een minderjarig kind dat op hetzelfde adres staat ingeschreven. Maar als uw werknemer en zijn partner een zakelijke huurovereenkomst hebben, zijn ze in dit geval geen fiscaal partners.
- Uw werknemer en zijn partner staan als partners geregistreerd bij een pensioenfonds.
- Uw werknemer en zijn partner zijn beiden eigenaar van de woning die hun hoofdverblijf is.
- Uw werknemer en zijn partner waren in 2011 al fiscaal partners.

Let op!
Woonde uw werknemer in 2011 samen met zijn kind, vader of moeder? Dan heeft hij alleen een fiscale partner als uw werknemer en de persoon met wie hij samenwoont op 31 december 2011 27 jaar of ouder waren.

Als uw werknemer en zijn partner in 2012 aan de voorwaarden voldoen, zijn zij fiscaal partner vanaf het moment dat zij samen in de Gemeentelijke Basisadministratie (GBA) staan ingeschreven. Hebben ze zich in 2011 ingeschreven, dan zijn ze fiscaal partner vanaf 1 januari 2012.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u eenmalige en periodieke uitkeringen bij overlijden of invaliditeit als gevolg van een ongeval, niet als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Want deze uitkeringen zijn loon uit vroegere dienstbetrekking.

19.16.2 Eenmalige uitkering bij overlijden anders dan als gevolg van een ongeval (aanspraken en uitkeringen)

Vrijgesteld zijn de aanspraken op een eenmalige uitkering of verstrekking voor zover de uitkering niet hoger is dan driemaal het loon over een maand bij het overlijden van:
- de werknemer
- de echtgenoot van de werknemer
- degene die in het (voorafgaande) kalenderjaar fiscale partner is van de werknemer
- de eigen kinderen of pleegkinderen

Meer informatie over het begrip 'fiscale partner' vindt u in paragraaf 19.16.1.

Voor zover de aanspraak betrekking heeft op een hoger bedrag, is deze belast. Op verzoek kan de minister van Financiën een dergelijke aanspraak toch aanwijzen als een vrijgestelde aanspraak. Deze aanwijzing zal alleen nog plaatsvinden als de waarde van de aanspraak in redelijkheid niet kan worden bepaald.

Een uitkering bij overlijden waarop geen aanspraak bestond of waarvan de aanspraak was vrijgesteld, is vrijgesteld tot maximaal driemaal het loon over een maand.

Als de uitkering hoger is, hoort het meerdere tot het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en Zvw. Hierop is dan de tabel bijzondere beloningen van toepassing. Het loon voor het bepalen van de hoogte van deze vrijstelling is het brutomaandloon, inclusief 1/12 deel van het jaarbedrag aan vaste gegarandeerde beloningen. Meer informatie over het loon over een maand vindt u in paragraaf 19.14.

Een uitkering bij overlijden op grond van een belaste aanspraak is altijd vrijgesteld.

Over uitkeringen bij overlijden van de werknemer hoeft u geen premies werknemersverzekeringen te betalen.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u belaste uitkeringen bij overlijden niet als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Want deze uitkeringen zijn loon uit vroegere dienstbetrekking.

19.17 Fiets

Het verstrekken, vergoeden of ter beschikking stellen van een fiets aan de werknemer voor onder andere woon-werkverkeer wordt apart behandeld in paragraaf 20.7. Zie paragraaf 19.7.1 voor de cafetariaregeling en de fiets.

19.18 Geldboetes

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen

Bepaalde geldboetes kunt u niet onbelast aan een werknemer vergoeden. Het gaat hier om de volgende boetes:
- geldboetes opgelegd door een Nederlandse strafrechter
- geldsommen betaald aan de staat ter voorkoming van strafvervolging in Nederland
- geldsommen betaald aan de staat in verband met een besluit tot gratieverlening
- bestuurlijke boetes
- geldboetes op basis van tuchtrecht dat wettelijk is geregeld
- kosten van een naheffingsaanslag parkeerbelasting
- kosten van het verwijderen van een wielklem

Een Nederlands bestuursorgaan geeft een bestuurlijke boete wanneer iemand handelt tegen een wettelijk voorschrift. Ook een administratieve sanctie op grond van de Wet administratiefrechtelijke handhaving verkeersvoorschriften is zo'n bestuurlijke boete.

Een naheffingsaanslag parkeerbelasting bestaat uit parkeerbelasting en kosten. De kosten van een naheffingsaanslag parkeerbelasting mag u niet onbelast vergoeden. Als uw werknemer in een eigen auto rijdt, kunt u de parkeerbelasting alleen onbelast vergoeden als u niet meer vergoedt dan € 0,19 per kilometer. Als uw werknemer in een auto van de zaak rijdt, kunt u de parkeerbelasting onbelast vergoeden.

Als u een geldboete hebt gekregen van een binnen- of buitenlandse autoriteit, terwijl de boete aan uw werknemer toe te rekenen valt, dan kunt u de boete verhalen op uw werknemer. Als u de boete niet verhaalt, moet u dit voordeel tot het loon van de werknemer rekenen.

Als u ook de loonheffingen voor uw rekening neemt, moet u het voordeel nog bruteren. Over loon in de vorm van verkeersboetes die u als kentekenhouder betaalt, maar die u niet op uw werknemer verhaalt, mag u eindheffing toepassen (zie paragraaf 23.4).

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, geldt het volgende:

- U vergoedt aan uw werknemer een geldboete die hij heeft gekregen. De vergoeding van de geldboete is loon voor uw werknemer. U kunt dit loon niet als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.
- Als u een geldboete hebt gekregen, terwijl de boete aan uw werknemer valt toe te rekenen, dan kunt u de boete op uw werknemer verhalen. Als u de boete niet verhaalt, moet u dit voordeel tot het loon van de werknemer rekenen. U kunt dit loon niet als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Maar als het gaat om geldboetes van buitenlandse autoriteiten, mag u dit loon wel als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.19 Geschenk in natura

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
U mag 20% eindheffing toepassen over een geschenk in natura, voor zover de waarde in het economische verkeer van geschenken in totaal per kalenderjaar niet meer is dan € 70. U kunt hierbij denken aan een pakket of een cadeaubon ter gelegenheid van kerst.

Voor zover de waarde meer is dan € 70, kunt u, net als voor andere verstrekkingen, gebruikmaken van de regeling voor kleine verstrekkingen. In dat geval kunt u tegen het tabeltarief eindheffing toepassen als de waarde in het economische verkeer maximaal € 136 per verstrekking is en in totaal maximaal € 272 per jaar.

Als u een dergelijk geschenk ook geeft aan personen die niet bij u in dienstbetrekking zijn, mag u de belasting voor uw rekening nemen via eindheffing (zie ook paragraaf 23.2)

Verstrekkingen met een ideële waarde kunnen belastingvrij zijn (zie paragraaf 4.6).

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Geschenken in natura zijn loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Dit geldt ook voor verstrekkingen met een ideële waarde.

Let op!
Geeft u uw werknemers en ex-werknemers een zelfde geschenk in natura, bijvoorbeeld een kerstpakket? Dan moet u voor de ex-werknemers van wie de dienstbetrekking is geëindigd door pensionering of arbeidsongeschiktheid, het geschenk (inclusief btw) als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.20 Gouden handdruk

Schadeloosstellingen die worden toegekend naast en boven rechten van de werknemers op grond van een individuele of collectieve overeenkomst of op grond van enige wettelijke bepaling, zijn geen loon voor de werknemersverzekeringen. Voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (hierna: bijdrage Zvw) worden deze schadeloosstellingen wel als loon beschouwd (zie ook paragraaf 6.2.5). Een ontslaguitkering is loon uit vroegere dienstbetrekking. Voor de inhouding van de loonbelasting/premie volksverzekeringen past u de groene tabel voor bijzondere beloningen toe. U vindt deze bijvoorbeeld achter in de groene dagtabel. Meer informatie hierover vindt u in paragraaf 1.1.3, 7.3.3 en 7.3.6. Meer informatie over verstrekkingen met een ideële waarde, zoals een vulpen met inscriptie door de werkgever, vindt u in paragraaf 4.6.

Als u een excessieve vertrekvergoeding betaalt aan uw werknemer, moet u een pseudo-eindheffing betalen. Zie voor meer informatie paragraaf 23.10.1.

U moet eindheffing betalen over een ontslagvergoeding die is te beschouwen als een regeling voor vervroegde uittreding. U kunt aan ons vragen of wij de ontslagvergoeding zien als een regeling voor vervroegde uittreding (VUT-regeling). Dat doet u voordat u de ontslagvergoeding uitbetaalt. U krijgt dan van ons een beschikking, waartegen u bezwaar kunt maken. Zie ook paragraaf 19.33 en 23.8.

Bij ontslag kunt u in plaats van een schadeloosstelling in één keer ook een aanspraak op periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon toekennen (stamrecht). Een aanspraak op periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon is ook het bedrag dat u ter vervanging van gederfd of te derven loon stort op:
- een geblokkeerde spaarrekening bij een kredietinstelling (stamrechtspaarrekening)
- een beleggingsrekening bij een beleggingsinstelling (stamrechtbeleggingsrekening)

Meer informatie hierover vindt u in paragraaf 19.33.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u een ontslaguitkering niet als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Want zo'n uitkering is loon uit vroegere dienstbetrekking.

19.21 Huisvesting buiten de woonplaats

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Vergoedingen van huisvestingskosten of verstrekking van huisvesting buiten de woonplaats voor het vervullen van de dienstbetrekking, is gedurende maximaal twee jaar onbelast. Deze regeling geldt niet voor extraterritoriale werknemers (zie ook paragraaf 16.4.3). Na de periode van twee jaar is de vergoeding van huisvestingskosten of verstrekking van huisvesting buiten de woonplaats belast. Over dit loon mag u eindheffing toepassen (zie paragraaf 23.4).

Let op!
Als de werknemer om persoonlijke redenen dubbele huisvestingskosten heeft gemaakt, kunt u geen vrijgestelde vergoeding voor huisvesting verstrekken.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Verstrekt u huisvesting voor het vervullen van de dienstbetrekking, dan zijn er drie mogelijkheden:
- huisvesting op de werkplek (zie voor het begrip werkplek paragraaf 18.1.4)
- tijdelijk verblijf
- overige gevallen

Huisvesting op de werkplek
Als de werknemer voldoet aan de volgende voorwaarden, dan is de verstrekking van huisvesting op de werkplek onbelast:
- Uw werknemer woont niet op de werkplek. Hij woont elders.
- Uw werknemer moet redelijkerwijs wel gebruikmaken van de huisvesting.

Dit geldt bijvoorbeeld voor de groepsleider die slaapdiensten heeft in een gezinsvervangend tehuis, de brandweerman die op de kazerne slaapt, en de werknemer die aan boord van een schip of op een boorplatform verblijft.

Als aan deze voorwaarden is voldaan, rekent u voor de huisvesting niets tot het loon van de werknemer. Dit geldt ook voor de verstrekking van energie, water en bewassing.

Tijdelijk verblijf
Heeft uw werknemer kosten van tijdelijk verblijf, dan rekent u daarvoor niets tot het loon. In de volgende twee gevallen is er sprake van tijdelijk verblijf:
- De werknemer reist op 1 dag heen en weer tussen zijn woning en zijn werkplek en hij doet dat op maximaal 20 dagen. Het 20-dagencriterium is dan niet van toepassing en er is dus sprake van een ambulante werknemer (zie hierna bij 'Ambulante werknemers').
- De werknemer reist heen en weer tussen een tijdelijke verblijfplaats en zijn werkplek, omdat er zakelijke redenen zijn om (nog) niet bij de plaats van zijn werk te gaan wonen. Dit is bijvoorbeeld het geval bij tijdelijke projecten of zolang de werknemer in de wettelijke proeftijd zit.

Zodra er geen sprake meer is van tijdelijk verblijf, mag u de kosten van het verblijf niet meer onbelast vergoeden. De vergoeding is dus loon van de werknemer vanaf de 21e dag waarop hij heen en weer reist tussen woning en werkplek. Of als er geen zakelijke redenen meer zijn om niet bij de werkplek te wonen. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Reisbesluiten Binnen- en Buitenland
De reisbesluiten Binnen- en Buitenland regelen de vergoedingen voor ambtenaren op dienstreis, maar u kunt ze ook toepassen voor werknemers die wat hun uitgaven betreft vergelijkbaar zijn met ambtenaren op dienstreis. De kosten van tijdelijk verblijf die u baseert op deze reisbesluiten, kunt u tot 2013 onbelast vergoeden (gerichte vrijstelling). Eind 2012 beslissen we of dit ook in 2013 zo blijft.

Overige gevallen
In alle andere gevallen rekent u een normbedrag van € 5,10 per dag tot het loon van uw werknemer. In dit normbedrag is de verstrekking van energie, water en bewassing inbegrepen.

U kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. In dat geval is administratie per werknemer niet meer nodig. U vermenigvuldigt het aantal werknemers met het aantal dagen dat u de huisvesting verstrekt en met het normbedrag van € 5,10 per dag.

Het normbedrag van € 5,10 per dag geldt per werknemer. Als u de huisvesting ook verstrekt aan een of meer gezinsleden van de werknemer, wordt het bedrag niet hoger. Het norm-

bedrag is bijvoorbeeld van toepassing bij de inwoning van agrarisch personeel op de werkplek, bij een matroos die aan boord woont, of bij verblijf van een werknemer bij een vaste arbeidsplaats.

Let op!
Als u aan de werknemer een woning ter beschikking hebt gesteld voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, geldt een andere regeling (zie paragraaf 19.56).

Ambulante werknemers
Een werknemer is niet langer ambulant als het 20-dagencriterium van toepassing is. Dit is het geval als de werknemer doorgaans op ten minste één dag per week heen en weer reist tussen zijn woning en dezelfde arbeidsplaats en hij dat op meer dan 20 dagen doet.

U moet het 20-dagencriterium beoordelen over de zogenoemde referentieperiode. Deze periode begint in de week waarin de werknemer voor het eerst naar de arbeidsplaats reist, en eindigt in de week waarin hij voor het laatst naar deze plaats reist. Bij incidentele onderbrekingen loopt de referentieperiode door. Bij lange onderbrekingen begint de referentieperiode opnieuw. Van een langdurige onderbreking is sprake als de werknemer niet naar dezelfde arbeidsplaats reist gedurende:
- 2 of meer aaneensluitende weken, anders dan wegens verlof en/of ziekte, in een periode van 26 weken of minder
- 3 of meer aaneensluitende weken, anders dan wegens verlof en/of ziekte, in een periode van meer dan 26 weken
- 6 of meer aaneensluitende weken wegens verlof en/of ziekte

Let op!
Er geldt een andere regeling voor:
- *maaltijden (zie paragraaf 19.27)*
- *een woning die u aan de werknemer ter beschikking hebt gesteld voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking (zie paragraaf 19.56).*

19.22 Huisvesting, bewassing, energie en water voor enkele bijzondere groepen werknemers

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Verstrekking van huisvesting (waaronder bewassing, energie en water) aan boord van schepen en baggermaterieel, op boorplatforms en in pakwagens van kermisexploitanten is onbelast voor zover de waarde in het economische verkeer van die verstrekking hoger is dan bepaalde normbedragen. Deze normbedragen horen tot het loon en zijn opgenomen in tabel 11 achter in dit handboek.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Meer informatie over huisvesting, bewassing, energie en water vindt u in paragraaf 19.21, onder 'U maakt gebruik van de werkkostenregeling'.

19.23 Internet, telefoon en andere communicatiemiddelen

De regels voor een onbelaste vergoeding of terbeschikkingstelling van communicatiemiddelen, zoals een smartphone, wijken af van de regels voor computers. Om te bepalen of een apparaat een computer of een communicatiemiddel is, kunt u uitgaan van het volgende:
- Smartphones en dergelijke apparaten met een beeldscherm (diagonaal) van maximaal 7 inch (17,78 cm) zijn communicatiemiddelen.
- Smartphones en dergelijke apparaten met een beeldscherm (diagonaal) groter dan 7 inch (17,78 cm), zoals tablets, zijn computers.

Als uw werknemers een specifiek apparaat gebruiken met een scherm dat groter is dan 7 inch en u dit toch als communicatiemiddel wilt behandelen, moet u aannemelijk kunnen maken dat er sprake is van een communicatiemiddel.
Dat kan bijvoorbeeld bij apparaten waarvan de gebruiksmogelijkheden software- of hardwarematig zijn beperkt tot communicatie.

Dit onderscheid tussen communicatiemiddelen en computers (zie paragraaf 19.8) geldt voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen en voor de werkkostenregeling.

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
De vergoedingen of verstrekkingen van internet, telefoon en dergelijke communicatiemiddelen (bijvoorbeeld een smartphone) zijn onbelast, als uw werknemer deze middelen voor meer dan 10% zakelijk gebruikt. Datzelfde geldt voor een tweede telefoonaansluiting. Als u deze communicatiemiddelen zelf aan uw werknemer beschikbaar stelt, gelden dezelfde regels.

Als uw werknemer deze communicatiemiddelen voor 10% of minder zakelijk gebruikt, is de vergoeding, verstrekking of terbeschikkingstelling loon voor alle loonheffingen.
De waarde van dit loon bepaalt u als volgt:
- Bij vergoeding is de hele vergoeding loon.
- Bij verstrekking is de waarde van de verstrekking in het economische verkeer loon.
- Bij terbeschikkingstelling zijn de kosten die u maakt, loon. Dit zijn onder andere de abonnements- en afschrijvingskosten.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Internet en een vaste telefoon op de werkplek (zie paragraaf 18.1.4) is onbelast. De waarde van de verstrekking van internet en een vaste telefoon in de woning van de werknemer of een vergoeding hiervoor is loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

U kunt uw werknemer onbelast een mobiele telefoon en dergelijke communicatiemiddelen (bijvoorbeeld een smartphone) ter beschikking stellen (u blijft eigenaar) als uw werknemer aan de volgende twee voorwaarden voldoet:
- Uw werknemer gebruikt deze communicatiemiddelen voor meer dan 10% zakelijk.
- Uw werknemer gebruikt deze communicatiemiddelen (gedeeltelijk) op de werkplek.

Als uw werknemer niet aan deze voorwaarden voldoet, is de factuurwaarde van de mobiele telefoon en dergelijke communicatiemiddelen (inclusief btw) loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Het verstrekken (de werknemer wordt eigenaar) of vergoeden van een mobiele telefoon en dergelijke communicatiemiddelen is belast: de factuurwaarde van de mobiele telefoon en dergelijke communicatiemiddelen (inclusief btw) of het bedrag van de vergoeding is loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Let op!
Als de werknemer zijn eigen mobiele telefoon gebruikt, kunt u het telefoonabonnement belastingvrij ter beschikking stellen bij een zakelijk gebruik van meer dan 10%. Een vergoeding voor het telefoonabonnement is belast loon. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.24 Inwoning

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Een vergoeding voor inwoning is onbelast voor zover de vergoeding hoger is dan bepaalde normbedragen. Het moet wel gaan om inwoning die noodzakelijk is voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Deze normbedragen vindt u in tabel 13 achter in dit handboek. Overeenkomstige verstrekkingen zijn onbelast voor zover de waarde in het economische verkeer hoger is dan de normbedragen. Als ook gezinsleden van de werknemer inwonen, worden de betreffende normbedragen uit de tabel als volgt verhoogd:
- voor elk gezinslid van 18 jaar of ouder met 80%
- voor elk gezinslid van 12 tot 18 jaar met 50%
- voor elk gezinslid jonger dan 12 jaar met 30%

Voor het bepalen van de leeftijd geldt de leeftijd bij het begin van het kalenderjaar.

Bij inwoning kunt u ook denken aan het verblijf in een hotel of aan andere vormen van niet-zelfstandige huisvesting. In die situatie is echter in veel gevallen sprake van een vrije vergoeding of verstrekking als de huisvesting niet langer dan twee jaar plaatsvindt buiten de woonplaats van de werknemer. Voor het geval dat de werknemer en zijn gezinsleden ook maaltijden krijgen, geldt de regeling bij maaltijden (zie paragraaf 19.27).

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Inwoning is een vorm van huisvesting. Zie paragraaf 19.21.

19.25 Kinderbijslag

Kinderbijslag op grond van de Algemene kinderbijslagwet (AKW) hoort niet tot het loon. Kinderbijslag vervangende uitkeringen en kinderbijslag verhogende uitkeringen horen wel tot het loon.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u de kinderbijslag vervangende en verhogende uitkeringen ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.26 Kinderopvang

De Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen gaat ervan uit dat de overheid, de werknemers en de werkgevers gezamenlijk de kosten voor kinderopvang dragen.

U betaalt de werkgeversbijdrage door een opslagpremie op de premie sectorfonds (zie tabel 20). In 2012 is deze opslagpremie 0,5%. In tabel 20 en 24 is al rekening gehouden met deze opslagpremie. De premie sectorfonds, inclusief de opslagpremie, geldt voor alle werknemers voor wie u deze premie moet betalen, ongeacht of zij gebruikmaken van kinderopvang.

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
U koopt de kinderopvang in bij een kinderopvanginstelling of u verzorgt zelf de kinderopvang. In beide gevallen is dit loon van uw werknemer.

Als u de kinderopvang inkoopt bij een kinderopvanginstelling, is de waarde van de verstrekking de waarde van de kinderopvang verminderd met een eventuele werknemersbijdrage. De waarde van de kinderopvang is het bedrag dat de kinderopvanginstelling aan u in rekening brengt.

Als u zelf, zonder een derde partij, de kinderopvang uitvoert, bepaalt u de waarde van de verstrekking als volgt: het aantal

uren genoten kinderopvang maal de uurprijs volgens de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen. U trekt hier een eventuele werknemersbijdrage van af. Voorwaarde voor deze manier van waarderen is dat de ouders een kinderopvangtoeslag of een tegemoetkoming op grond van de Wet kinderopvang kunnen krijgen als zij daar recht op hebben.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
U koopt de kinderopvang in bij een kinderopvanginstelling of u verzorgt zelf de kinderopvang. In beide gevallen is dit loon van uw werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Als u kinderopvang aan uw werknemers verstrekt, is de berekening van de waarde daarvan afhankelijk van de plaats van opvang en of u de opvang inkoopt. Er zijn twee mogelijkheden:

1. U koopt de kinderopvang in bij een kinderopvanginstelling of u organiseert de opvang buiten de werkplek. In dit geval is de waarde van de verstrekking de waarde van de kinderopvang verminderd met een eventuele werknemersbijdrage. De waarde van de kinderopvang is het bedrag dat de kinderopvanginstelling aan u in rekening brengt.
2. U organiseert de kinderopvang op de werkplek (zie paragraaf 18.1.4). In dit geval bepaalt u de waarde van de verstrekking als volgt: het aantal uren genoten kinderopvang maal de uurprijs volgens de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen. U trekt hier een eventuele werknemersbijdrage van af. Voorwaarde voor deze manier van waarderen is dat de ouders een kinderopvangtoeslag of een tegemoetkoming op grond van de Wet kinderopvang en kwaliteitseisen peuterspeelzalen kunnen krijgen als zij daar recht op hebben.

Kinderopvang voor werknemers van verschillende vestigingen
Hebt u verschillende vestigingen en organiseert u de kinderopvang zelf bij een vestiging? Dan geldt het volgende:

- Voor de werknemers die bij de vestiging werken waar u de kinderopvang organiseert, is er sprake van 'op de werkplek georganiseerde kinderopvang'. U bepaalt de waarde van de verstrekking zoals hierboven aangegeven bij 2.
- Voor de werknemers van de andere vestigingen is de kinderopvang loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Voor het bepalen van de hoogte van dit loon gebruikt u de waarde in het economische verkeer (zie paragraaf 18.1.4).

19.27 Maaltijden

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Een vergoeding of verstrekking van maaltijden is onbelast, als de maaltijden een meer dan bijkomstig zakelijk karakter hebben. Van een maaltijd met een meer dan bijkomstig zakelijk karakter is sprake bij:

- al dan niet verwacht overwerk of werk op koopavonden
- dienstreizen
- reizen van mobiele en ambulante werknemers, zoals vertegenwoordigers en accountants
- zakelijke besprekingen met klanten buiten de vaste werkplek
- werkzaamheden op niet-permanente locaties, zoals bij het werk van wegenbouwers, bouwvakkers en medewerkers van een filmcrew
- werkzaamheden aan boord van vliegtuigen, schepen, boorplatforms of kermiswagens

Als een werknemer door zijn werk tussen 17.00 en 20.00 uur niet thuis kan eten, is er in elk geval sprake van een meer dan bijkomstig zakelijke maaltijd.

Als u dergelijke maaltijden vergoedt, kunt u de werkelijke kosten ervan vergoeden. U mag ook aansluiten bij de normbedragen voor maaltijden in bedrijfskantines. Deze normbedragen staan in tabel 8 achter in dit handboek. Het maakt daarbij niet uit waar de werknemer kosten voor de maaltijd heeft gemaakt. Bijvoorbeeld:

- in een restaurant
- bij een bakker voor bijvoorbeeld kant-en-klare (luxe) broodjes
- in een supermarkt voor bijvoorbeeld een maaltijd die de werknemer de volgende dag mee van huis neemt

Ambulante werknemers
Ook voor ambulante werknemers geldt dat er sprake moet zijn van een meer dan bijkomstig zakelijke maaltijd om de maaltijd onbelast te vergoeden of verstrekken. U kunt de werkelijke kosten vergoeden of aansluiten bij de normbedragen voor maaltijden in bedrijfskantines (zie tabel 8 achter in dit handboek).

Een werknemer is niet langer ambulant als het 20-dagencriterium van toepassing is. Dit is het geval als de werknemer doorgaans op ten minste één dag per week heen en weer reist tussen zijn woning en dezelfde arbeidsplaats en hij dat op meer dan 20 dagen doet.

U moet het 20-dagencriterium beoordelen over de zogenoemde referentieperiode. Deze periode begint in de week waarin de werknemer voor het eerst naar de arbeidsplaats reist, en eindigt in de week waarin hij voor het laatst naar deze plaats reist. Bij incidentele onderbrekingen loopt de referentieperiode door. Bij lange onderbrekingen begint de referentieperiode opnieuw. Van een langdurige onderbreking is sprake als de werknemer niet naar dezelfde arbeidsplaats reist gedurende:

- 2 of meer aaneensluitende weken, anders dan wegens verlof en/of ziekte, in een periode van 26 weken of minder

- 3 of meer aaneensluitende weken, anders dan wegens verlof en/of ziekte, in een periode van meer dan 26 weken
- 6 of meer aaneensluitende weken wegens verlof en/of ziekte

Geen onbelaste vergoeding of verstrekking
Onbelaste vergoeding en verstrekking is niet mogelijk als het zakelijke karakter van bijkomstig belang is. In dat geval moet u de vergoeding of de waarde in het economische verkeer van de verstrekking tot het loon rekenen.

Een lunch op de vaste werkplek is een voorbeeld van een maaltijd met een bijkomstig zakelijk karakter. De waarde in het economische verkeer van zulke maaltijden is belast. Uit praktische overwegingen zijn voor maaltijden in bedrijfskantines of soortgelijke ruimten normbedragen vastgesteld.

Maaltijden in bedrijfskantines
Bij verstrekkingen in de vorm van maaltijden met een privékarakter in bedrijfskantines wordt de waarde van een kantinemaaltijd vastgesteld op een normbedrag. Deze normbedragen vindt u in tabel 8 achter in dit handboek. De eventuele eigen bijdrage van de werknemer mag u op dit normbedrag in mindering brengen. Als u de normbedragen niet (volledig) aan de werknemer in rekening brengt, is het verschil tussen het normbedrag en hetgeen u in rekening brengt, belast. Hierover kan eindheffing plaatsvinden op basis van het tabeltarief (zie ook paragraaf 23.4). Voor de premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw gelden dezelfde bedragen.

De regeling voor maaltijden in bedrijfskantines geldt ook als u geen bedrijfskantine hebt, maar de maaltijd wordt gebruikt in een andere ruimte bij u, zoals een vergaderkamer of de werkruimte van een van de werknemers.

Let op!
- *Als de eigen bijdrage van de werknemer hoger is dan het normbedrag, mag u het negatieve bedrag niet in mindering brengen op het loon.*
- *De regeling voor maaltijden in bedrijfskantines geldt niet voor vergoedingen. Als u een vergoeding voor maaltijden in een bedrijfskantine verstrekt, is deze op de normale manier als loon belast.*

Als de maaltijd in de bedrijfskantine een meer dan bijkomstig zakelijk karakter heeft, geldt de hoofdregel. Een vergoeding of verstrekking is dan onbelast.

Therapeutisch mee-eten
Sommige werknemers in de gezondheids- of welzijnszorg zijn op grond van een publiekrechtelijke regeling of (collectieve) arbeidsovereenkomst verplicht samen te eten met de hen toevertrouwde patiënten, pupillen of bewoners. Voor dit therapeutisch mee-eten hoeft u bij deze werknemers niets bij het loon te tellen.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Een vergoeding of verstrekking van maaltijden is onbelast, als de maaltijden een meer dan bijkomstig zakelijk karakter hebben. Van een maaltijd met een meer dan bijkomstig zakelijk karakter is sprake bij:
- al dan niet verwacht overwerk of werk op koopavonden
- dienstreizen
- reizen van mobiele en ambulante werknemers, zoals vertegenwoordigers en accountants
- zakelijke besprekingen met klanten buiten de vaste werkplek
- werkzaamheden op niet-permanente locaties, zoals bij het werk van wegenbouwers, bouwvakkers en medewerkers van een filmcrew
- werkzaamheden aan boord van vliegtuigen, schepen, boorplatforms of kermiswagens

Als een werknemer door zijn werk tussen 17.00 en 20.00 uur niet thuis kan eten, is er in elk geval sprake van een meer dan bijkomstig zakelijke maaltijd.

Als u dergelijke maaltijden vergoedt, kunt u de werkelijke kosten ervan vergoeden. U mag ook aansluiten bij het normbedrag voor maaltijden in bedrijfskantines van € 2,95 per maaltijd. Het maakt daarbij niet uit waar de werknemer kosten voor de maaltijd heeft gemaakt. Bijvoorbeeld:
- in een restaurant
- bij een bakker voor bijvoorbeeld kant-en-klare (luxe) broodjes
- in een supermarkt voor bijvoorbeeld een maaltijd die de werknemer de volgende dag mee van huis neemt

Maaltijden in bedrijfskantines
De waarde van een maaltijd in een bedrijfskantine is € 2,95. Dit normbedrag geldt voor een ontbijt, voor een lunch en voor een diner. U mag het normbedrag toepassen op maaltijden in bedrijfskantines of soortgelijke ruimtes waar het werk wordt gedaan. Het normbedrag min de eventuele eigen bijdrage van de werknemer van maximaal € 2,95 is loon van de werknemer. Maar u kunt de maaltijd ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. U hoeft dan de maaltijden niet per werknemer te administreren. U houdt alleen het totale aantal maaltijden bij van alle werknemers samen. U vermenigvuldigt het totale aantal maaltijden met € 2,95 en trekt van de uitkomst de eigen bijdragen van alle werknemers af. Het bedrag mag niet negatief worden.

Bedrijfskantines voor verschillende bedrijven
In een bedrijfskantine met een externe cateraar waar werknemers van verschillende bedrijven eten, handelt u als volgt. In uw administratie neemt u de verstrekking op als eindheffingsloon. U ontwikkelt samen met de cateraar en de andere werkgevers een systeem dat inzicht geeft in:
- het totale aantal maaltijden per werkgever
- de eigen bijdragen van de werknemers per werkgever

U mag het eindheffingsloon niet gelijkstellen aan uw betalingen en verstrekkingen aan de cateraar.

Ambulante werknemers
Voor ambulante werknemers is een vergoeding of verstrekking van een maaltijd onbelast. Maar zodra een werknemer niet langer ambulant is, moet u het normbedrag toepassen. Een werknemer is niet langer ambulant als het 20-dagencriterium van toepassing is. Dit is het geval als de werknemer doorgaans op ten minste één dag per week heen en weer reist tussen zijn woning en dezelfde arbeidsplaats en hij dat op meer dan 20 dagen doet.

U moet het 20-dagencriterium beoordelen over de zogenoemde referentieperiode. Deze periode begint in de week waarin de werknemer voor het eerst naar de arbeidsplaats reist, en eindigt in de week waarin hij voor het laatst naar deze plaats reist. Bij incidentele onderbrekingen loopt de referentieperiode door. Bij lange onderbrekingen begint de referentieperiode opnieuw. Van een langdurige onderbreking is sprake als de werknemer niet naar dezelfde arbeidsplaats reist gedurende:
- 2 of meer aaneensluitende weken, anders dan wegens verlof en/of ziekte, in een periode van 26 weken of minder
- 3 of meer aaneensluitende weken, anders dan wegens verlof en/of ziekte, in een periode van meer dan 26 weken
- 6 of meer aaneensluitende weken wegens verlof en/of ziekte

Reisbesluiten Binnen- en Buitenland
De reisbesluiten Binnen- en Buitenland regelen de vergoedingen voor ambtenaren op dienstreis, maar u kunt ze ook toepassen voor werknemers die wat hun uitgaven betreft vergelijkbaar zijn met ambtenaren op dienstreis. De kosten van maaltijden die u baseert op deze reisbesluiten, kunt u tot 2013 onbelast vergoeden. Eind 2012 beslissen we of dit ook in 2013 zo blijft.

Zakelijk etentje
Als uw werknemer uit eten gaat met een klant en het aantoonbaar om een zakelijk etentje gaat, geldt het volgende als uw werknemer de rekening zelf betaalt en deze later bij u declareert:
- Het deel van de rekening voor de maaltijd van de klant kunt u onbelast vergoeden aan uw werknemer. Dit is een vergoeding voor intermediaire kosten (zie paragraaf 18.1.1).
- Het deel van de rekening voor de maaltijd van uw werknemer is onbelast.

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

Therapeutisch mee-eten
Sommige werknemers in de gezondheids- of welzijnszorg zijn op grond van een publiekrechtelijke regeling of (collectieve) arbeidsovereenkomst verplicht samen te eten met de hen toevertrouwde patiënten, pupillen of bewoners. Voor dit therapeutisch mee-eten hoeft u bij deze werknemers niets bij het loon te tellen.

19.28 Maaltijden, kleding en inwoning voor meewerkend kind

Voor kinderen die meewerken in de onderneming van hun ouders, hoort de waarde van maaltijden, kleding en inwoning meestal tot het loon. Zie voor meer informatie over meewerkende kinderen ook paragraaf 15.10.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.29 Onregelmatige diensten en continudiensten

De vergoedingen die u betaalt voor extra kosten voor verlichting, verwarming en het bereiden van de maaltijd in verband met onregelmatige diensten of continudiensten, zijn belast voor alle loonheffingen.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.30 Outplacement

Outplacement is het geheel van diensten en adviezen voor de werknemer om op zo kort mogelijke termijn een passende nieuwe werkkring te vinden. Hieronder vallen bijvoorbeeld de kosten van een loopbaanscan.

De kosten van outplacement kunt u onbelast vergoeden. Ook de verstrekking van outplacementfaciliteiten hoeft u niet tot het loon te rekenen.

Een prepensioencursus als voorbereiding op een nieuwe levensfase is vergelijkbaar met outplacement. Als de cursus een meer recreatief karakter heeft, dan is de vergoeding of verstrekking loon van de werknemer. Maar onder de werkkostenregeling kunt u dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Wij kunnen op uw verzoek beoordelen in hoeverre u de cursus onbelast kunt vergoeden of verstrekken.

Een vergoeding voor binnenlandse reizen in verband met outplacement is vrijgesteld tot maximaal € 0,19 per kilometer als uw werknemer een eigen vervoermiddel gebruikt. Als uw werknemer met het openbaar vervoer reist, mag u maximaal

€ 0,19 per kilometer vergoeden. Maar u kunt ook de werkelijke kosten onbelast vergoeden.

Let op!
De regels voor outplacement gelden ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling.

19.31 Parkeergelegenheid

Het vergoeden of verstrekken van parkeergelegenheid wordt apart behandeld in paragraaf 20.10.

19.32 Pensioen-, prepensioen- en VUT-regelingen

In deze paragraaf vindt u informatie over pensioenregelingen. Daarnaast vindt u informatie over (pre)pensioenregelingen en VUT-regelingen van vóór 1 januari 2005: voor sommige regelingen die vóór die datum zijn ingevoerd, geldt een uitzondering op het huidige uitgangspunt dat een werknemer in de regel stopt met werken als hij 65 jaar is.

19.32.1 Pensioenregelingen

Pensioenregelingen moeten in grote lijnen aan de volgende voorwaarden voldoen:

- In een pensioenregeling mogen (vrijwel) alleen voorzieningen worden getroffen voor:
  - een levenslang ouderdomspensioen voor de werknemer Het uitgangspunt is dat de werknemer op 65-jarige leeftijd stopt met werken. De werknemer mag wel eerder met ouderdomspensioen gaan, maar dan moeten de pensioenuitkeringen actuarieel worden herrekend. Uw werknemer krijgt dan een lagere uitkering. Het vervroegen van de pensioendatum mag alleen als de werknemer op die datum ook daadwerkelijk stopt met werken of als de werknemer 60 jaar of ouder is.
  - een partnerpensioen dat na het overlijden van de werknemer wordt uitbetaald aan de (ex-)echtgenoot of de (ex-)partner met wie de werknemer een gezamenlijke huishouding voerde
  - een wezenpensioen dat na het overlijden van de werknemer wordt uitbetaald aan eigen kinderen of pleegkinderen die jonger zijn dan 30 jaar
  - een arbeidsongeschiktheidspensioen dat naar maatschappelijke opvattingen redelijk is en wordt uitbetaald bij arbeidsongeschiktheid van de werknemer die langer dan een jaar heeft geduurd
  - een nabestaandenoverbruggingspensioen tot 65 jaar dat naast het partnerpensioen kan worden uitbetaald – ter compensatie van het gemis aan Anw/AOW – als dat pensioen vóór het bereiken van de 65-jarige leeftijd ingaat Het nabestaandenoverbruggingspensioen kan ook worden uitbetaald naast het wezenpensioen.
- In de regeling moet onder meer worden opgenomen dat de pensioenrechten niet kunnen worden afgekocht, vervreemd, beleend of prijsgegeven, tenzij de Pensioenwet dat toestaat.
- Het pensioen moet zijn verzekerd bij een verzekeraar die in de wet wordt genoemd. Zie paragraaf 19.33.
- Het pensioen moet, uitgaande van de ingangsdatum van 65 jaar, binnen de wettelijke grenzen blijven, zoals:
  - Bij een eindloonregeling wordt per dienstjaar maximaal 2% van het pensioengevend loon aan ouderdomspensioen opgebouwd en bij een middelloonregeling maximaal 2,25%.
  - Na 35 jaar wordt zo een ouderdomspensioen van 70% van het eindloon opgebouwd. Als uw werknemer langer werkt, kan hij meer pensioen opbouwen, tot maximaal 100% van het laatstverdiende loon (bij eindloon- en middelloonregelingen).
- Alle bovengenoemde grenzen worden bepaald met inbegrip van de AOW-uitkeringen (normaal gesproken met behulp van de zogenoemde AOW-franchise). Naast de collectieve – verplichte – pensioenregeling mag een regeling, binnen de hiervoor genoemde grenzen, individuele modules hebben waaruit de werknemer zelf kan kiezen.
- Opbouw van pensioen is ook toegestaan tijdens ouderschaps-, sabbats-, studie- en zorgverlof, of verlof waarvoor uw werknemer levenslooptegoed opneemt.
- Ruil van partnerpensioen in hoger of eerder ingaand ouderdomspensioen en andersom is toegestaan. Na de ruil van het ouderdomspensioen in partnerpensioen, mag het partnerpensioen niet meer bedragen dan 70% van het laatstgenoten loon.
- Variabilisering van de pensioenuitkeringen is toegestaan, binnen de verhouding 100:75.

40-deelnemingsjarenpensioen

Werknemers die op 63-jarige leeftijd of eerder 40 deelnemingsjaren hebben bij een pensioenfonds, kunnen daarmee een aanvullend levenslang ouderdomspensioen opbouwen. Daardoor kunnen zij bij het bereiken van de leeftijd van 63 jaar toch stoppen met werken. Het 40-deelnemingsjarenpensioen moet gelijk ingaan met het ouderdomspensioen.

Het (actuarieel herrekende) ouderdomspensioen en het 40-deelnemingsjarenpensioen mogen in totaal niet meer bedragen dan 70% van het pensioengevend loon op 63-jarige leeftijd. Hierbij moet ook rekening worden gehouden met de AOW-inbouw. Na de leeftijd van 65 jaar gaat immers de AOW-uitkering in. Vóór de leeftijd van 65 jaar mogen het ouderdomspensioen en het 40-deelnemingsjarenpensioen samen het gemis aan AOW compenseren tot het bedrag van de AOW-inbouw. Door de variatie in hoogte van het ouderdomspensioen en het 40-deelnemingsjarenpensioen vóór en na de leeftijd van 65 jaar, kan het pensioen-

inkomen vóór en na de leeftijd van 65 jaar even hoog zijn, rekening houdend met de AOW-uitkering. Belaste uitkeringen op grond van een overbruggingspensioen of prepensioen en VUT-uitkeringen tellen mee bij de toets of er ruimte is voor een 40-deelnemingsjarenpensioen en bij de 70%-grens.

AOW-franchise

Bij de berekening van het ouderdomspensioen moet u rekening houden met AOW-uitkeringen die uw werknemer zal krijgen. Daarom moet u van het pensioengevend loon een AOW-franchise aftrekken. U berekent het pensioen over de pensioengrondslag die na aftrek van de franchise overblijft. Bij een maximaal gebruik van de ruimte voor pensioenopbouw is de AOW-franchise ten minste € 12.898. Maar u mag ook rekening houden met een lagere AOW-franchise, als u een lager jaarlijks opbouwpercentage toepast dan maximaal is toegestaan en als er geen overgangsregeling geldt. Afhankelijk van het opbouwstelsel mag u de volgende lagere AOW-franchise toepassen:

- pensioenopbouw volgens het eindloonstelsel:
  - Bij een opbouw per dienstjaar van niet meer dan 1,8% mag de AOW-franchise € 10.802 zijn.
  - Bij een opbouw per dienstjaar van meer dan 1,8%, maar niet meer dan 1,9% mag de AOW-franchise € 11.953 zijn.
- pensioenopbouw volgens het middelloonstelsel:
  - Bij een opbouw per dienstjaar van niet meer dan 2,05% mag de AOW-franchise € 10.802 zijn.
  - Bij een opbouw per dienstjaar van meer dan 2,05%, maar niet meer dan 2,15% mag de AOW-franchise € 11.953 zijn.

Pensioenopbouw volgens beschikbare premieregelingen

De staatssecretaris heeft in zijn besluit van 21 december 2009, nr. cpp2009/1487M staffels gepubliceerd, waarin de wettelijke uitgangspunten voor beschikbare premieregelingen in premiepercentages zijn vertaald. U kunt deze premiestaffels op de volgende manier toepassen:

- Voor beschikbare premieregelingen voor een middelloonopbouw van ten hoogste 2,05% (eindloon 1,8%) mag u de staffels toepassen die zijn gericht op een opbouw van 2,05% middelloon. Deze staffels kunt u toepassen op het pensioengevend loon, waarvan u een franchise van € 10.802 aftrekt.
- Voor beschikbare premieregelingen voor een middelloonopbouw van ten hoogste 2,15% (eindloon 1,9%) mag u de staffels toepassen die zijn gericht op een opbouw van 2,15% middelloon. Deze staffels kunt u toepassen op het pensioengevend loon, waarvan u een franchise van € 11.953 aftrekt.

Let op!

Een pensioenregeling kan ook individuele modules hebben, waaruit uw werknemer kan kiezen. Hierdoor kan uw werknemer het totale opbouwpercentage per dienstjaar verhogen. Om te beoordelen of u rekening mag houden met een lagere AOW-inbouw, moet u uitgaan van dit hogere opbouwpercentage.

Overbruggings- en vroegpensioen

Werknemers die vóór 1 januari 2005 55 jaar of ouder waren, mogen deelnemen in een overbruggings- en vroegpensioenregeling. Een overbruggingspensioen is een regeling die naast het ouderdomspensioen kan worden toegekend, als het ouderdomspensioen vóór het bereiken van de 65-jarige leeftijd ingaat. Een vroegpensioen is een levenslang ouderdomspensioen dat ingaat vóór het bereiken van de leeftijd van 65 jaar.

Aanwijzen pensioenregeling

Als u een regeling hebt die niet helemaal voldoet aan de voorwaarden voor een pensioenregeling, kunnen de ministers van Financiën en van Sociale Zaken en Werkgelegenheid deze regeling onder bepaalde voorwaarden toch als pensioenregeling aanwijzen. U kunt een verzoek voor het aanwijzen van een regeling als pensioenregeling sturen naar het ministerie van Financiën, Postbus 20201, 2500 EE Den Haag. Regelingen die u volledig of gedeeltelijk in eigen beheer houdt, kunnen niet worden aangewezen als pensioenregeling.

Let op!

Neem bij twijfel of een regeling een pensioenregeling is, contact met ons op.

Modelpensioenregelingen voor pensioen in eigen beheer

Van www.belastingdienst.nl kunt u twee modelpensioenregelingen downloaden voor pensioentoezeggingen die u in eigen beheer uitvoert. Het ene model is een regeling volgens het eindloonstelsel, het andere een regeling volgens het middelloonstelsel. Bij beide modellen gaat het ouderdomspensioen in bij het bereiken van de leeftijd van 65 jaar.

19.32.2 Prepensioen- en VUT-regelingen

Sinds 1 januari 2005 geldt als uitgangspunt dat een werknemer op 65-jarige leeftijd stopt met werken. Dit heeft tot gevolg dat de fiscale faciliëring van (pre)pensioen- en VUT-regelingen sinds 1 januari 2005 is vervallen. Voor sommige regelingen die al bestonden vóór 1 januari 2005, is hierop een uitzondering gemaakt.

Prepensioenregelingen

Als een prepensioenregeling vóór 1 januari 2005 is ingevoerd, kan deze blijven bestaan volgens de regels die op 31 december 2004 golden, als de prepensioenregeling alleen recht geeft op een of meer van de volgende uitkeringen:

- uitkeringen op grond van aanspraken die vóór 1 januari 2006 zijn opgebouwd
- uitkeringen aan werknemers die vóór 1 januari 2005 55 jaar of ouder waren, waarbij de regeling voorziet in de mogelijkheid van deeltijdpensioen en er bij uitstel van de pensioendatum actuariële herrekening plaatsvindt

Collectieve pensioenregelingen

Bij collectieve pensioenregelingen mogen de aanspraken

op vroegpensioen die vóór 1 januari 2006 zijn opgebouwd, blijven bestaan volgens de regels die op 31 december 2004 golden. Het moet dan gaan om aanspraken op grond van verplichte deelname aan een collectieve regeling of op grond van individuele aanvullingen op verplichte collectieve regelingen.

Let op!
Bij individuele aanvulling van pensioentekorten moeten rechten op vroegpensioen en prepensioen eerst worden herrekend naar pensioenrechten op 65-jarige leeftijd en kan daarna een eventueel aan te vullen pensioentekort worden berekend.

VUT-regelingen
Als een VUT- en omslaggefinancierde prepensioenregeling vóór 1 januari 2005 is ingevoerd, kan deze blijven bestaan volgens de regels die op 31 december 2004 golden, als de regeling alleen recht geeft op een of meer van de volgende uitkeringen:
- uitkeringen aan werknemers die al vóór 1 januari 2006 een of meer uitkeringen op grond van deze regelingen kregen
- uitkeringen aan werknemers die vóór 1 januari 2005 55 jaar of ouder waren, waarbij er bij uitstel van de pensioendatum actuariële herrekening plaatsvindt (spaar-VUT) Deze herrekening mag worden beperkt tot 50%.

Bij VUT-regelingen die niet voldoen aan deze voorwaarden, moet u 52% eindheffing berekenen over de werkgeversbijdrage (zie ook paragraaf 23.8). Daarnaast is de bijdrage van uw werknemer niet aftrekbaar van het loon.

19.33 Periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon

Hieronder vallen de aanspraken op schadeloosstellingen ter vervanging van gederfd of te derven loon in de vorm van periodieke uitkeringen (stamrecht). Zulke schadeloosstellingen worden soms verleend bij voortijdig ontslag en soortgelijke situaties. Deze aanspraken zijn onbelast (stamrechtvrijstelling) als aan de volgende drie voorwaarden wordt voldaan:
- De aanspraak voorziet in periodieke uitkeringen die aan de (ex-)werknemer toekomen en die uiterlijk ingaan in het jaar waarin hij 65 jaar wordt. De aanspraak mag ook voorzien in periodieke uitkeringen die bij eerder overlijden ingaan en die toekomen aan een van de volgende personen:
  - zijn (gewezen) echtgenoot
  - degene met wie hij duurzaam een gezamenlijke huishouding voert of heeft gevoerd en met wie geen bloed- of aanverwantschap in de rechte lijn bestaat
  - zijn (pleeg)kinderen die de leeftijd van 30 jaar nog niet hebben bereikt
- De aanspraak is ondergebracht bij een verzekeraar die in de wet wordt genoemd.
- De aanspraak vloeit onder meer niet voort uit een (pre-)pensioen- of VUT-regeling die is afgekocht of vervreemd of die onzuiver is.

Zie ook paragraaf 4.7 en 19.2 voor meer informatie over aanspraken.

Let op!
- *Bij (pleeg)kinderen die de leeftijd van 30 jaar nog niet hebben bereikt, is de sterftekans niet van belang. Bij de andere genoemde personen aan wie de periodieke uitkeringen kunnen toekomen, moet de sterftekans minimaal 0,94% bedragen.*
- *Een nabetaling voor loon, vakantiegeld, tantième of gratificatie is geen schadeloosstelling ter vervanging van gederfd of te derven loon. Op deze nabetalingen kunt u de stamrechtvrijstelling niet toepassen. De nabetaling is loon van de werknemer.*

Als verzekeraar voor deze aanspraak kunnen de volgende lichamen optreden:
- een pensioenfonds of -lichaam
- een verzekeringsmaatschappij
- een stamrecht-bv, bijvoorbeeld een bv van de (ex-)werknemer of van zijn partner
- u als (ex-)werkgever

Ook lichamen die zijn gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Unie of in Noorwegen, IJsland of Liechtenstein mogen optreden als verzekeraar van een stamrecht in eigen beheer. Daarbij gelden de volgende voorwaarden:
- Het lichaam is door ons aangewezen en verplicht zich om inlichtingen te verstrekken over de uitvoering van de stamrechtregeling en de winstbepaling van het lichaam.
- Het lichaam rekent de verplichting tot het binnenlands ondernemingsvermogen van de (lid)staat waarin het is gevestigd.
- Het lichaam maakt aannemelijk dat het minimaal 10% belasting moet betalen over de belastbare winst, die naar Nederlandse maatstaven is bepaald. Bij die winstbepaling blijven de bepalingen over de octrooibox en de groepsrentebox buiten toepassing.
- Het lichaam sluit met ons een overeenkomst. In deze overeenkomst stelt het lichaam zich aansprakelijk voor de belasting die de directeur-grootaandeelhouder moet betalen bij onder andere afkoop van het stamrecht.

Als de eigen stamrecht-bv niet is aangewezen, moet deze in Nederland zijn gevestigd en de stamrechtverplichting tot het binnenlands ondernemingsvermogen rekenen. Dit betekent ook dat een vennootschap in oprichting niet als verzekeraar kan optreden. Als u het bedrag van de aanspraak wilt overmaken naar een vennootschap die nog in oprichting is, kunt u in overleg met de (ex-)werknemer bijvoorbeeld wel het bedrag van de aanspraak zolang storten op een

geblokkeerde derdenrekening van een notaris of advocaat. Het is verstandig in zo'n geval vooraf contact op te nemen met uw belastingkantoor.

De aanspraak op periodieke uitkeringen die u met de (ex-)werknemer overeenkomt, moet rechtstreeks op de rekening van de verzekeraar of de geblokkeerde derdenrekening worden gestort. Als u geen aanspraak op periodieke uitkeringen bent overeengekomen, maar wel een afkoopsom ineens, kan ook daarop de stamrechtvrijstelling van toepassing zijn. Ook in dat geval is het verstandig vooraf contact op te nemen met uw belastingkantoor.

De periodieke uitkeringen die uit de aanspraak voortvloeien, zijn loon.

In sommige gevallen is het recht op periodieke uitkeringen (stamrecht) aan te merken als een regeling voor vervroegd uittreden. In dat geval moet u daarover eindheffing betalen. U kunt aan ons vragen of wij de ontslagvergoeding zien als een regeling voor vervroegde uittreding (VUT-regeling). Dat doet u voordat u de ontslagvergoeding uitbetaalt. U krijgt dan van ons een beschikking, waartegen u bezwaar kunt maken. Zie ook paragraaf 19.20 en 23.8. Uitvoerige informatie kunt u downloaden van www.belastingdienst.nl.

Let op!

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u periodieke uitkeringen die uit de aanspraak voortvloeien, niet als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Want deze uitkeringen zijn loon uit vroegere dienstbetrekking.

19.33.1 Banksparen

Onder aanspraken ter vervanging van gederfd of te derven loon vallen ook schadeloosstellingen die u voor uw (ex-)werknemer stort op:

- een geblokkeerde spaarrekening bij een kredietinstelling (stamrechtspaarrekening)
- een beleggingsrekening bij een beleggingsinstelling (stamrechtbeleggingsrekening)
  De instelling boekt de behaalde rendementen bij op de stamrechtspaarrekening of gebruikt ze voor het verkrijgen van stamrechtbeleggingsrechten.

Bij welke instelling onderbrengen?

De instelling waar u de schadeloosstelling onbelast mag onderbrengen, moet aan de volgende voorwaarden voldoen:

- De kredietinstelling mag in Nederland het bankbedrijf uitoefenen. De instelling moet de verplichting uit de stamrechtspaarrekening voor de vennootschapsbelasting tot het binnenlands ondernemingsvermogen rekenen.
- De beleggingsinstelling mag in Nederland als beleggingsinstelling fungeren.

Wilt u de schadeloosstelling onbelast onderbrengen bij een krediet- of beleggingsinstelling die niet aan deze voorwaarden voldoet, dan gelden speciale voorwaarden.

Begunstigingsclausule

In de bankstamrechtovereenkomst moet staan aan welke nabestaanden het recht op een uitkering toekomt bij het overlijden van de werknemer of van de genieter van de uitkeringen. De volgende personen zijn daarbij toegestaan:

- zijn (gewezen) echtgenoot
- degene met wie hij duurzaam een gezamenlijke huishouding voert of heeft gevoerd en met wie geen bloed- of aanverwantschap in de rechte lijn bestaat
- zijn (pleeg)kinderen die jonger zijn dan 30 jaar

Waarvoor gebruiken?

Uw (ex-)werknemer mag het tegoed van de stamrechtspaarrekening of de waarde van de stamrechtbeleggingsrekening gebruiken voor:

- een aanspraak op periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon
  Zo'n uitkering moet aan bepaalde voorwaarden voldoen (zie eerder in deze paragraaf).
- uitkeringen
  In dit geval moet de krediet- of beleggingsinstelling het tegoed van de rekening of de waarde van het recht jaarlijks in termijnen uitkeren. De omvang van de termijnen is vergelijkbaar met die van een periodieke uitkering.

Voor uitkeringen gelden verder de volgende voorwaarden:

- als de (ex-)werknemer nog leeft:
  - De uitkeringen moeten uiterlijk ingaan in het jaar dat hij 65 jaar wordt.
  - De periode tussen de eerste en de laatste uitkering moet minimaal een vastgesteld aantal jaren zijn. Het aantal jaren is afhankelijk van de leeftijd van de (ex-)werknemer. Het aantal jaren vindt u in tabel 25a en 25b achter in dit handboek. Tabel 25a gebruikt u als de eerste uitkering vóór 1 januari 2011 heeft plaatsgevonden en tabel 25b als de eerste uitkering na 31 december 2010 plaatsvindt.
- als de (ex-)werknemer is overleden en er nog geen uitkeringen zijn gedaan:
  - De uitkeringen moeten direct ingaan en toekomen aan een of meer nabestaanden die in de begunstigingsclausule staan.
  - De periode tussen de eerste en de laatste uitkering moet minimaal een vastgesteld aantal jaren zijn. Het aantal jaren vindt u in tabel 25a en 25b achter in dit handboek. Tabel 25a gebruikt u als de eerste uitkering vóór 1 januari 2011 heeft plaatsgevonden en tabel 25b als de eerste uitkering na 31 december 2010 plaatsvindt.

Het tegoed van de stamrechtspaarrekening of de waarde van de stamrechtbeleggingsrekening kan belastingvrij overgaan op de gerechtigden die in de begunstigingsclausule staan.

Het tegoed van de stamrechtspaarrekening of de waarde van het stamrechtbeleggingsrecht is loon uit vroegere dienstbetrekking als de uitkeringsgerechtigde overlijdt en er volgens de begunstigingsclausule niemand meer in aanmerking komt voor een uitkering. In dit geval geniet de gerechtigde het loon onmiddellijk voor zijn overlijden.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u uitkeringen op grond van banksparen niet als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Want deze uitkeringen zijn loon uit vroegere dienstbetrekking.

19.34 Personeelsfeesten, -reizen en dergelijke

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Personeelsfeesten, -reizen en dergelijke of vergoedingen daarvoor zijn vrijgesteld, als de kosten daarvan per werknemer niet hoger zijn dan € 454 per kalenderjaar. De deelname moet dan wel openstaan voor ten minste driekwart van de werknemers of voor ten minste driekwart van de werknemers die horen tot een organisatorische of een functionele eenheid (bijvoorbeeld een afdeling). Dit moet per inhoudingsplichtige beoordeeld worden en niet op concernniveau. Ook mag het gezamenlijke karakter van de activiteit niet ontbreken.

Let op!
- *Deelname van de partner van de werknemer aan de activiteit leidt niet tot een verdubbeling van de vrijstelling.*
- *De vrijstelling is niet van toepassing als alleen de directeur-grootaandeelhouder (en zijn partner) van de personeelsfeesten, -reizen en dergelijke gebruikmaken.*

Voor de bepaling van het te belasten bedrag houdt u rekening met het volgende:
- U mag in principe de regels voor vergoedingen en verstrekkingen toepassen zoals u die elders in dit hoofdstuk aantreft bij de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, mits de kosten hiervoor voldoende gespecificeerd zijn. Als bijvoorbeeld de kosten voor maaltijden voldoende gespecificeerd zijn, mag u de normbedragen voor maaltijden toepassen. Deze normbedragen staan in tabel 8 achter in dit handboek.
- Als het zakelijke deel van de activiteit ondergeschikt is, dan mogen de kosten hiervoor niet worden afgesplitst.
- Kosten die zijn gemaakt voor externe deelnemers, mogen buiten beschouwing worden gelaten. De partner van de werknemer is geen externe deelnemer.

Als de kosten per kalenderjaar meer bedragen dan € 454, moet u over het belaste bedrag loonheffingen inhouden. Hierbij is eindheffing onder bepaalde voorwaarden mogelijk (zie paragraaf 23.7).

Als de activiteit niet voldoet aan de voorwaarden van deze regeling, dan moet u de waarde in het economische verkeer tot het loon rekenen. Reizen met een overwegend toeristisch karakter, kunnen zakelijke elementen bevatten: activiteiten in het kader van een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. U mag dan de waarde in het economische verkeer van de reis niet verminderen met de afgesplitste kosten van het zakelijke deel.

Splitsen in een zakelijk en een niet-zakelijk deel kan als aan de volgende drie voorwaarden wordt voldaan:
- De reis had ook zonder collectieve personeelsvoorziening naar die bestemming plaatsgevonden.
- De reis wordt gemaakt in het kader van een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking.
- Het is redelijk dat die bestemming daarvoor werd gekozen.

Splitsen kan niet als het zakelijke karakter ondergeschikt is.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Personeelsfeesten op de werkplek
Personeelsfeesten, recepties en jubileumfeesten zijn onbelast als ze op de werkplek plaatsvinden. Het feest is ook onbelast voor de werknemers van andere vestigingen, locaties of kantoren, maar niet voor werknemers van een verbonden vennootschap (zie paragraaf 19.39).

Vergoedingen voor personeelsfeesten, recepties en jubileumfeesten zijn loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Personeelsfeesten op een externe locatie bij een derde
Organiseert u een personeelsfeest, receptie of jubileumfeest op een externe locatie bij een derde, dan is dit loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Personeelsfeest in concernverband
U moet de werkkostenregeling toepassen per individuele werkgever. Organiseert u dus een personeelsfeest op een externe locatie in concernverband, dan brengt u de kosten onder bij de individuele werkgevers naar rato van het aantal deelnemende werknemers. U kunt met ons praktische afspraken maken over de vaststelling van het loon per werkgever.

Sinterklaasfeest
Bij de organisatie van een Sinterklaasfeest voor de kinderen van de werknemers zijn er twee mogelijkheden:
- U organiseert het feest op de werkplek, bijvoorbeeld in de kantine. Het feest is een niet ongebruikelijke voorziening. Het feest is daarom geen loon van uw werknemers. Het is ook geen loon van de werknemers van andere vestigingen, locaties of kantoren. Als u de kinderen of de werknemers een cadeau meegeeft voor thuis, is dat loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.
- U organiseert het feest extern bij een derde. De waarde van het feest en van eventuele cadeaus voor de kinderen of de werknemers is loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Personeelsreizen
De factuurwaarde (inclusief btw) van personeelsreizen en dergelijke, of vergoedingen daarvoor is loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.35 Personeelsleningen

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Een rentevoordeel in verband met een geldlening die u of een met u verbonden vennootschap aan de werknemer verstrekt, is in het algemeen belast. Dit is niet het geval als de lening wordt gebruikt voor het kopen, onderhouden of verbeteren van een eigen woning. Er gelden dan enkele voorwaarden:
- De werknemer meldt schriftelijk aan u waarvoor hij de lening wil gebruiken en voegt kopieën bij van aankoopbewijzen, rekeningen en dergelijke. Hij verklaart daarbij welk deel van de lening voor de inkomstenbelasting wordt beschouwd als een lening waarvan de rente en de kosten aftrekbare kosten zijn.
- U bewaart de verklaring van de werknemer bij de loonadministratie.
- U geeft in uw aangifte loonheffingen aan dat u het rentevoordeel niet belast hebt.

Voor andere renteloze of laagrentende personeelsleningen gelden andere regels. Een rentevoordeel uit een dergelijke lening is vrijgesteld voor zover de werknemer het geleende bedrag gebruikt voor:
- zaken waarvoor volledig of bijna volledig een vrije vergoeding of verstrekking mogelijk is
- de aanschaf van een computer die voor 90% of meer voor de dienstbetrekking wordt gebruikt
- de inrichting van een telewerkplek bij de werknemer thuis, die ook voor de dienstbetrekking wordt gebruikt

Let op!
Bij de computer of de inrichting van de telewerkplek moet ook aan de overige voorwaarden voor belastingvrije vergoeding of verstrekking van die zaken worden voldaan. Zie voor meer informatie over computers paragraaf 19.8 en over de inrichting van een werkruimte thuis paragraaf 19.55.

Als het rentevoordeel van personeelsleningen belast is, wordt dit rentevoordeel berekend met een normpercentage. Dit percentage zal elk jaar worden vastgesteld. In 2012 is dit 2,85%. Als de lening renteloos is, dan wordt het te belasten rentevoordeel over 2012 dus gesteld op 2,85%. Hierbij maakt het niet uit of de lening in een eerder jaar is aangegaan, of de lening een vaste of variabele rente heeft en of de werknemer een bijzondere vorm van zekerheid heeft gesteld. Bij een laagrentende lening wordt het te belasten rentevoordeel verminderd met de eigen bijdrage van de werknemer.
Een rentevoordeel in verband met een geldlening voor de aankoop van een (elektrische) fiets is gedeeltelijk belast: u berekent alleen rente over het deel van de lening vanaf € 749. U hoeft het rentevoordeel overigens niet per loontijdvak aan te geven, maar u kunt dit bij het einde van het kalenderjaar of bij het eerdere einde van de dienstbetrekking tot het loon rekenen.

U kunt ook gebruikmaken van de regeling voor personeelsleningen voor leningen aan gepensioneerden en vutters. Deze moeten dan wel aan de hiervoor genoemde voorwaarden voldoen.

Let op!
Vergoedingen van rente horen altijd tot het loon.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Een rentevoordeel in verband met een geldlening die u of een met u verbonden vennootschap aan de werknemer verstrekt, is belast tegen de waarde in het economische verkeer. Hierop brengt u de eigen bijdrage van de werknemer in mindering. Maar u kunt dit loon van uw werknemer ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.
Het hangt van de overeenkomst van geldlening met uw werknemer af of u het rentevoordeel in één keer of per loontijdvak in uw aangifte loonheffingen moet opnemen.

In twee gevallen is het rentevoordeel onbelast:
- Uw werknemer gebruikt de lening voor het kopen, onderhouden of verbeteren van een eigen woning. Er gelden dan enkele voorwaarden:
  - De werknemer meldt schriftelijk aan u waarvoor hij de lening wil gebruiken en voegt kopieën bij van aankoopbewijzen, rekeningen en dergelijke. Hij verklaart daarbij welk deel van de lening voor de inkomstenbelasting wordt beschouwd als een lening waarvan de rente en de kosten aftrekbare kosten zijn.

- U bewaart de verklaring van de werknemer bij de loonadministratie.
- U geeft in uw aangifte loonheffingen aan dat u het rentevoordeel niet belast hebt.

• Uw werknemer gebruikt de lening voor het kopen van een fiets, elektrische fiets of elektrische scooter.

19.36 Persoonlijke verzorging

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Vergoedingen voor kosten van persoonlijke verzorging zijn meestal loon. Alleen voor artiesten, beroepssporters en presentatoren die bij u in loondienst zijn, zijn vrije vergoedingen en verstrekkingen voor persoonlijke verzorging mogelijk. Het moet wel gaan om beroepskosten.

Deze uitzondering geldt niet voor de artiest of beroepssporter die niet bij u in loondienst is, maar met u een overeenkomst van korte duur heeft gesloten voor een optreden of sportbeoefening. Zie voor (vrije) vergoedingen en verstrekkingen paragraaf 4.5.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Een vergoeding voor de kosten van persoonlijke verzorging is loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.37 Premies ongevallenverzekering

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Vergoedingen voor premies voor een ongevallenverzekering en verstrekkingen van zo'n verzekering zijn onbelast. Het moet dan wel gaan om verzekeringen die uitsluitend betrekking hebben op ongevallen tijdens het vervullen van de dienstbetrekking. De uitkering uit zo'n verzekering hoort tot het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar niet tot het loon voor de werknemersverzekeringen.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Bij ongevallenverzekeringen zijn er twee mogelijkheden:
- De werknemer heeft zelf een ongevallenverzekering afgesloten. De vergoeding van de premie is loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.
- U hebt voor uw werknemer een ongevallenverzekering afgesloten. U betaalt de premie en uw werknemer kan aanspraak maken op de uitkering bij een ongeval. De premie die u betaalt, is vrijgesteld. Een eventuele uitkering is belast. De uitkering is loon uit vroegere dienstbetrekking. U kunt deze uitkering dus niet als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.38 Privévervoermiddelen voor het werk

De reiskosten die werknemers met privévervoermiddelen maken voor het werk, worden apart behandeld in hoofdstuk 20.

19.39 Producten uit eigen bedrijf

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Als u aan uw werknemer een korting of vergoeding geeft bij de aankoop van producten uit eigen bedrijf, dan is dit onder de volgende voorwaarden belastingvrij:
- De producten zijn niet branchevreemd.
- De korting of vergoeding bedraagt per product maximaal 20% van de waarde van dat product in het economische verkeer.
- De korting of vergoeding bedraagt in 2012 niet meer dan € 500.

De maximale vrijstelling van € 500 wordt verhoogd met het vrijstellingsbedrag dat de werknemer in de voorgaande twee kalenderjaren niet heeft gebruikt. In 2012 mag u de maximale vrijstelling van € 500 dus verhogen voor zover de onbelaste korting of vergoeding die u in 2010 en 2011 gaf, minder is geweest dan het vrijstellingsbedrag over die jaren (in 2010 en 2011 € 500). Als uw werknemer in 2010 € 100 korting of vergoeding heeft gekregen en in 2011 € 300, dan is het maximale vrijstellingsbedrag in 2012 dus € 400 + € 200 + € 500 = € 1.100.

In principe moet u per werknemer bijhouden of het jaarmaximum wordt overschreden. Maar als op basis van onderzoek of ervaringen voor al het personeel of een te onderscheiden groep aannemelijk is dat dit jaarmaximum niet zal worden overschreden, hoeft u dit niet per individuele werknemer bij te houden.

U mag ook gebruikmaken van de regeling voor producten uit eigen bedrijf als de dienstbetrekking is geëindigd door pensionering of arbeidsongeschiktheid. Daarnaast geldt deze regeling ook als de korting wordt gegeven door een met u verbonden vennootschap. Onder een verbonden vennootschap wordt verstaan:
- een vennootschap waarin de inhoudingsplichtige voor ten minste een derde gedeelte belang heeft
- een vennootschap die voor ten minste een derde gedeelte belang heeft in de inhoudingsplichtige
- een vennootschap waarin een derde partij voor ten minste een derde gedeelte belang heeft, terwijl deze derde partij ook voor minimaal een derde gedeelte belang heeft in de inhoudingsplichtige

Als niet aan de voorwaarden wordt voldaan, moet u (het bovenmatige deel van) de korting of vergoeding tot het loon van de individuele werknemers rekenen. U moet dit uiterlijk doen in het laatste loontijdvak van het kalenderjaar.

Let op!
Deze regeling geldt niet voor geldleningen.

Het kortingspercentage van 20% geldt dus per product en het maximumbedrag van € 500 geldt per werknemer per jaar. De regeling voor producten uit eigen bedrijf is bijvoorbeeld ook van toepassing als u een kledingbedrijf hebt en uw werknemers kleding met korting kunnen kopen die zij verplicht moeten dragen in de winkel.

Daarnaast vallen de kosten voor een geldlening (zoals afsluitprovisie) wel onder de regeling voor producten uit eigen bedrijf, en alleen de geldlening (rente) niet. Als u echter korting geeft op de kosten van een geldlening voor de eigen woning van de werknemer, is deze korting volledig onbelast als de werknemer een verklaring afgeeft dat deze kosten voor de inkomstenbelasting aftrekbaar zouden zijn geweest. De korting telt dan ook niet mee voor het maximumbedrag van € 500.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Als u of een met u verbonden vennootschap aan uw werknemer een korting of vergoeding geeft bij de aankoop van producten uit eigen bedrijf, dan is dit voordeel loon van uw werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Het voordeel bij producten uit eigen bedrijf is de prijs die u uw klanten in rekening brengt min de eigen bijdrage van de werknemer. Voor de korting geldt geen plafond: u bepaalt zelf de hoogte van de korting.

Let op!
Als de dienstbetrekking is geëindigd door pensionering of arbeidsongeschiktheid, moet u de korting of vergoeding voor de aankoop van producten uit eigen bedrijf voor uw ex-werknemer als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.40 Reizen

Alle regels die te maken hebben met reizen, reiskosten en een auto van de zaak worden behandeld in hoofdstuk 20. U vindt hier informatie over reizen met het openbaar vervoer en met andere vervoermiddelen.

19.41 Representatiekosten, relatiegeschenken

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Vergoedingen voor representatiekosten en relatiegeschenken zijn vrijgesteld voor zover er sprake is van beroepskosten (zie ook het onderdeel 'Vaste kostenvergoeding' in paragraaf 4.5.1).

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
De vergoeding van representatiekosten en relatiegeschenken voor interne relaties is loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Als uw werknemer kosten maakt voor externe representatie en relatiegeschenken voor externe relaties en u vergoedt deze kosten, is er sprake van intermediaire kosten. Uw vergoeding is onbelast (zie paragraaf 4.5.2).

19.42 Schade aan of verlies van persoonlijke zaken

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Vergoedingen en verstrekkingen wegens schade aan of verlies van persoonlijke zaken van de werknemer (bijvoorbeeld kleding) zijn geen loon. Voor deze vrijstelling geldt een voorwaarde: de schade of het verlies moet zijn ontstaan door een bijzondere gebeurtenis die samenhangt met de dienstbetrekking. Voor zover de vergoeding wegens verlies van persoonlijke zaken tijdens diensttijd wél tot het loon hoort, moet u eindheffing toepassen (zie ook paragraaf 23.5).

Let op!
Schade aan een eigen vervoermiddel dat de werknemer gebruikt voor reizen voor het werk, kunt u niet onbelast vergoeden. Zie ook paragraaf 20.1.4.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Vergoedingen en verstrekkingen wegens schade aan of verlies van persoonlijke zaken van de werknemer (bijvoorbeeld kleding) zijn geen loon. Voor deze vrijstelling geldt een voorwaarde: de schade of het verlies moet zijn ontstaan door een bijzondere gebeurtenis die samenhangt met de dienstbetrekking.

Voor zover de vergoeding of verstrekking wegens verlies van persoonlijke zaken tijdens diensttijd wél tot het loon hoort, kunt u deze vergoeding of verstrekking ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.43 Schade die in het algemeen niet wordt verzekerd

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Uitkeringen aan werknemers ter vergoeding van schade die in het algemeen niet wordt verzekerd, horen tot het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar niet tot het loon voor de werknemersverzekeringen. Over deze uitkeringen moet eindheffing plaatsvinden (zie ook paragraaf 23.5). Het gaat bijvoorbeeld om vergoedingen voor schade bij overstromingen of aardbevingen.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Uitkeringen aan werknemers ter vergoeding van schade die in het algemeen niet wordt verzekerd, zijn loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.44 Spaarregelingen
Dit onderwerp wordt apart behandeld in hoofdstuk 21.

19.45 Studiekosten
Vergoedingen en verstrekkingen in verband met een studie of een opleiding die een werknemer volgt met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning, horen niet tot het loon. Er zijn drie voorwaarden voor vrijstelling:
- De studiekosten worden niet al door een ander vergoed.
- De studie of opleiding is gericht op het vervullen van een beroep in de toekomst of op het op peil houden van vakkennis.
- U hebt de vergoeding verstrekt of toegezegd vóór het einde van het jaar waarin de kosten worden gemaakt.

De vrijstelling is ook van toepassing als een werknemer de vergoeding voor studiekosten onder bepaalde omstandigheden moet terugbetalen, bijvoorbeeld als hij de studie onderbreekt of als hij onvoldoende studieresultaten behaalt. Gratificaties of premies die u aan de werknemer toekent bij afronding van zijn studie of opleiding, horen echter wel tot het loon, ook al is de hoogte ervan afgestemd op de hoogte van de studiekosten. Voor bepaalde studiekosten in verband met het vervullen van de dienstbetrekking geldt een bijzondere regeling (zie paragraaf 19.12).

Kosten voor een studie of opleiding
Kosten voor een studie of opleiding zijn kosten die een werknemer zelf maakt voor zijn studie of opleiding, zoals lesgelden, kosten van studieboeken en andere leermiddelen en reiskosten voor lesbezoek.

Een vergoeding voor binnenlandse reizen in verband met studie is vrijgesteld tot maximaal € 0,19 per kilometer als uw werknemer een eigen vervoermiddel gebruikt. Als uw werknemer met het openbaar vervoer reist, mag u maximaal € 0,19 per kilometer vergoeden. Maar u kunt ook de werkelijke kosten onbelast vergoeden.

Let op!
Vergoedingen voor een studeerruimte en de inrichting ervan horen wel tot het loon.

Studiekostenvergoedingen en ontslag
Soms moet een werknemer bij ontslag de onbelaste studiekostenvergoeding terugbetalen. Die terugbetaling is voor de werknemer geen negatief loon. De werknemer kan het terugbetaalde bedrag in het jaar van de terugbetaling wel als scholingsuitgaven opnemen in zijn aangifte inkomstenbelasting.

Als een nieuwe werkgever het terugbetaalde bedrag vergoedt aan de werknemer, mag hij dat onbelast doen in het kalenderjaar waarin de werknemer het bedrag terugbetaalt. Als een nieuwe werkgever de terugbetalingsverplichting overneemt in het kalenderjaar waarin de werknemer het bedrag aan zijn oude werkgever moet terugbetalen, heeft dit geen gevolgen voor de loon- en inkomstenbelasting. Maar als de nieuwe werkgever dit in een later kalenderjaar doet, is de vergoeding alleen onbelast of de overname van de terugbetalingsverplichting alleen zonder fiscale gevolgen als hij:
- de vergoeding van de terugbetalingsverplichting al onvoorwaardelijk heeft toegezegd in het kalenderjaar waarin de werknemer het bedrag terugbetaalt
- de overname van de terugbetalingsverplichting al onvoorwaardelijk heeft toegezegd in het kalenderjaar waarin de werknemer het bedrag aan zijn oude werkgever moet terugbetalen

Let op!
Als een nieuwe werkgever de terugbetaling van de studiekostenvergoeding onbelast vergoedt of de terugbetalingsverplichting overneemt, kan de werknemer de terugbetaling niet als scholingsuitgaven in zijn aangifte inkomstenbelasting opnemen.

Erkenning verworven competenties
Uitgaven en verstrekkingen voor het volgen van een procedure Erkenning verworven competenties zijn studiekosten.

Vergoedingen en verstrekkingen in verband met deze procedure horen niet tot het loon.

Let op!
De regels voor studiekosten gelden ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling.

19.46 Telefoon

Dit onderwerp behandelen we in paragraaf 19.23.

19.47 Uitkeringen uit fondsen

Uitkeringen en verstrekkingen uit fondsen die aan de dienstbetrekking zijn verbonden, horen onder bepaalde voorwaarden niet tot het loon. Denk bijvoorbeeld aan een sociaal ondersteuningsfonds voor werknemers in financiële moeilijkheden. Er zijn twee voorwaarden:

- Voor de loonheffingen mag het niet gaan om uitkeringen en verstrekkingen voor adoptie en overlijden. Voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw geldt bovendien dat het niet mag gaan om uitkeringen en verstrekkingen voor ziekte, invaliditeit en bevalling.
- De werknemer heeft geen vrijgestelde aanspraak op de uitkeringen of verstrekkingen.

Verder geldt dat de bij het fonds betrokken werknemers zelf de laatste vijf kalenderjaren minstens evenveel moeten hebben bijgedragen aan de middelen van het fonds als de werkgever. Heeft de werkgever tijdens de laatste vijf kalenderjaren meer bijgedragen dan de werknemers, dan geldt de vrijstelling niet. De vrijstelling is alleen van toepassing als het fonds minstens vijf jaar bestaat. Uitkeringen van personeelsverenigingen kunnen onbelast zijn (zie paragraaf 19.10).

Let op!
De regels voor uitkeringen uit fondsen gelden ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling.

19.48 Vakantiebonnen en tijdsparen

Vakantiebonnen, vakantietoeslagbonnen en daarmee overeenkomende aanspraken (hierna: vakantiebonnen) geven de werknemer een zelfstandig recht op loon en vakantiegeld tegenover een derde, bijvoorbeeld tegenover een vakantiefonds of tijdspaarfonds dat de bedrijfsorganisatie heeft ingesteld. Vakantiebonnen worden voor 100% van de nominale waarde van de bonnen tot het loon gerekend.

U mag vakantiebonnen waarderen op 99% van de nominale waarde als u aan de volgende voorwaarden voldoet:

- De aanspraak is vastgelegd in een cao of publiekrechtelijke regeling.
- De vakantiebonnen worden regelmatig bij de betaling van het loon verstrekt en dus met het overige loon belast volgens de tabellen.

Voldoet u niet aan deze voorwaarden, dan moet u de vakantiebonnen voor 100% van de nominale waarde tot het loon rekenen. Uitkeringen die voortvloeien uit een belaste aanspraak in de vorm van vakantiebonnen zijn vrijgesteld (zie paragraaf 19.2.1).

Er bestaan speciale tabellen voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen van werknemers met vakantiebonnen. Deze tabellen kunt u downloaden van www.belastingdienst.nl.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u de waarde van de vakantiebon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Tijdsparen
De inkomsten van een tijdspaarfonds zijn afkomstig van werkgevers en werknemers. U stort de tegenwaarde van het tijdsevenredig opgebouwde verlof van uw werknemer, waarbij u loonheffingen inhoudt. U gebruikt voor de stortingen de vakantietoeslag of de waarde van de bovenwettelijke vakantiedagen, van vrij opneembare roosterdagen of van kortverzuimdagen. Uw werknemer stort de geldwaarde van zijn overuren in het fonds. Hierop houdt u loonheffingen in en draagt deze af. Het fonds betaalt aan uw werknemer het loon voor een dag waarop uw werknemer niet werkt. Het fonds keert aan uw werknemer uit zonder inhouding van loonheffingen.

19.49 Vergoeding voor loonbelasting, premie volksverzekeringen en dergelijke

Vergoedingen die u verstrekt in verband met de loonbelasting en premie volksverzekeringen die u op het loon moet inhouden, horen tot het loon. Ook vergoedingen van soortgelijke premies voor buitenlandse verzekeringen horen tot het loon, tenzij de werknemer premieplichtig is voor de volksverzekeringen.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.50 Verhuiskosten

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Vergoedingen voor verhuiskosten horen in het algemeen tot het loon, maar u kunt voor de verhuiskosten van een werknemer een vrijgestelde vergoeding betalen als de verhuizing verband houdt met de dienstbetrekking.

U mag een onbelaste verhuiskostenvergoeding geven van maximaal € 7.750 naast de vergoeding van de werkelijke kosten voor het overbrengen van de boedel. Voorwaarde is wel dat het gaat om een verhuizing die voldoende samenhangt met de dienstbetrekking. Voldoende verband met de dienstbetrekking is in ieder geval aanwezig als aan de volgende twee voorwaarden is voldaan:

- De werknemer verhuist binnen twee jaar na aanvaarding van een nieuwe dienstbetrekking of na overplaatsing.
- De werknemer woont meer dan 25 kilometer van het werk en verhuist, waardoor de afstand tussen zijn nieuwe woning en zijn werk ten minste 60% minder wordt.

Let op!
Voor sommige belaste vergoedingen van aan- of verkoopkosten van woningen moet voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen eindheffing worden toegepast (zie ook paragraaf 23.5).

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
De regels voor verhuiskosten gelden ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling.

Vergoedingen voor aan- en verkoopkosten van woningen zijn loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.51 Verlof

Hierna worden de volgende vormen van verlof behandeld:
- vakantie- en compensatieverlof (zie paragraaf 19.51.1)
- geclausuleerd verlof (zie paragraaf 19.51.2)
- verlof tijdens rust- en feestdagen (zie paragraaf 19.51.3)
- levensloopregeling (zie paragraaf 19.51.4)

19.51.1 Vakantie- en compensatieverlof

De aanspraken op vakantie- en compensatieverlof zijn vrijgesteld voor zover zij aan het eind van het kalenderjaar niet meer bedragen dan de arbeidsduur per week gerekend over een periode van 50 weken. Dat betekent 250 dagen verlof (5 dagen per week gedurende 50 weken) bij een fulltimedienstverband. Bij een parttimedienstverband wordt het maximum van 250 dagen overeenkomstig verlaagd.

Voorbeeld
Het maximum van 250 dagen bij een voltijdsdienstverband houdt in dat bij een dienstverband van 80% (4 dagen per week) 200 dagen onbelast kunnen worden doorgeschoven. Bij een dagelijkse werktijd van 80% (6 uur per dag) blijft het maximum 250 dagen (van 6 uur).

Als het maximumaantal door te schuiven dagen wordt overschreden, zijn alleen de dagen boven het maximumaantal belast. Deze dagen worden belast aan het einde van het kalenderjaar of aan het einde van de dienstbetrekking als deze in de loop van het jaar eindigt. De aanspraak op deze dagen wordt belast voor de waarde op dat moment. Het gevolg daarvan is dat bij het opnemen van de verlofdag op een later moment het dan uitbetaalde loon onbelast blijft.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, kunt u de aanspraken op vakantie- en compensatieverlof van de dagen boven het maximum als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.51.2 Geclausuleerd verlof

Onder geclausuleerd verlof wordt verlof verstaan dat voor de volgende specifieke doeleinden wordt toegekend:
- adoptieverlof
- bevallingsverlof
- bindingsverlof
- buitengewoon verlof
- calamiteitenverlof
- educatief verlof
- kraamverlof
- ouderschapsverlof
- palliatief verlof
- politiek verlof
- zorgverlof
- zwangerschapsverlof

Aanspraken op de hiervoor genoemde vormen van verlof zijn onbelast. Het doorbetaalde loon tijdens dergelijk verlof moet u op de gebruikelijke wijze in de heffing betrekken.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u het doorbetaalde loon tijdens geclausuleerd verlof als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.51.3 Verlof tijdens rust- en feestdagen

Aanspraken op verlof tijdens rust- en feestdagen zijn vrijgesteld. Het gaat om verlof op unieke dagen dat niet naar een volgend jaar kan worden doorgeschoven, zoals algemeen erkende feestdagen, persoonlijke feestdagen van de werknemer of van u als werkgever, of andere – al dan niet in het buitenland erkende – rust- en feestdagen. Ook aanspraken op verlof tijdens plaatselijke, regionale, buitenlandse en religieuze rust- en feestdagen zijn vrijgesteld.

19.51.4 Levensloopregeling

De levensloopregeling behandelen wij apart in hoofdstuk 21.

19.52 (Werk)kleding en uniformen

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Vergoedingen voor en verstrekkingen van werkkleding en vergoedingen voor het wassen van die werkkleding zijn onbelast.

Werkkleding is:
- kleding die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt is om tijdens het werk te dragen, zoals uniformen en overalls
- kleding die is voorzien van een of meer duidelijk zichtbare, aan (de bedrijfsorganisatie van) de werkgever gebonden beeldkenmerken (bijvoorbeeld een bedrijfslogo) met een oppervlakte van ten minste 70 cm^2 in totaal

Deze voorwaarde geldt per kledingstuk. Voor het bepalen van de oppervlakte gaat u uit van een denkbeeldig vierkant of rechthoek om de uiterste punten van het logo.

Er is sprake van een uniform als een (bepaalde) categorie werknemers gelijke kleding draagt die ook buiten de werkomgeving wordt geassocieerd met een bedrijf of beroep. De kleding van bijvoorbeeld militairen en stewardessen wordt als uniform beschouwd, maar dat geldt niet voor de zwarte broek met blauwe blazer van chauffeurs. Of er sprake is van een uniform en uit welke onderdelen een uniform bestaat, is afhankelijk van de feiten en omstandigheden. Het gaat daarbij om de herkenbaarheid van de kleding in relatie tot het bedrijf van de werkgever, bijvoorbeeld:

- Is er sprake van uitbundige bedrijfskleuren die ervoor zorgen dat een derde de kleding associeert met uw bedrijf of organisatie?
- Is dezelfde kleding te koop in gewone winkels?

Deze aspecten kunt u met ons afstemmen. Als een kledingstuk onderdeel is van een uniform dat voor de uitoefening van de dienstbetrekking wordt gebruikt, dan is dat kledingstuk werkkleding. In dat geval is het niet relevant of een onderdeel van een uniform afzonderlijk niet als zodanig herkenbaar is of buiten de dienstbetrekking gedragen zou kunnen worden.

Ook door u ter beschikking gestelde kleding die niet aan de bovenstaande voorwaarden voldoet, is onbelast zolang deze kleding aantoonbaar op de werkplek blijft.

De verstrekking van kleding kan samenhangen met verplichtingen die u hebt op grond van de Arbeidsomstandighedenwet, zoals speciale isolerende of beschermende kleding (zie paragraaf 19.4). In zo'n geval kunt u de kleding vrij verstrekken als u voldoet aan de volgende voorwaarden:

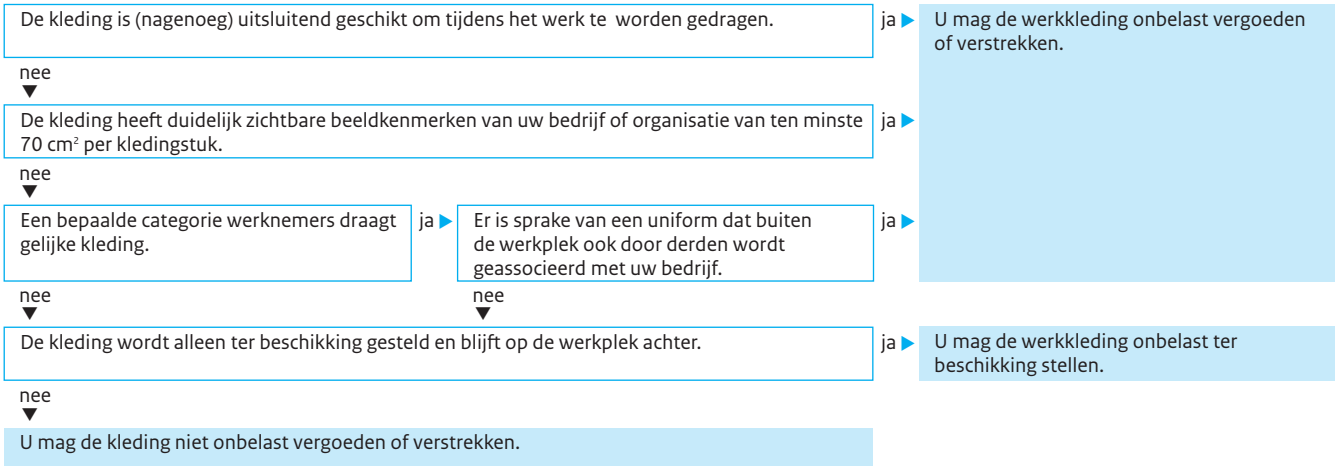
- U hebt als werkgever een arboplan.
- De verstrekking van kleding maakt in redelijkheid deel uit van dat arboplan.
- De kleding wordt overwegend tijdens werktijd gedragen.
- De werknemer hoeft geen eigen bijdrage te betalen.
- Er is geen sprake van een aanmerkelijke privébesparing voor de werknemer.

Werkschoenen, zoals veiligheidsschoenen, kunt u onbelast aan de werknemer verstrekken of vergoeden.

Een vergoeding of verstrekking voor het reinigen van kleding is alleen onbelast als er sprake is van werkkleding.

Oude regeling: stroomschema werkkleding

Gebruik het volgende stroomschema om te bepalen of u de kleding die uw werknemers op het werk dragen, onbelast mag vergoeden of verstrekken.



U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Als u kleding ter beschikking stelt (u blijft de eigenaar) aan uw werknemer die hij geheel of gedeeltelijk op de werkplek (zie paragraaf 18.1.4) draagt, is dit onbelast als de kleding aan een van de volgende voorwaarden voldoet:

- De kleding is uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt om tijdens het werk te dragen, zoals uniformen en overalls.
- De kleding is voorzien van een of meer duidelijk zichtbare, aan (de bedrijfsorganisatie van) de werkgever gebonden beeldkenmerken (bijvoorbeeld een bedrijfslogo) met een oppervlakte van ten minste 70 cm² in totaal. Deze voorwaarde geldt per kledingstuk. Voor het bepalen van de oppervlakte gaat u uit van een denkbeeldig vierkant of rechthoek om de uiterste punten van het logo.
- De kleding blijft aantoonbaar achter op de werkplek.

Als u niet aan deze voorwaarden voldoet, is de waarde van de kleding loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Let op!
Is de terbeschikkingstelling van de kleding onbelast? Dan is ook de vergoeding van de reinigingskosten onbelast. Een vergoeding van deze kosten aan uw werknemer is een vergoeding voor intermediaire kosten (zie paragraaf 18.1.1).

Er is sprake van een uniform als een (bepaalde) categorie werknemers gelijke kleding draagt die ook buiten de werkomgeving wordt geassocieerd met een bedrijf of beroep. De kleding van bijvoorbeeld militairen en stewardessen wordt als uniform beschouwd, maar dat geldt niet voor de zwarte broek met blauwe blazer van chauffeurs. Of er sprake is van een uniform en uit welke onderdelen een uniform bestaat, is afhankelijk van de feiten en omstandigheden. Het gaat daarbij om de herkenbaarheid van de kleding in relatie tot het bedrijf van de werkgever, bijvoorbeeld:

- Is er sprake van uitbundige bedrijfskleuren die ervoor zorgen dat een derde de kleding associeert met uw bedrijf of organisatie?
- Is dezelfde kleding te koop in gewone winkels?

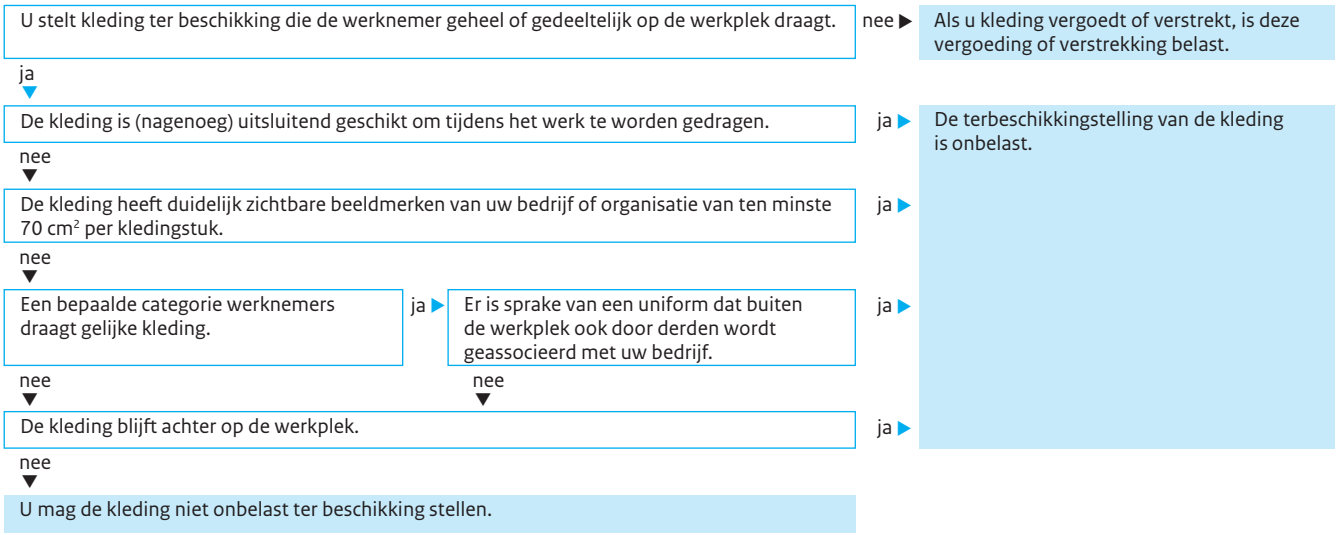
Deze aspecten kunt u met ons afstemmen. Als een kledingstuk onderdeel is van een uniform dat voor de uitoefening van de dienstbetrekking wordt gebruikt, dan is dat kledingstuk werkkleding. In dat geval is het niet relevant of een onderdeel van een uniform afzonderlijk niet als zodanig herkenbaar is of buiten de dienstbetrekking gedragen zou kunnen worden.

Let op!
Een vergoeding voor de kosten of verstrekking (de werknemer wordt eigenaar) van werkkleding of werkschoenen is loon van de werknemer. Dit geldt ook voor een vergoeding voor de reinigingskosten van die kleding. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

De verstrekking van kleding kan samenhangen met verplichtingen die u hebt op grond van de Arbeidsomstandighedenwet, zoals speciale isolerende of beschermende kleding (zie paragraaf 19.4). In zo'n geval is ter beschikking gestelde kleding onbelast. U moet aan de volgende voorwaarden voldoen:

- U hebt als werkgever een arboplan.
- De verstrekking van kleding maakt in redelijkheid deel uit van dat arboplan.
- De kleding wordt overwegend tijdens werktijd gedragen.
- De werknemer hoeft geen eigen bijdrage te betalen.

Werkkostenregeling: stroomschema werkkleding
Gebruik het volgende stroomschema om te bepalen of de kleding die uw werknemers op het werk dragen, belast is.



19.53 Werknemers uitgezonden naar het buitenland

Voor bepaalde groepen werknemers die naar het buitenland worden uitgezonden, kunnen vergoedingen en verstrekkingen voor extra kosten van levensonderhoud onbelast blijven (zie paragraaf 16.4.1).

19.54 Werknemers uitgezonden naar Nederland

Voor bepaalde groepen werknemers die van buiten Nederland in dienstbetrekking worden genomen, kunnen vergoedingen en verstrekkingen voor extra kosten van levensonderhoud onbelast blijven (zie paragraaf 16.4.2).

19.55 Werkruimte thuis en inrichting werkruimte

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen

Voor de werkruimte thuis en de inrichting hiervan gelden aparte regels. Daarnaast moet u ook met het Arbeidsomstandighedenbesluit rekening houden.

Werkruimte thuis

Werkruimte thuis is bijvoorbeeld een kantoor, werkkamer of studeerkamer in de woning van de werknemer. Voor deze regeling zijn woonwagens en woonschepen met een vaste standplaats of ligplaats ook een woning. Ook een atelier of andere ruimte die voor de uitoefening van de dienstbetrekking wordt gebruikt, is werkruimte. Het moet gaan om een zelfstandig gedeelte van de woning, woonboot of woonwagen. Een zelfstandig gedeelte houdt in dat de werkruimte bijvoorbeeld verhuurd zou kunnen worden, omdat deze beschikt over een eigen opgang en over eigen sanitair. Als de werkruimte niet zelfstandig kan worden gebruikt, is een vergoeding daarvoor belast.

Alleen bij een zelfstandige werkruimte is in de volgende twee gevallen een vrije vergoeding of verstrekking voor de kosten van een werkruimte thuis mogelijk:

- De werknemer heeft buitenshuis een soortgelijke werkruimte. Een vergoeding of verstrekking voor de kosten van werkruimte hoort niet tot het loon als de werknemer in de werkruimte thuis 70% of meer van zijn arbeidsinkomen verdient.
- De werknemer heeft buitenshuis geen soortgelijke werkruimte. Een vergoeding of verstrekking voor de kosten van een werkruimte hoort niet tot het loon als de werknemer zijn arbeidsinkomen voor 70% of meer in of vanuit de werkruimte thuis verdient, en ook zijn arbeidsinkomen voor 30% of meer in de werkruimte thuis verdient.

Let op!

Onder arbeidsinkomen wordt hier verstaan het gezamenlijk bedrag aan loon, resultaat uit overige werkzaamheden en winst uit onderneming.

In beide bovengenoemde situaties is een vergoeding en verstrekking vrijgesteld van maximaal 20% van de huur (bij een huurwoning) of maximaal 20% van de huurwaarde (bij een eigen woning). In deze 20% zijn ook de energiekosten en de kosten van de inrichting begrepen.

Onder huurwaarde wordt hier de economische huurwaarde verstaan. Voor het bepalen van de economische huurwaarde gaat u uit van de woz-waarde van de woning. woz staat voor Wet waardering onroerende zaken. De woz-waarde staat op de beschikking die de werknemer van de gemeente heeft gekregen. In die beschikking is de waarde van de woning vermeld, zoals die door de gemeente is vastgesteld.

U berekent de economische huurwaarde door een bepaald percentage te nemen van de woz-waarde. In tabel 12 achter in dit handboek kunt u het percentage eigenwoningforfait opzoeken dat bij de waarde van de woning hoort. Als de aanhorigheden van de woning, zoals een garage, afzonderlijk op de woz-beschikking staan of als de werknemer hiervoor een aparte woz-beschikking heeft gekregen, tel dan de woz-waarden bij elkaar op.

Inrichting werkruimte

De inrichting van een werkruimte die u vergoedt, verstrekt of ter beschikking stelt, hoort bij zakelijk gebruik niet tot het loon als aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- Er is een gedagtekend schriftelijk contract tussen u en de betrokken werknemer. U moet het contract bewaren bij de loonadministratie.
- In het contract zijn de naam en het adres van de werknemer vastgelegd.
- Het contract bevat de dag of dagen in de week waarop de werknemer in de werkruimte thuis werkt.
- Per vijf kalenderjaren mag niet meer dan € 1.815 inclusief btw (waarde in het economische verkeer) onbelast worden vergoed, verstrekt of ter beschikking gesteld.
- De werknemer werkt ten minste eenmaal per week gedurende de gebruikelijke werktijd voor de vervulling van zijn dienstbetrekking in de werkruimte met behulp van telematica zoals een telefoon of computer, zonder dat hij naar de arbeidsplaats buiten de woning reist.
- De inrichting van de werkruimte voldoet aan de eisen van het Arbeidsomstandighedenbesluit.

Arbeidsomstandighedenbesluit

Volgens het Arbeidsomstandighedenbesluit moet de inrichting van de werkruimte aan de volgende eisen voldoen:

- De werkruimte van een thuiswerker is zodanig ingericht, dat de werknemer zo veel mogelijk zittend en op een ergonomisch verantwoorde manier zijn werk kan doen. De werknemer heeft hiervoor een doelmatige zitgelegenheid en een doelmatig werkblad of een doelmatige werktafel tot zijn beschikking.
- In de werkruimte zijn de nodige voorzieningen voor een doelmatige kunstverlichting aanwezig.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Voor de werkruimte thuis en de inrichting hiervan gelden aparte regels. Daarnaast moet u ook met het Arbeidsomstandighedenbesluit rekening houden.

Werkruimte thuis

Werkruimte thuis is bijvoorbeeld een kantoor, werkkamer of studeerkamer in de woning van de werknemer. Voor deze regeling zijn vakantiewoningen, woonwagens en woonschepen met een vaste standplaats of ligplaats ook een woning. Ook een atelier of andere ruimte die voor de uitoefening van de dienstbetrekking wordt gebruikt, is werkruimte.

Bij een voorziening in de werkruimte van uw werknemer is de aard van de voorziening (arbovoorziening of niet-arbovoorziening) van belang.

Arbovoorzieningen
Bij 'arbovoorzieningen' gaat het om voorzieningen die voortvloeien uit de arbovoorschriften die passen binnen uw arbeidsomstandighedenbeleid. Voor dit soort voorzieningen geldt het volgende:
- ter beschikking stellen (u blijft de eigenaar)
  Het ter beschikking stellen van arbovoorzieningen is onbelast, ongeacht de zelfstandigheid van de werkruimte. De inrichting van de werkruimte thuis moet dan wel voldoen aan de volgende eisen van het Arbeidsomstandighedenbesluit:
  - De werkruimte van een thuiswerker is zodanig ingericht, dat de werknemer zo veel mogelijk zittend en op een ergonomisch verantwoorde manier zijn werk kan doen. De werknemer heeft hiervoor een doelmatige zitgelegenheid en een doelmatig werkblad of een doelmatige werktafel tot zijn beschikking.
  - In de werkruimte zijn de nodige voorzieningen voor een doelmatige kunstverlichting aanwezig.
- verstrekken (uw werknemer wordt de eigenaar)
  Het verstrekken van arbovoorzieningen is belast. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.
- vergoeden
  Het vergoeden van arbovoorzieningen is belast. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Niet-arbovoorzieningen
Een ruimte in de woning van uw werknemer (zie hierboven bij 'Werkruimte thuis' voor het begrip 'woning') is een werkplek (zie paragraaf 18.1.4) als aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:
- De ruimte is een zelfstandig gedeelte van de woning: de ruimte heeft bijvoorbeeld een eigen opgang en eigen sanitair.
- U hebt met uw werknemer een reële (zakelijke) huurovereenkomst, waardoor alleen u over de ruimte beschikt.
- Uw werknemer werkt in die ruimte.

Als aan alle drie de voorwaarden wordt voldaan, is de ruimte een werkplek voor deze werknemer (zie paragraaf 18.1.4). Hiervoor geldt het volgende:
- ter beschikking stellen (u blijft de eigenaar)
  Als u in redelijkheid niet-arbovoorzieningen ter beschikking stelt, zijn deze voorzieningen onbelast als uw werknemer deze geheel of gedeeltelijk op de werkplek gebruikt of verbruikt.
- verstrekken (uw werknemer wordt de eigenaar)
  Het verstrekken van niet-arbovoorzieningen is belast. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.
- vergoeden
  Het vergoeden van niet-arbovoorzieningen is belast. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Als niet aan alle drie de voorwaarden wordt voldaan, is de werkruimte geen werkplek (zie paragraaf 18.1.4). Het ter beschikking stellen, het verstrekken of het vergoeden van een voorziening is belast. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Let op!
Voor het vergoeden van de energiekosten van de werkruimte in de woning van uw werknemer geldt het volgende:
- *Als de werkruimte een werkplek is, is de vergoeding van de energiekosten aan uw werknemer onbelast. Dit is een vergoeding voor intermediaire kosten (zie paragraaf 18.1.1).*
- *Als de werkruimte geen werkplek is, is de vergoeding loon van uw werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.*

19.56 Woning

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Als u aan een werknemer een woning ter beschikking stelt of de kosten van een woning vergoedt, hoort deze verstrekking of vergoeding tot het loon. Om de waarde van de verstrekking te bepalen moet u uitgaan van de economische huurwaarde. Dat is de huur die zou moeten worden betaald als de woning zou worden verhuurd.

Let op!
U moet de huurwaarde van de woning in het algemeen bij de jaarlijkse algemene huurverhoging per 1 juli aanpassen.

Dienstwoning
Ook de verstrekking of vergoeding van een woning aan een werknemer voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking is loon. De waarde van een dergelijke woning is de waarde in het economische verkeer. Deze verstrekking of vergoeding is vrijgesteld voor zover deze waarde in het economische verkeer meer is dan 18% van het jaarloon van de werknemer bij een 36-urige werkweek. Bij een vaste arbeidsduur van minder dan 36 uur per week moet u het loon herrekenen tot 36 uur. Het bedrag dat uitgaat boven deze waarde, mag u onbelast vergoeden of verstrekken.

Let op!
- *Bij een arbeidsduur van meer dan 36 uur per week mag u niet herrekenen.*
- *Voor de berekening van het jaarloon houdt u geen rekening met de bijtelling van 18%.*

- *Belaste kostenvergoedingen waarover u niet via de eindheffing afdraagt, horen wel tot het jaarloon.*
- *Van het eenmaal per jaar uitbetaalde vakantiegeld moet u aan elke maand 1/12 gedeelte toerekenen.*

Voorbeeld

De economische huurwaarde van een woning is € 750 per maand. De werknemer die voor zijn werk in dit huis woont, heeft een maandloon van € 3.200. Hij werkt 32 uur per week. De vakantietoeslag is 8%. Hij krijgt per maand een bovenmatige kostenvergoeding van € 50 waarover u niet de eindheffing toepast. Het jaarloon van uw werknemer is: 12 x 36/32 x € 3.200 + 12 x 8% van € 3.200 + 12 x € 50 = € 46.872. Dit is per maand € 3.906. De vrije verstrekking is € 750 -/- 18% van € 3.906 = € 46,92.

Als de huurwaarde van de dienstwoning hoger is dan het bedrag dat de werknemer normaal gesproken aan huur zou uitgeven, kan hij ons vragen deze lagere besparingswaarde bij beschikking vast te stellen. Dit geldt ook voor werknemers zonder overeengekomen vaste arbeidsduur. De beschikking die wij afgeven, kan altijd worden herroepen en heeft geen terugwerkende kracht. U moet de beschikking bij de loonadministratie bewaren.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Als u aan een werknemer een woning ter beschikking stelt of de kosten van een woning vergoedt, is de terbeschikkingstelling loon van de werknemer. Voor het bepalen van de waarde van de terbeschikkingstelling, gaat u uit van de economische huurwaarde. Dat is de huur die u moet betalen als u de woning zou huren.

Dienstwoning

Ook als u een woning aan een werknemer ter beschikking stelt voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, is dit loon van de werknemer. De waarde van zo'n woning is de waarde in het economische verkeer. De waarde van deze terbeschikkingstelling is maximaal 18% van het jaarloon van de werknemer bij een 36-urige werkweek. Bij een vaste arbeidsduur van minder dan 36 uur per week moet u het loon herrekenen tot 36 uur.

Let op!

- *Bij een arbeidsduur van meer dan 36 uur per week mag u niet herrekenen.*
- *Voor de berekening van het jaarloon houdt u geen rekening met de bijtelling van 18%.*
- *Van het vakantiegeld dat u eenmaal per jaar uitbetaalt, moet u aan elke maand 1/12 gedeelte toerekenen.*

Voorbeeld

De werknemer woont in een dienstwoning en heeft een maandloon van € 3.200. Hij werkt 32 uur per week. De vakantietoeslag is 8%. Het jaarloon van uw werknemer is: 12 x 36/32 x € 3.200 + 12 x 8% van € 3.200 = € 46.272. Dit is per maand € 3.856. U moet 18% van € 3.856 = € 694,08 bij het loon van de werknemer tellen. Een eigen bijdrage van de werknemer trekt u hiervan af.

Als de huurwaarde van de dienstwoning hoger is dan het bedrag dat de werknemer normaal gesproken aan huur zou uitgeven, kan hij ons niet vragen de lagere besparingswaarde vast te stellen.

De economische huurwaarde van de woning kunt u niet als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Hierop zijn de volgende twee uitzonderingen van toepassing:

- het gedeelte van de economische huurwaarde in verband met buitengewone beveiligingsmaatregelen
- huisvesting buiten de woonplaats veroorzaakt door de dienstbetrekking (de zogenoemde pied-à-terre)

19.57 Ziektekosten

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen

Vergoedingen voor kosten van ziekte, invaliditeit en bevalling zijn niet belast voor de loonheffingen als deze berusten op een aanspraak die tot het loon hoort. Als de vergoeding van deze kosten niet berust op een belaste aanspraak, is deze vergoeding belast loon. Zie ook paragraaf 4.7 en 19.2, waarin u meer informatie vindt over aanspraken.

Let op!

Een (aanvullende) vergoeding voor premies van een ziektekostenverzekering is belast voor de loonheffingen.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Vergoedingen voor kosten van ziekte, invaliditeit en bevalling die loon zijn, kunt u als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Let op!

Een (aanvullende) vergoeding voor premies van een ziektekostenverzekering is loon van uw werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Dat geldt ook voor de bijdrage Zvw.

19.58 Ziektekostenregelingen

Voor de waardebepaling van aanspraken op ziektekostenregelingen die niet onder de Zvw vallen, gelden naast de hoofdregel de volgende bijzondere regels:

- U kunt aanspraken met een waarde van ten hoogste € 27 per jaar onbelast verstrekken.
- De waarde van een aanspraak op grond van een in eigen beheer gehouden ziektekostenregeling voor ten minste 25 (ex-)werknemers die gedurende het hele voorafgaande kalenderjaar heeft bestaan, is het bedrag van de gemiddelde uitkering. Dit is het gemiddelde van de jaargemiddelden van de afgelopen 5 kalenderjaren. Het jaargemiddelde is het bedrag van de uitkeringen en verstrekkingen in het betreffende jaar, gedeeld door het aantal (ex-)werk-

nemers dat in dat jaar ten minste 6 maanden gerechtigd is geweest.
- Het hoogste en het laagste jaargemiddelde mogen gezamenlijk buiten beschouwing blijven als dit leidt tot een lagere gemiddelde uitkering. Als de ziektekostenregeling nog geen 5 hele kalenderjaren heeft bestaan, mag het bovenstaande overeenkomstig worden toegepast op het mindere aantal hele kalenderjaren. Het hoogste en het laagste jaargemiddelde mogen echter niet buiten beschouwing blijven als de ziektekostenregeling pas 1 of 2 hele kalenderjaren bestaat.

Uitkeringen en verstrekkingen die voortvloeien uit belaste aanspraken zoals hiervoor zijn omschreven, zijn onbelast.

Overgangsregeling voor ziektekosten in eigen beheer
Bij de invoering van de Zorgverzekeringswet in 2006 kunnen ziektekosten in eigen beheer zijn vervallen. Uitkeringen die u hiervoor nog doet op grond van een overgangsregeling, zijn belast. U mag voor deze uitkeringen de eindheffing toepassen voor bezwaarlijk te individualiseren loon (zie paragraaf 23.4). Daarbij gelden de volgende voorwaarden:
- De uitkeringen op grond van een overgangsregeling mogen maximaal 250% zijn van de uitkeringen die uw werknemer in 2003, 2004 of 2005 heeft gekregen.
- De overgangsregeling moet uiterlijk op 1 januari 2015 vervallen.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u aanspraken op ziektekostenregelingen die niet onder de Zvw vallen, ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. De overgangsregeling voor ziektekosten in eigen beheer is niet van toepassing.

19.59 ZW, Wet Wajong, WAZO, WW, WAO/WIA en overeenkomstige aanspraken

De aanspraken op uitkeringen op grond van de zw, Wet Wajong, WAZO (Wet arbeid en zorg), ww en WAO/WIA zijn vrijgesteld. De uitkeringen zijn wel belast.

Aanspraken die naar aard en strekking overeenkomen met de aanspraken op grond van de werknemersverzekeringen, zijn bijvoorbeeld regelingen voor het toekennen van ziekengeld over wachtdagen of wachtgeld na ontslag.

Het werknemersdeel van de premie voor regelingen die overeenkomen met zw, Wet Wajong, WAZO, of WAO/WIA, komt in mindering op het loon voor alle loonheffingen (kolom 7 van de loonstaat).

Op verschillende manieren kan zijn voorzien in aanvullende uitkeringen als de werknemer in de WAO/WIA komt:
- De aanspraak is geregeld in de pensioenregeling. De premies voor de aanvulling worden als pensioenpremie behandeld. Voorwaarde is dat er sprake blijft van een zuivere pensioenregeling.
- De aanspraak is niet geregeld in een pensioenregeling. Zij komt wel naar aard en strekking overeen met een aanspraak op een WAO/WIA-uitkering. De aanspraak is vrij en de ingehouden werknemerspremies zijn aftrekbaar van het loon voor alle loonheffingen (kolom 7 van de loonstaat). Van een dergelijke aanspraak is in ieder geval geen sprake als de WAO/WIA-uitkering en aanvulling samen meer bedragen dan het loon dat zij vervangen.
- Er is geen sprake van een aanspraak. De werknemer heeft bijvoorbeeld privé een regeling getroffen met een particuliere verzekeraar. Dit heeft verder geen gevolgen voor de loonheffingen.

Let op!
De regels voor aanspraken gelden ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling. Een belaste aanspraak kunt u als eindheffingsloon onderbrengen in de vrije ruimte. De uitkeringen op grond van de zw, Wet Wajong, WAZO, ww en WAO/WIA en overeenkomstige aanspraken zijn loon uit vroegere dienstbetrekking. U kunt deze uitkeringen niet als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Terug naar inhoud

20 Vervoer en reiskosten

De meeste werknemers reizen voor hun werk. U kunt hierbij denken aan woon-werkverkeer (bijvoorbeeld naar kantoor), andere zakelijke reizen (bijvoorbeeld naar klanten) of reizen voor een opleiding die uw werknemer voor zijn werk volgt. Als werkgever kunt u de kosten voor deze reizen vergoeden. U kunt er ook op een andere manier voor zorgen dat uw werknemer deze reizen voor zijn werk kan maken, zoals een auto aan hem ter beschikking stellen of treinkaartjes aan hem verstrekken.

In dit hoofdstuk krijgt u informatie over de belaste en onbelaste vergoedingen en verstrekkingen voor het reizen door uw werknemer. Hoe u hierover loonheffingen berekent, hangt ervan af of u gebruikmaakt van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen of van de werkkostenregeling. Als er hierin verschillen zijn, is de paragraaf gesplitst in twee delen onder de volgende kopjes:
- U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.
- U maakt gebruik van de werkkostenregeling.

Als de informatie die voor de oude regeling geldt, ook voor de werkkostenregeling geldt, is er geen tweedeling. Zo nodig staat dan aan het eind van de paragraaf hoe u het loon onder de werkkostenregeling behandelt.

Informatie over de systematiek van de werkkostenregeling vindt u in hoofdstuk 18.

De volgende onderwerpen komen aan bod:
- reizen met een eigen auto, motor, (brom)fiets enzovoort (zie paragraaf 20.1)
- reizen met openbaar vervoer (zie paragraaf 20.2)
- reizen met een personenauto van de zaak (zie paragraaf 20.3)
- reizen met een bestelauto van de zaak (zie paragraaf 20.4)
- reizen met een ander vervoermiddel van de zaak (zie paragraaf 20.5)
- reizen met een taxi, boot of vliegtuig (zie paragraaf 20.6)
- fietsen (zie paragraaf 20.7)
- carpoolregeling (zie paragraaf 20.8)
- vervoer vanwege de werkgever (zie paragraaf 20.9)
- parkeergelegenheid (zie paragraaf 20.10)
- reiskosten voor periodiek gezinsbezoek (zie paragraaf 20.11)
- tijdelijk ander vervoer door wegwerkzaamheden (zie paragraaf 20.12)

20.1 Reizen met een eigen auto, motor, (brom)fiets enzovoort

Deze paragraaf gaat over de volgende onderwerpen:
- onbelaste vergoeding van maximaal € 0,19 per kilometer (zie paragraaf 20.1.1)
- vaste vergoeding (zie paragraaf 20.1.2)
- vergoeding totale autokosten (zie paragraaf 20.1.3)
- vergoeding hoger dan € 0,19 per kilometer en andere vergoedingen (zie paragraaf 20.1.4)
- vergoedingen administreren en bewaren (zie paragraaf 20.1.5)

20.1.1 Onbelaste vergoeding van maximaal € 0,19 per kilometer

Uw werknemer gebruikt een eigen vervoermiddel voor reizen voor het werk. U mag uw werknemer voor deze reizen een onbelaste vergoeding betalen van maximaal € 0,19 per kilometer. Het maakt geen verschil of uw werknemer het vervoermiddel gebruikt voor woon-werkverkeer of ander zakelijk verkeer.

Het is niet van belang met welk privévervoermiddel uw werknemer reist. Als uw werknemer bijvoorbeeld acht kilometer van zijn werk woont en dagelijks met zijn fiets of bromfiets naar het werk reist, mag u maximaal € 0,19 per kilometer onbelast vergoeden. Kilometers voor woon-werkverkeer zijn zakelijke kilometers. Onder woon-werkverkeer vallen ook de kilometers die uw werknemer in de loop van een werkdag rijdt tussen de plaats van de werkzaamheden en zijn woning, bijvoorbeeld de kilometers om thuis te lunchen. Uit privéoverwegingen gereden omrijkilometers (bijvoorbeeld om een kind naar de crèche te brengen) mag u niet onbelast vergoeden: deze kilometers zijn privé. U mag ook geen onbelaste vergoeding betalen voor (delen van) reizen waarvoor u voor vervoer zorgt (zie paragraaf 20.9).

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, is de onbelaste vergoeding (gerichte vrijstelling) ook maximaal € 0,19 per kilometer.

Voorbeeld 1

Uw werknemer reist van maandag tot en met woensdag met uw personeelsbusje vanaf de opstapplaats tot aan de vaste arbeidsplaats. Hij reist met zijn eigen auto van zijn woning naar de opstapplaats (afstand 9 kilometer). Op donderdag en vrijdag reist hij met zijn eigen auto van zijn woning naar de vaste arbeidsplaats (afstand 42 kilometer), omdat op die dagen het personeelsbusje niet beschikbaar is. Op vrijdag moet hij 10 kilometer omrijden om zijn kind naar de crèche te brengen.

U mag uw werknemer dan de volgende onbelaste reiskostenvergoeding betalen:

- *maandag tot en met woensdag: 3 dagen x 18 kilometer x € 0,19 = € 10,26*
- *donderdag en vrijdag: 2 dagen x 84 kilometer x € 0,19 = € 31,92*

U mag geen onbelaste vergoeding betalen voor de omrijkilometers op vrijdag, omdat deze omrijkilometers privé zijn.

Voorbeeld 2

U hebt aan uw werknemer voor heel 2012 een personenauto ter beschikking gesteld. Hij heeft ook een eigen auto. Hij rijdt met zijn eigen auto in 2012 400 zakelijke kilometers. Als uw werknemer uit privéoverwegingen zijn eigen auto gebruikt, mag u hem geen onbelaste vergoeding betalen. Als uw werknemer om zakelijke redenen zijn eigen auto gebruikt (bijvoorbeeld omdat de auto van de zaak voor een onderhoudsbeurt in de garage is), mag u hem een onbelaste vergoeding van maximaal € 0,19 per kilometer betalen.

20.1.2 Vaste vergoeding

U mag aan uw werknemer een vaste vergoeding geven voor woon-werkverkeer of andere zakelijke reizen als hij naar een vaste arbeidsplaats reist. Daarbij gelden dezelfde voorwaarden als voor andere vaste kostenvergoedingen (zie paragraaf 4.5).

De hoogte van de vaste vergoeding kunt u baseren op het aantal keren in een jaar dat uw werknemer zijn zakelijke trajecten vermoedelijk aflegt en de lengte van die trajecten. U moet de vergoeding aanpassen als de omstandigheden wijzigen, bijvoorbeeld als uw werknemer verhuist of op minder dagen gaat werken.

Er zijn ook twee praktische methodes om aan werknemers met een vaste arbeidsplaats een vaste onbelaste reiskostenvergoeding te geven.

Methode 1

Een werknemer heeft bij deze methode een vaste arbeidsplaats als hij in een jaar vermoedelijk in minstens 36 weken naar zijn arbeidsplaats reist. Voor de berekening van de vaste onbelaste vergoeding gaat u uit van 214 werkdagen in een jaar. Hierbij is al rekening gehouden met kortstondige afwezigheid wegens vakantie, ziekte en verlof. Als u aannemelijk kunt maken dat het aantal dagen van 214 hoger is (ten minste 25%), mag u uitgaan van het hogere aantal dagen.

Het aantal werkdagen vermenigvuldigt u met het totale aantal kilometers per dag. Het totale aantal kilometers voor een jaar vermenigvuldigt u met de onbelaste kilometervergoeding van maximaal € 0,19. Voor de vaste vergoeding per maand of per week deelt u de uitkomst door 12 of 52.

U moet deze methode naar evenredigheid toepassen voor werknemers die maar een aantal dagen per week naar een vaste arbeidsplaats reizen, bijvoorbeeld door deeltijd.

U mag de vaste reiskostenvergoeding doorbetalen tijdens maximaal zes aaneensluitende weken waarin uw werknemer afwezig is. Als u langdurige afwezigheid van uw werknemer verwacht, mag u de vaste reiskostenvergoeding nog onbelast uitbetalen gedurende de lopende en de eerstvolgende kalendermaand. U mag de vaste onbelaste reiskostenvergoeding daarna pas weer betalen vanaf de maand volgend op de maand waarin de werknemer weer gaat werken.

Voorbeeld

Een werknemer heeft griep en hij meldt zich ziek op 20 maart. Hij is net één week aan het werk, als hij op 5 april van de trap valt en zijn been breekt. Daardoor kan de werknemer vermoedelijk twee maanden zijn werk niet doen. Op 5 augustus is de werknemer hersteld en hervat hij zijn werkzaamheden.

Op 20 maart is er sprake van kortstondige afwezigheid; u mag de vaste reiskostenvergoeding onbelast doorbetalen. Op 5 april is langdurige afwezigheid te voorzien. U mag dan de vaste reiskostenvergoeding over april en mei nog onbelast uitbetalen, maar daarna is tot en met augustus geen onbelaste vaste reiskostenvergoeding meer toegestaan. Pas met ingang van september kan de werknemer weer een onbelaste vaste reiskostenvergoeding krijgen.

Nacalculatie

Bij een enkelereisafstand van de woning of verblijfplaats naar een vaste arbeidsplaats van meer dan 75 kilometer is nacalculatie verplicht. Hierbij moet u vaststellen of de vaste kostenvergoeding overeenkomt met het werkelijke aantal woon-werkkilometers in het kalenderjaar maal maximaal € 0,19 per kilometer. Variabele kilometervergoedingen kunt u daarbij eventueel salderen (zie paragraaf 20.1.4). Een eventueel bovenmatig deel van de vergoeding moet u tot het loon rekenen of moet uw werknemer aan u terugbetalen.

De nacalculatie doet u aan het einde van het kalenderjaar, of in het loontijdvak dat volgt op de maand waarin de dienstbetrekking eindigt, als dat tijdens het kalenderjaar gebeurt. Een vaste kostenvergoeding met nacalculatie mag ook voor regelmatige reizen naar andere arbeidsplaatsen dan vaste arbeidsplaatsen.

Let op!

Methode 1 kunt u ook toepassen als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling.

Methode 2

Als uw werknemer niet altijd naar zijn vaste arbeidsplaats reist, mag u de vaste reiskostenvergoeding ook volgens een ruimere methode vaststellen. Voor methode 2 gelden de volgende uitgangspunten:

- U geeft een onbelaste reiskostenvergoeding van maximaal € 0,19 per kilometer.
- U gaat uit van 214 werkdagen per kalenderjaar. Bij dit aantal is onder andere rekening gehouden met incidenteel thuiswerken, ziekte, vakantie, sabbatsverlof en zorgverlof.
- Uw werknemer reist op minstens 128 dagen per kalenderjaar naar de vaste arbeidsplaats. Hierdoor kan de werknemer die op vijf dagen of meer per week werkt tot twee dagen per week thuiswerken met behoud van de onbelaste reiskostenvergoeding.

In de volgende situaties moet u het aantal werkdagen (214) en reisdagen (128) naar evenredigheid toepassen:

- Uw werknemer werkt op minder dan vijf dagen per week.
- De dienstbetrekking begint of eindigt in de loop van het kalenderjaar.
- De reisafstand voor uw werknemer wijzigt door bijvoorbeeld een overplaatsing of verhuizing.
- U stopt met het geven van een vaste reiskostenvergoeding.

Voorbeeld 1

Uw werknemer werkt in 2012 op 2 dagen per week. De enkelereisafstand van zijn woning naar de vaste arbeidsplaats is 25 kilometer. De onbelaste vaste reiskostenvergoeding is dan voor het hele jaar maximaal 85 dagen (2/5 x 214) x 50 kilometer x € 0,19 = € 807,50. Per maand kunt u uw werknemer voor deze reizen een onbelaste vergoeding betalen van € 67,29, als hij in 2012 op minstens 51 dagen (2/5 x 128) naar de vaste arbeidsplaats reist.

Voorbeeld 2

Uw werknemer werkt in 2012 op 5 dagen per week. De enkelereisafstand van zijn woning naar de vaste arbeidsplaats is 25 kilometer. De onbelaste vaste reiskostenvergoeding is dan voor het hele jaar maximaal 214 dagen x 50 kilometer x € 0,19 = € 2.033. Per maand is dat € 169,42.

Uw werknemer wordt op 15 juli 2012 langere tijd ziek. Per 1 september 2012 stopt u de vaste reiskostenvergoeding. Op 1 december 2012 gaat uw werknemer weer aan het werk en vanaf 1 december 2012 betaalt u de vergoeding weer. Volgens deze regeling moet uw werknemer voor de onbelaste vergoeding van € 169,42 per maand in de periode januari tot en met augustus 2012 op minstens 85 dagen (8/12 x 128 dagen) naar de vaste arbeidsplaats reizen en in december 2012 op minstens 10 dagen (1/12 x 128 dagen). Als uw werknemer hieraan niet voldoet, mag u maximaal € 0,19 per kilometer onbelast vergoeden over de werkelijk afgelegde woon-werkkilometers. Voor eventueel te veel gegeven onbelaste vergoedingen waarmee u rekening hebt gehouden bij de al ingediende aangiften loonheffingen, moet u correcties insturen.

Let op!

Methode 2 kunt u ook toepassen als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling.

20.1.3 Vergoeding totale autokosten

Hebt u afgesproken om de totale kosten (inclusief de afschrijving) van de eigen auto van uw werknemer te vergoeden, dan gelden de regels voor een auto die u aan uw werknemer ter beschikking hebt gesteld. Dat is ook zo voor een auto die uw werknemer heeft geleased en waarvan u de kosten vergoedt. Het maakt daarbij niet uit of uw werknemer u een vergoeding betaalt voor het privégebruik van de auto (zie paragraaf 20.3 en 20.4).

20.1.4 Vergoeding hoger dan € 0,19 per kilometer en andere vergoedingen

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen

Als u aan uw werknemer voor reizen met een eigen vervoermiddel meer vergoedt dan € 0,19 per kilometer, is de vergoeding boven dat bedrag loon. Als u geen eindheffing toepast over de bovenmatige vergoeding, moet u de loonheffingen inhouden en betalen (zie paragraaf 23.7). U mag de inhouding en betaling uitstellen tot januari van het volgende kalenderjaar. U moet dan de heffingstarieven van dat nieuwe kalenderjaar toepassen.

Als de dienstbetrekking in de loop van het kalenderjaar eindigt, moet u uiterlijk in de daarop volgende kalendermaand de loonheffingen inhouden en betalen.

Variabele kilometervergoedingen

Bij variabele kilometervergoedingen mag u per werknemer het gemiddelde nemen van de betaalde kilometervergoedingen om te bepalen of de vergoeding gemiddeld meer is dan € 0,19 per kilometer. Dat mag alleen als u schriftelijk hebt vastgelegd dat hogere kilometervergoedingen feitelijk ook bedoeld zijn voor reiskosten waarvoor u een lagere kilometervergoeding hebt gegeven dan € 0,19. U kunt de regeling bijvoorbeeld vastleggen in een aanvulling op de (collectieve) arbeidsovereenkomst of uw vergoedingsregeling.

U mag het gemiddelde van de hogere kilometervergoedingen en de lagere kilometervergoedingen berekenen in het loontijdvak waarover uw werknemer loon geniet. U mag de gemiddelde kilometervergoedingen ook voor het hele kalenderjaar berekenen, als u ervoor kiest om de inhouding over reiskostenvergoedingen uit te stellen tot januari van het volgende kalenderjaar.

Voorbeeld bij uitstel van de inhouding

U betaalt aan uw werknemer in 2012 de volgende kilometervergoedingen voor reizen voor het werk:

3.000 km à € 0,30 per km	€	*900*	
1.000 km à € 0,10 per km	€	*100*	+
Kilometervergoeding	€	*1.000*	

Berekening van het loon in januari 2013:

U hebt vergoed in 2012	€	*1.000*	
Onbelast te vergoeden in 2012: 4.000 km à € 0,19 per km	€	*760*	-
Loon	€	*240*	

Andere vergoedingen

Vergoedingen voor reiskosten die u naast de € 0,19 per kilometer betaalt, zijn ook loon. Dat zijn bijvoorbeeld vergoedingen voor parkeer-, veer- en tolgelden, voor (extra) afschrijving en slijtage van de auto, voor het inbouwen van een carkit, voor extra benzineverbruik door een aanhangwagen of voor schade aan de auto. Vergoedingen voor parkeer-, veer- en tolgelden en verstrekkingen daarvoor vallen onder de eindheffing, voor zover ze loon zijn (zie paragraaf 23.5). Zie voor de vergoeding van een parkeergelegenheid paragraaf 20.10.

Let op!

Navigatieapparatuur valt onder de regeling voor computers (zie paragraaf 19.8). Dit betekent dat u navigatieapparatuur onbelast mag vergoeden, verstrekken of ter beschikking stellen, als uw werknemer deze voor 90% of meer zakelijk gebruikt.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Als u aan uw werknemer voor reizen met een eigen vervoermiddel meer vergoedt dan € 0,19 per kilometer, is de vergoeding boven die € 0,19 loon van de werknemer. Maar u mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Variabele kilometervergoedingen

Bij variabele kilometervergoedingen mag u per werknemer het gemiddelde nemen van de betaalde kilometervergoedingen om te bepalen of de vergoeding gemiddeld meer is dan € 0,19 per kilometer. Dat mag alleen als u schriftelijk hebt vastgelegd dat hogere kilometervergoedingen feitelijk ook bedoeld zijn voor reiskosten waarvoor u een lagere kilometervergoeding hebt gegeven dan € 0,19. U kunt de regeling bijvoorbeeld vastleggen in een aanvulling op de (collectieve) arbeidsovereenkomst of uw vergoedingsregeling.

U moet het gemiddelde van de hogere kilometervergoedingen en de lagere kilometervergoedingen berekenen in december van het lopende kalenderjaar. Als de dienstbetrekking in de loop van het kalenderjaar eindigt, moet u de berekening van het gemiddelde van de hogere en lagere kilometervergoedingen maken in de maand waarin de dienstbetrekking eindigt. In die maand moet u ook loonheffingen betalen als er sprake is van loon van de werknemer. Maar u mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Als u meer vergoedt dan € 0,19 per kilometer, kan het gebruikelijkheidscriterium een rol spelen (zie paragraaf 18.1.3). Als de vergoeding ongebruikelijk is, kunt u het deel van de vergoeding boven de € 0,19 per kilometer niet in uw vrije ruimte onderbrengen.

Voorbeeld van afrekening in december

U betaalt aan uw werknemer in 2012 de volgende kilometervergoedingen voor reizen voor het werk:

3.000 km à € 0,30 per km	€	*900*	
1.000 km à € 0,10 per km	€	*100*	+
Kilometervergoeding	€	*1.000*	

Berekening van het loon in december 2012:

U hebt vergoed in 2012	€	*1.000*	
Onbelast te vergoeden in 2012: 4.000 km à € 0,19 per km	€	*760*	-
Loon	€	*240*	

Let op!

Als u vanaf 1 januari 2012 voor het eerst gebruikmaakt van de werkkostenregeling en u in 2011 ook gemiddeld meer dan € 0,19 per kilometer vergoedde, geeft u het loon over 2011 aan in de aangifte over het eerste aangiftetijdvak van 2012.

Andere vergoedingen

Vergoedingen voor reiskosten die u naast de € 0,19 per kilometer betaalt, zijn ook loon. Dat zijn bijvoorbeeld vergoedingen voor parkeer-, veer- en tolgelden, voor (extra) afschrijving en slijtage van de auto, voor het inbouwen van een carkit, voor extra benzineverbruik door een aanhangwagen of voor schade aan de auto. Zie voor de vergoeding van een parkeergelegenheid paragraaf 20.10. U mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Let op!

Navigatieapparatuur valt onder de regeling voor computers (zie paragraaf 19.8). U mag navigatieapparatuur onbelast ter beschikking stellen als uw werknemer deze voor 90% of meer zakelijk gebruikt. Een vergoeding of verstrekking van navigatieapparatuur is loon van de werknemer. Maar u mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

20.1.5 Vergoedingen administreren en bewaren

U moet de gegevens van de kostenvergoedingen voor een eigen vervoermiddel van uw werknemer bij de loonadministratie bewaren. Voor iedere werknemer moet u per betalingstijdvak het aantal kilometers bijhouden waarvoor u een vergoeding hebt gegeven. U moet ook de gegevens van de kostenvergoedingen voor een eigen vervoermiddel van uw werknemer bij incidentele reizen bewaren, maar dat hoeft niet bij uw loonadministratie. Verder is het verstandig om per reis de gevolgde route en het bezochte adres te noteren.

20.2 Reizen met openbaar vervoer

Onder openbaar vervoer verstaan we personenvervoer volgens een dienstregeling dat voor iedereen beschikbaar is. Dat kan bijvoorbeeld vervoer zijn per auto, bus, veerpont, trein, tram of metro. Vervoer per taxi, boot of vliegtuig is geen openbaar vervoer. Daarvoor geldt een aparte regeling (zie paragraaf 20.6).

In deze paragraaf behandelen we de volgende onderwerpen:
- vergoeden van de kosten (zie paragraaf 20.2.1)
- verstrekken van vervoerbewijzen (zie paragraaf 20.2.2)
- ter beschikking stellen van vervoerbewijzen (zie paragraaf 20.2.3)
- vervoer van en naar een station of halte (zie paragraaf 20.2.4)
- reisaftrek voor de inkomstenbelasting (zie paragraaf 20.2.5)
- stroomschema openbaar vervoer (zie paragraaf 20.2.6)

20.2.1 Vergoeden van de kosten

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen

Voor het vergoeden van kosten voor het openbaar vervoer hebt u de volgende mogelijkheden:
- Als uw werknemer met het openbaar vervoer reist, mag u maximaal € 0,19 per kilometer onbelast vergoeden. U kunt er ook voor kiezen om de werkelijke reiskosten te vergoeden. Ook dat mag onbelast. Daarbij hoeft u geen rekening te houden met een vertragingsvergoeding die de vervoerder eventueel aan uw werknemer betaalt.
- Als uw werknemer gedeeltelijk met eigen vervoer reist en gedeeltelijk per openbaar vervoer, mag u voor de volledige reisafstand een onbelaste vergoeding geven van € 0,19 per kilometer. U mag ook de werkelijke openbaarvervoerkosten onbelast vergoeden en daarnaast maximaal € 0,19 per kilometer voor het eigen vervoer onbelast vergoeden.
- U mag uw werknemer een vaste vergoeding voor reizen geven als u kiest voor vergoeding van maximaal € 0,19 per kilometer (zie paragraaf 20.1.2).

Als u de werkelijke openbaarvervoerkosten onbelast wilt vergoeden, moet u voldoen aan de volgende voorwaarden:
- Uw werknemer overhandigt u de vervoerbewijzen zodra deze niet meer geldig zijn.
- In uw administratie is een directe en duidelijke relatie te leggen tussen de vergoeding en de ingeleverde vervoerbewijzen.
- U bewaart de vervoerbewijzen bij uw administratie (dat hoeft niet uw loonadministratie te zijn). Van werknemers met een ov-chipkaart bewaart u bijvoorbeeld de overzichten waarin de transacties (reizen) met de ov-chipkaart staan.

Let op!

Als de werknemer tijdens een reis vertraging heeft opgelopen, kan hij bij de vervoerder een vertragingsvergoeding aanvragen. Bij de aanvraag moet hij soms het originele vervoerbewijs inleveren. In dat geval bewaart u een kopie van het vervoerbewijs en de brief of e-mail van de vervoerder met de toekenning of afwijzing van de vertragingsvergoeding.

Vergoeden van een ov-abonnement

Vergoedt u aan uw werknemer een ov-abonnement? Dan hoeft u niets bij het loon te tellen als uw werknemer het abonnement regelmatig gebruikt voor reizen voor het werk. Doet hij dat niet, dan is de vergoeding loon. Een ov-abonnement is bijvoorbeeld een jaartrajectkaart of een ov-jaarkaart.

Vergoeden van een voordeelurenkaart

Vergoedt u aan uw werknemer een voordeelurenkaart die recht geeft op een korting van maximaal 50% op de standaardtarieven? Dan hoeft u niets bij het loon te tellen als uw werknemer deze kaart (ook) voor reizen voor het werk gebruikt. U mag daarnaast maximaal de prijs van de zakelijke treinreizen onbelast vergoeden.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Voor het vergoeden van de kosten voor het openbaar vervoer hebt u de volgende mogelijkheden:
- Als uw werknemer met het openbaar vervoer reist, mag u maximaal € 0,19 per kilometer onbelast vergoeden. U kunt er ook voor kiezen om de werkelijke reiskosten te vergoeden. Ook dat mag onbelast. Daarbij hoeft u geen rekening te houden met een vertragingsvergoeding die de vervoerder eventueel geeft aan uw werknemer.
- Als uw werknemer gedeeltelijk met eigen vervoer reist en gedeeltelijk per openbaar vervoer, mag u voor de volledige reisafstand een onbelaste vergoeding geven van € 0,19 per kilometer. U mag ook de werkelijke openbaarvervoerkosten onbelast vergoeden en daarnaast maximaal € 0,19 per kilometer voor het eigen vervoer onbelast vergoeden.
- U mag uw werknemer een vaste vergoeding voor reizen geven als u kiest voor vergoeding van maximaal € 0,19 per kilometer (zie paragraaf 20.1.2).

Als u de werkelijke openbaarvervoerkosten onbelast wilt vergoeden, moet u aannemelijk maken dat uw werknemer met het openbaar vervoer heeft gereisd. U bewaart bij uw administratie bijvoorbeeld de (kopieën van de) vervoerbewijzen of de overzichten waarin de transacties (reizen) met de ov-chipkaart staan.

Vergoeding van een ov-chipkaart

Vergoedt u aan uw werknemer de aanschafkosten van een ov-chipkaart? Dan telt u de vergoeding bij het loon.

Vergoeden van een ov-abonnement

Vergoedt u aan uw werknemer een ov-abonnement, bijvoorbeeld een jaartrajectkaart of een ov-jaarkaart? Of deze vergoeding onbelast is, hangt af van het aantal zakelijke reizen dat de werknemer met het abonnement maakt. Dit kunt u op twee manieren bepalen:
- U maakt met uw werknemer een afspraak over een nacalculatie.
- U maakt met uw werknemer geen afspraak over een nacalculatie.

U maakt met uw werknemer een afspraak over een nacalculatie
Binnen één maand na het einde van de geldigheid van het ov-abonnement bepaalt u op basis van nacalculatie samen met uw werknemer het zakelijke gebruik van het abonnement. Zijn de kosten van het zakelijke gebruik minder dan de vergoeding die u de werknemer hebt betaald, dan moet de werknemer het verschil aan u terugbetalen. U kunt ook met uw werknemer afspreken dat een eventueel resterend bedrag loon is voor de werknemer. Dit loon kunt u ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Voorbeeld 1
U vergoedt een OV-jaarkaart van € 6.000. De prijs van de zakelijke reizen waarvoor de werknemer de kaart gebruikt, is € 8.000. De vergoeding van de OV-jaarkaart is dan volledig onbelast.

Voorbeeld 2
U vergoedt een OV-jaarkaart van € 6.000. De prijs van de zakelijke reizen waarvoor de werknemer de kaart gebruikt, is € 4.000. De vergoeding van de OV-jaarkaart is dan voor € 4.000 onbelast en voor € 2.000 belast.

U maakt met uw werknemer geen afspraak over een nacalculatie
De vergoeding is alleen onbelast als u aannemelijk kunt maken dat de kosten van de zakelijke reizen ten minste even groot zijn als de kosten van het ov-abonnement. Voor het aannemelijk maken van deze kosten mag u de volgende methoden gebruiken:
- U gaat uit van een periode van één maand. In dat geval moeten de kosten van de zakelijke reizen minstens even hoog zijn als 1/12 van de kosten van het abonnement.
- U gaat uit van een langere periode (zes maanden of langer). In dat geval moeten de kosten van de zakelijke reizen in de eerste zes maanden minstens de helft zijn van de kosten van het abonnement.

Vergoedt u aan uw werknemer een voordeelurenkaart, dan geldt hetzelfde als bij het vergoeden van een ov-abonnement. U mag zakelijke treinreizen onbelast vergoeden.

20.2.2 Verstrekken van vervoerbewijzen

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Uw werknemer kan voor zijn werk per openbaar vervoer reizen met vervoerbewijzen die u voor hem hebt gekocht. Dit kunnen losse kaartjes zijn of ov-abonnementen. Er is dan sprake van vervoer vanwege de werkgever (zie paragraaf 20.9). U mag de plaatsbewijzen onbelast aan uw werknemer verstrekken. De werknemer wordt eigenaar van het vervoerbewijs. Hij heeft geen reiskosten, zodat u hem geen onbelaste reiskostenvergoeding mag betalen. U kunt wel een onbelaste vergoeding geven van maximaal € 0,19 per kilometer voor de reizen van en naar bijvoorbeeld een station of bus- of tramhalte (zie paragraaf 20.2.4).

Verstrekken van een ov-abonnement
Verstrekt u aan uw werknemer een ov-abonnement? Dan hoeft u niets bij het loon te tellen als uw werknemer het abonnement regelmatig gebruikt voor reizen voor het werk. Doet hij dat niet, dan is de waarde in het economische verkeer loon. Een ov-abonnement is bijvoorbeeld een jaartrajectkaart of een ov-jaarkaart.

Verstrekken van een voordeelurenkaart
Verstrekt u aan uw werknemer een voordeelurenkaart die recht geeft op een korting van maximaal 50% op de standaardtarieven? Dan hoeft u niets bij het loon te tellen als uw werknemer deze kaart (ook) voor reizen voor het werk gebruikt. U mag daarnaast maximaal de prijs van de zakelijke treinreizen onbelast vergoeden.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Uw werknemer kan voor zijn werk per openbaar vervoer reizen met vervoerbewijzen die u voor hem hebt gekocht. Dit kunnen losse kaartjes zijn of ov-abonnementen. Er is dan sprake van vervoer vanwege de werkgever (zie paragraaf 20.9). U mag de plaatsbewijzen onbelast aan uw werknemer verstrekken. Uw werknemer wordt eigenaar van het vervoerbewijs. Dit geldt voor zakelijke reizen en voor woon-werkverkeer. Uw werknemer heeft dan geen reiskosten: een reiskostenvergoeding is loon. U kunt wel een onbelaste vergoeding geven van maximaal € 0,19 per kilometer voor de reizen van en naar bijvoorbeeld een station of bus- of tramhalte (zie paragraaf 20.2.4).

Verstrekken van een ov-abonnement
Verstrekt u aan uw werknemer een ov-abonnement, bijvoorbeeld een jaartrajectkaart of een ov-jaarkaart? Of deze verstrekking onbelast is, hangt af van het aantal zakelijke reizen dat de werknemer met het abonnement maakt. Dit kunt u op twee manieren bepalen:
- U maakt met uw werknemer een afspraak over een nacalculatie.
- U maakt met uw werknemer geen afspraak over een nacalculatie.

U maakt met uw werknemer een afspraak over een nacalculatie
Binnen één maand na het einde van de geldigheid van het ov-abonnement bepaalt u op basis van nacalculatie samen met uw werknemer het zakelijke gebruik van het abonnement. Zijn de kosten van het zakelijke gebruik minder dan de kostprijs van het abonnement, dan moet de werknemer het verschil aan u terugbetalen. U kunt ook met uw werknemer afspreken dat een eventueel resterend bedrag loon is voor de werknemer. Dit loon kunt u ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Voorbeeld 1

U verstrekt een OV-jaarkaart van € 6.000. De prijs van de zakelijke reizen waarvoor de werknemer de kaart gebruikt, is € 8.000. De verstrekking van de OV-jaarkaart is dan volledig onbelast.

Voorbeeld 2

U verstrekt een OV-jaarkaart van € 6.000. De prijs van de zakelijke reizen waarvoor de werknemer de kaart gebruikt, is € 4.000. De verstrekking van de OV-jaarkaart is dan voor € 4.000 onbelast en voor € 2.000 belast.

U maakt met uw werknemer geen afspraak over een nacalculatie

De verstrekking is alleen onbelast als u aannemelijk kunt maken dat de waarde van de zakelijke reizen ten minste even hoog is als de kosten van het ov-abonnement. Voor het aannemelijk maken van deze waarde mag u de volgende methoden gebruiken:

- U gaat uit van een periode van één maand. In dat geval moet de waarde van de zakelijke reizen minstens even hoog zijn als 1/12 van de kosten van het abonnement.
- U gaat uit van een langere periode (zes maanden of langer). In dat geval moet de waarde van de zakelijke reizen in de eerste zes maanden minstens de helft zijn van de kosten van het abonnement.

20.2.3 Ter beschikking stellen van vervoerbewijzen

U maakt gebruik van de oude regeling voor vrije vergoedingen en verstrekkingen

Uw werknemer kan voor zijn werk per openbaar vervoer reizen met vervoerbewijzen die u voor hem hebt gekocht. Dit kunnen losse kaartjes zijn of ov-abonnementen. Er is dan sprake van vervoer vanwege de werkgever (zie paragraaf 20.9). U mag de plaatsbewijzen onbelast aan uw werknemer ter beschikking stellen. De vervoerbewijzen blijven uw eigendom. Uw werknemer heeft geen reiskosten, zodat u hem geen onbelaste reiskostenvergoeding mag betalen. U kunt wel een onbelaste vergoeding geven van maximaal € 0,19 per kilometer voor de reizen van en naar bijvoorbeeld een station of bus- of tramhalte (zie paragraaf 20.2.4).

Ter beschikking stellen van een ov-abonnement

Stelt u aan uw werknemer een ov-abonnement ter beschikking? Dan hoeft u niets bij het loon te tellen als uw werknemer het ov-abonnement regelmatig gebruikt voor reizen voor het werk. Doet hij dat niet, dan is de waarde in het economische verkeer loon. Een ov-abonnement is bijvoorbeeld een jaartrajectkaart of een ov-jaarkaart. Een ov-abonnement dat u ter beschikking stelt, kan op naam van uw werknemer staan.

Ter beschikking stellen van een voordeelurenkaart

Stelt u aan uw werknemer een voordeelurenkaart ter beschikking die recht geeft op een korting van maximaal 50% op de standaardtarieven? Dan hoeft u niets bij het loon te tellen als uw werknemer deze kaart (ook) voor reizen voor het werk gebruikt. U mag daarnaast maximaal de prijs van de zakelijke treinreizen onbelast vergoeden.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

U kunt ov-abonnementen, voordeelurenkaarten die recht geven op een korting van maximaal 50% op de standaardtarieven en losse plaatsbewijzen voor zakelijke reizen onbelast ter beschikking stellen aan uw werknemer. Reizen voor woon-werkverkeer zijn ook zakelijke reizen.

Ter beschikking stellen van een ov-abonnement

Stelt u aan uw werknemer een ov-abonnement ter beschikking? Dan moet u beoordelen of u daarvoor iets bij het loon moet tellen. U hoeft niets bij het loon te tellen als uw werknemer het abonnement (ook) gebruikt voor reizen voor het werk. Doet hij dat niet, dan is de factuurwaarde loon. Een ov-abonnement dat u ter beschikking stelt, kan op naam van uw werknemer staan.

Ter beschikking stellen van een voordeelurenkaart

Stelt u aan uw werknemer een voordeelurenkaart ter beschikking die recht geeft op een korting van maximaal 50% op de standaardtarieven? Dan hoeft u niets bij het loon te tellen als uw werknemer deze kaart (ook) voor reizen voor het werk gebruikt. U mag daarnaast maximaal de prijs van de zakelijke treinreizen onbelast vergoeden.

Wijziging van omstandigheden: terbeschikkingstelling niet meer onbelast

Het ov-abonnement dat of de voordeelurenkaart die u ter beschikking stelt, is loon als de reisomstandigheden van de werknemer ingrijpend wijzigen. Bijvoorbeeld:

- Uw werknemer krijgt een auto van de zaak en gebruikt deze auto voor zakelijke reizen.
- U of uw werknemer verhuist, waardoor uw werknemer het abonnement of de kaart niet meer voor zakelijke reizen gebruikt.
- De dienstbetrekking met uw werknemer eindigt.

U kunt de werknemer dan vragen het ov-abonnement bij u in te leveren. Als uw werknemer het ov-abonnement van u mag blijven gebruiken, dan is bij een abonnement dat nog niet is ingegaan, de factuurwaarde ervan loon van uw werknemer. Maar u mag het loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Hetzelfde geldt voor een voordeelurenkaart.

Bij een ov-abonnement dat al wel is ingegaan, is de waarde in het economische verkeer loon van de werknemer. Maar u mag het loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Voor een voordeelurenkaart die recht geeft op een korting van maximaal 50% op de standaardtarieven hoeft u in dit geval niets bij het loon te rekenen.

20.2.4 Vervoer van en naar een station of halte

Voor reizen met een eigen vervoermiddel van uw werknemer van zijn woning of arbeidsplaats naar bijvoorbeeld een station of bus- of tramhalte mag u maximaal € 0,19 per kilometer onbelast vergoeden. Bij gebruik van een taxi mag u de werkelijke taxikosten onbelast vergoeden (zie paragraaf 20.6).

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, is de maximale onbelaste vergoeding € 0,19 per kilometer.

20.2.5 Reisaftrek voor de inkomstenbelasting

Als uw werknemer voor zijn werk met het openbaar vervoer reist, kan hij voor de inkomstenbelasting recht hebben op de reisaftrek. Dat kan onder de volgende voorwaarden:

- U verstrekt uw werknemer geen vervoerbewijzen, omdat er dan sprake is van vervoer vanwege de werkgever (zie paragraaf 20.9).
- Uw werknemer reist minimaal één keer per week of 40 keer per kalenderjaar met het openbaar vervoer naar zijn werk.

Uw werknemer vermindert het bedrag van de reisaftrek met de reiskostenvergoeding die u betaalt. Verder moet uw werknemer ons voor de reisaftrek een verklaring kunnen overleggen. In de meeste gevallen is dat een openbaar-vervoerverklaring die het openbaarvervoerbedrijf aan uw werknemer heeft afgegeven. Als uw werknemer niet met abonnementen reist, omdat hij bijvoorbeeld in deeltijd werkt, kan hij toch voor de reisaftrek in aanmerking komen. Daarvoor moet hij een reisverklaring van u kunnen overleggen en de vervoerbewijzen. Als uw werknemer een ov-chipkaart gebruikt, heeft hij geen vervoerbewijzen en moet hij overzichten van de transacties (reizen) overleggen.

In de door u ondertekende reisverklaring moet in ieder geval het volgende staan:

- uw naam en adres
- de naam en het adres van uw werknemer
- het aantal dagen per week waarop uw werknemer meestal per openbaar vervoer naar zijn werkplek(ken) reist

20.2.6 Stroomschema openbaar vervoer

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen

Gebruik dit stroomschema als uw werknemer per openbaar vervoer reist.

Oude regeling: stroomschema openbaar vervoer

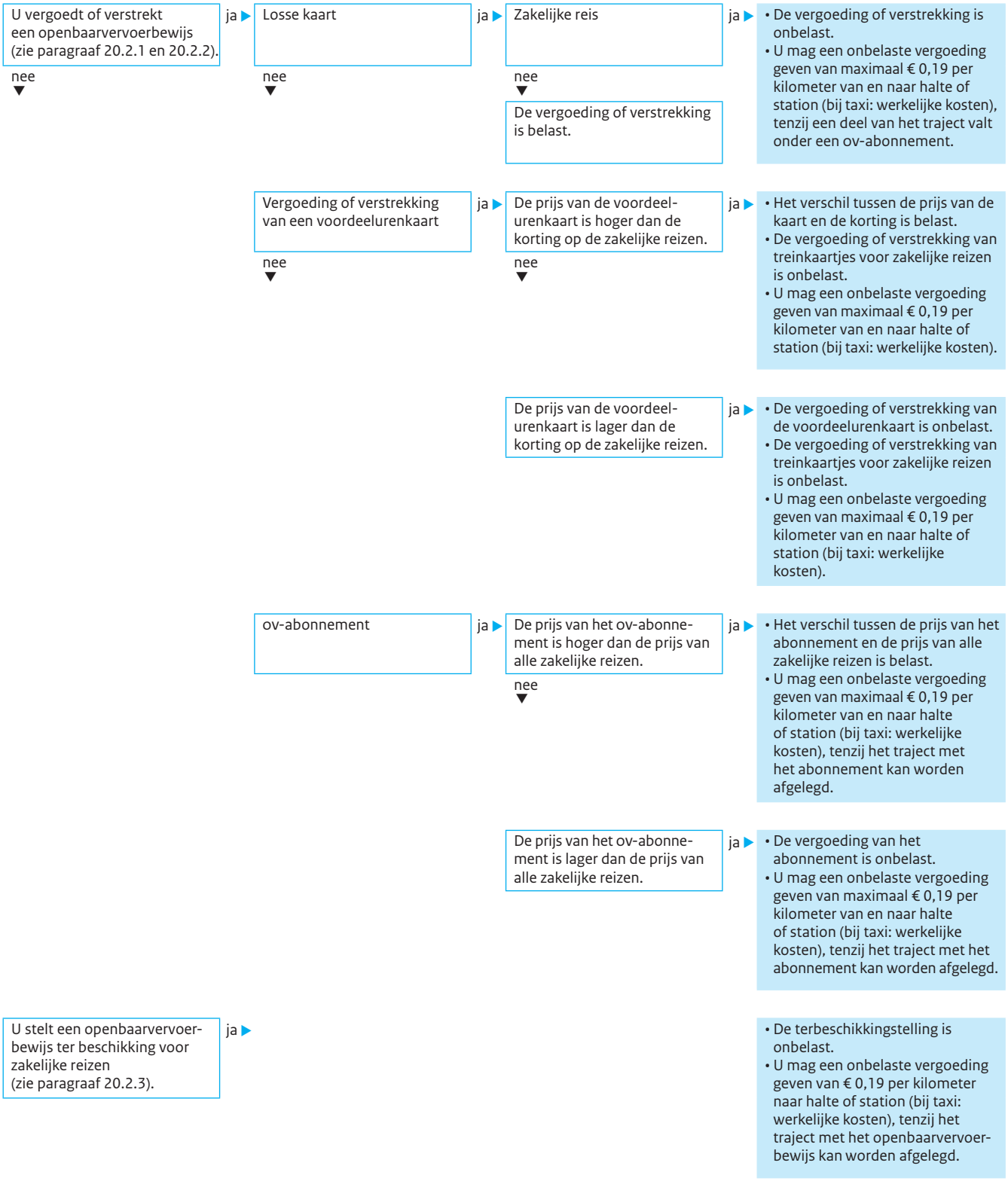
U vergoedt, verstrekt of stelt een ov-abonnement ter beschikking voor zakelijke reizen (zie paragraaf 20.2.1, 20.2.2 en 20.2.3).	ja ▶	• De vergoeding, verstrekking of terbeschikkingstelling van het ov-abonnement is onbelast. • U mag een extra onbelaste vergoeding geven van € 0,19 per kilometer van en naar station of halte (bij taxi: werkelijke kosten), tenzij het traject met het ov-abonnement kan worden afgelegd.
nee ▼		
U vergoedt, verstrekt of stelt een voordeelurenkaart ter beschikking voor zakelijke reizen (zie paragraaf 20.2.1, 20.2.2 en 20.2.3).	ja ▶	• De vergoeding, verstrekking of terbeschikkingstelling van de voordeelurenkaart die recht geeft op een korting van maximaal 50% op de standaardtarieven is onbelast. • De vergoeding, verstrekking of terbeschikkingstelling van treinkaartjes voor zakelijke reizen is onbelast. • U mag een extra onbelaste vergoeding geven van € 0,19 per kilometer van en naar station of halte (bij taxi: werkelijke kosten).
nee ▼		
U verstrekt of stelt losse plaatsbewijzen ter beschikking (zie paragraaf 20.2.2 en 20.2.3).	ja ▶	• De verstrekking of terbeschikkingstelling is onbelast. • U mag een extra onbelaste vergoeding geven van € 0,19 per kilometer van en naar station of halte (bij taxi: werkelijke kosten).
nee ▼		
U vergoedt losse plaatsbewijzen (zie paragraaf 20.2.1).	ja ▶	U mag kiezen: 1. U geeft een onbelaste vergoeding voor de plaatsbewijzen en maximaal € 0,19 per kilometer van en naar station of halte (bij taxi: werkelijke kosten). 2. U geeft een onbelaste vergoeding van maximaal € 0,19 per kilometer voor de volledige reisafstand, tenzij een deel van het traject valt onder een ov-abonnement.

Terug naar inhoud

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Gebruik dit stroomschema als uw werknemer per openbaar vervoer reist.

Werkkostenregeling: stroomschema openbaar vervoer



20.3 Reizen met een personenauto van de zaak

Als u aan uw werknemer een personenauto ter beschikking stelt, geldt een bijzondere regeling voor het privégebruik. Deze regeling geldt in het algemeen ook voor het ter beschikking stellen van een bestelauto, maar voor deze auto's zijn er ook specifieke regels. Die regels vindt u in paragraaf 20.4. In deze paragraaf komen de volgende onderwerpen aan de orde:

- begrip 'personenauto' (zie paragraaf 20.3.1)
- regeling voor privégebruik auto (zie paragraaf 20.3.2)
- wachtdienstregeling (zie paragraaf 20.3.3)
- hoogte privégebruik auto (zie paragraaf 20.3.4)
- hoogte privégebruik bij auto's met een CO_2-uitstoot van maximaal 50 gram per kilometer (zie paragraaf 20.3.5)
- hoogte privégebruik bij zeer zuinige, zuinige en overige auto's in 2012 en later (zie paragraaf 20.3.6)
- privégebruik auto en eigen bijdrage werknemer (zie paragraaf 20.3.7)
- privégebruik auto en weinig of geen loon in geld (zie paragraaf 20.3.8)
- grondslag voor de bijtelling privégebruik auto (zie paragraaf 20.3.9)
- een deel van het kalenderjaar een auto ter beschikking stellen (zie paragraaf 20.3.10)
- in de loop van het kalenderjaar een andere auto ter beschikking stellen (zie paragraaf 20.3.11)
- meer dan een auto tegelijk ter beschikking stellen (zie paragraaf 20.3.12)
- auto's die ingericht en uiterlijk herkenbaar zijn voor bepaalde diensten (zie paragraaf 20.3.13)
- (collectieve) afspraak over privégebruik met de Belastingdienst (zie paragraaf 20.3.14)
- geen bijtelling bij maximaal 500 kilometer privégebruik (zie paragraaf 20.3.15)
- *Verklaring geen privégebruik auto* (zie paragraaf 20.3.16)
- wijzigen of intrekken *Verklaring geen privégebruik auto* (zie paragraaf 20.3.17)
- rittenregistratie (zie paragraaf 20.3.18)
- ander bewijs (zie paragraaf 20.3.19)
- auto's van vijftien jaar en ouder (zie paragraaf 20.3.20)
- bijtelling privégebruik auto voor de autobranche (zie paragraaf 20.3.21)
- gevolgen bijtelling voor loongerelateerde regelingen (zie paragraaf 20.3.22)
- verwerking privégebruik auto in de aangifte loonheffingen (zie paragraaf 20.3.23)
- stroomschema ter beschikking gestelde personenauto (zie paragraaf 20.3.24)

Let op!

- *Maakt u gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, dan is het voordeel van het privégebruik van de auto van de zaak loon van de werknemer. Op de bijtelling voor buitengewone beveiligingsmaatregelen (zie paragraaf 20.3.9) mag u de eindheffing bezwaarlijk te individualiseren loon toepassen (zie paragraaf 23.4).*
- *Maakt u gebruik van de werkkostenregeling, dan is het voordeel van het privégebruik van de auto van de zaak altijd loon van de werknemer. Er is één uitzondering: de bijtelling voor de buitengewone beveiligingsmaatregelen (zie paragraaf 20.3.9) kunt u als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.*

Als u na het lezen van paragraaf 20.3 en 20.4 nog vragen hebt over privégebruik auto, kunt u meer informatie krijgen bij:

- de BelastingTelefoon: 0800 - 0543
- Belastingdienst/Oost/Landelijk Coördinatiecentrum Auto, Postbus 843, 7600 AV Almelo

Uw werknemer kan hier natuurlijk ook informatie vragen.

20.3.1 Begrip 'personenauto'

Onder het begrip 'personenauto' valt een auto die uw werknemer met het rijbewijs B mag besturen. U kunt voor dit begrip ook uitgaan van de vermelding op deel 1A van het kentekenbewijs.

20.3.2 Regeling voor privégebruik auto

Het privégebruik van de auto die u ter beschikking stelt, is voor uw werknemer niet in geld genoten loon (ook wel: loon in natura). U moet daarover loonbelasting/premie volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (hierna: bijdrage Zvw) inhouden. U betaalt over dit voordeel geen premies werknemersverzekeringen.

Kilometers voor woon-werkverkeer behandelen wij als zakelijke kilometers. Onder woon-werkverkeer vallen ook de kilometers die uw werknemer in de loop van een werkdag rijdt tussen de plaats van de werkzaamheden en zijn woning, bijvoorbeeld de kilometers om thuis te lunchen. Kilometers die uw werknemer uit privéoverwegingen omrijdt naar of van zijn werk, zijn niet zakelijk.

Ook in de volgende situaties hebt u een auto aan uw werknemer ter beschikking gesteld:

- U hebt met uw werknemer de afspraak gemaakt dat hij de auto alleen voor zakelijke ritten gebruikt.
- De auto is niet uw eigendom, maar u hebt deze voor uw werknemer gehuurd of geleased.
- U hebt afgesproken om de totale kosten (inclusief de afschrijving) van de eigen auto van uw werknemer te vergoeden. Als uw werknemer met zijn eigen auto rijdt en u geeft alleen een vergoeding van € 0,19 per kilometer voor zakelijke ritten, is er geen sprake van een door u ter beschikking gestelde auto.
- U vergoedt alle kosten van een auto die uw werknemer zelf heeft gehuurd of geleased.

Hierbij maakt het in de laatste drie situaties niet uit of uw werknemer aan u nog een bedrag vergoedt voor privégebruik van de auto.

Let op!
Als u een auto aan uw werknemer ter beschikking stelt, is er sprake van vervoer vanwege de werkgever. U mag geen onbelaste kilometervergoeding aan uw werknemer betalen (zie paragraaf 20.9).

Specifieke regels gelden voor:
- auto's die ingericht en uiterlijk herkenbaar zijn voor bepaalde diensten, bijvoorbeeld politie- en brandweerauto's (zie paragraaf 20.3.13)
- auto's van vijftien jaar en ouder (zie paragraaf 20.3.9 en 20.3.20)

Let op!
Er zijn ook specifieke regels voor bestelauto's. Deze vindt u in paragraaf 20.4.

20.3.3 Wachtdienstregeling

Als u aannemelijk kunt maken dat u aan uw werknemer een auto ter beschikking hebt gesteld voor een wachtdienst (een roulatiesysteem waarbij uw werknemer een bepaalde periode oproepbaar moet zijn), mag u alle kilometers voor deze wachtdienst als zakelijk behandelen. Daarvoor gelden de volgende voorwaarden:
- Uw werknemer heeft geen invloed op de keuze van de auto.
- Uw werknemer heeft een eigen auto die voor privégebruik even goed geschikt is als, of beter geschikt is dan de auto van de zaak.
- Uw werknemer moet tijdens de wachtdienst binnen redelijke afstand van zijn woonplaats blijven.
- Uw werknemer houdt bij hoeveel kilometer hij tijdens de wachtdienst rijdt en de plaats(en) waarvoor hij wordt opgeroepen.

20.3.4 Hoogte privégebruik auto

In deze paragraaf leggen wij een paar belangrijke begrippen uit.

Datum eerste tenaamstelling
Per 1 januari 2012 gelden nieuwe regels voor de bijtelling privégebruik auto. Daarbij speelt de datum waarop het kenteken van de auto voor het eerst op naam is gesteld (hierna: datum eerste tenaamstelling), een rol.

Hoogte privégebruik
De bijtelling voor het privégebruik is in het algemeen ten minste 25% (of 35% voor een auto van vijftien jaar en ouder) van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto (zie paragraaf 20.3.9). U telt per loontijdvak een tijdsevenredig deel van het privégebruik bij het loon van uw werknemer.

Als u in de loop van het aangiftetijdvak een (andere) auto ter beschikking stelt, gaat u voor dat tijdvak uit van het werkelijke aantal kalenderdagen dat de auto ter beschikking is gesteld.

Voorbeeld
U stelt op 17 april een auto ter beschikking aan uw werknemer. U doet aangifte per maand. De bijtelling voor de aangifte van april is voor die auto (14/30 x 25% van de grondslag voor de bijtelling): 12.

Excessief privégebruik
Als de waarde van het privégebruik meer is dan 25% (of 35% voor een auto van vijftien jaar en ouder), moet u van de hogere waarde uitgaan. In dat geval spreken we van excessief privégebruik van de auto.

CO_2-uitstootgrenzen
De CO_2-uitstoot van een auto staat op het milieulabel (voor nieuwe personenauto's van na 19 januari 2001) en op het zogenoemde certificaat van overeenstemming. U kunt dit certificaat opvragen bij de fabrikant of de importeur. U kunt ook het CO_2-uitstootgegeven gebruiken van het brandstofverbruiksboekje dat de Rijksdienst voor Wegverkeer (RDW) elk jaar uitgeeft. U vindt deze uitgave op www.rdw.nl.

20.3.5 Hoogte privégebruik bij auto's met een CO_2-uitstoot van maximaal 50 gram per kilometer

Auto's zonder CO_2-uitstoot hebben ook in 2012 0% bijtelling voor het privégebruik, tenzij er sprake is van excessief privégebruik. Vanaf 1 januari 2012 geldt dit percentage vijf jaar.

Per 1 januari 2012 is de categorie auto's met 0% bijtelling uitgebreid. De bijtelling van 0% geldt sindsdien voor auto's met een CO_2-uitstoot tot en met 50 gram per kilometer.

Vanaf 1 januari 2012 geldt het volgende:
- Voor auto's met een CO_2-uitstoot van 0 tot en met 50 gram waarvan de datum eerste tenaamstelling ligt vóór 1 januari 2012, geldt een bijtelling van 0% tot 1 januari 2017. Het bijtellingspercentage is gekoppeld aan het kentekenbewijs: het blijft gelden als de auto van eigenaar wisselt of als u de auto aan een andere werknemer ter beschikking stelt.
- Voor auto's met een CO_2-uitstoot van 0 tot en met 50 gram per kilometer waarvan de datum eerste tenaamstelling ligt in de periode van 1 januari 2012 tot 1 januari 2014, geldt een bijtelling van 0% gedurende 60 maanden. Deze termijn van 60 maanden start op de eerste dag van de maand die volgt op de maand waarin de datum eerste tenaamstelling valt. Op de laatste dag van de termijn van 60 maanden stelt u de bijtelling voor het privégebruik opnieuw vast op basis van het percentage dat dan geldt. Het bijtellingspercentage en de termijn van 60 maanden zijn gekoppeld aan het kentekenbewijs: ze blijven gelden als de auto van eigenaar wisselt of als u de auto aan een andere werknemer ter beschikking stelt.

- Voor auto's met een CO_2-uitstoot van 0 tot en met 50 gram per kilometer waarvan de datum eerste tenaamstelling valt in de periode 1 januari 2014 tot 1 januari 2016, geldt een bijtelling van 7% gedurende 60 maanden. Deze termijn van 60 maanden start op de eerste dag van de maand die volgt op de maand waarin de datum eerste tenaamstelling valt. Op de laatste dag van de termijn van 60 maanden stelt u de bijtelling voor het privégebruik opnieuw vast op basis van het percentage dat dan geldt. Het bijtellingspercentage en de termijn van 60 maanden zijn gekoppeld aan het kentekenbewijs: ze blijven gelden als de auto van eigenaar wisselt of als u de auto aan een andere werknemer ter beschikking stelt.

Excessief privégebruik van auto met CO_2-uitstoot van maximaal 50 gram per kilometer

Bij excessief privégebruik van een auto met een CO_2-uitstoot van 0 tot en met 50 gram per kilometer is de werkelijke waarde van het gebruik belast. In 2012 trekt u daar 25% van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto van af.

Voorbeeld

De grondslag voor de bijtelling privégebruik van een auto zonder CO_2-uitstoot is € 40.000. De werkelijke waarde van het privégebruik is € 13.000. Dit is meer dan 25% van € 40.000. De bijtelling is nu € 13.000 -/- 25% van € 40.000 = € 3.000.

20.3.6 Hoogte privégebruik bij zeer zuinige, zuinige en overige auto's in 2012 en later

De CO_2-uitstootgrenzen voor zeer zuinige, zuinige en overige auto's zijn tot en met 2015 vastgesteld. In de tabel hierna vindt u de CO_2-uitstootgrenzen en de bijbehorende bijtellingspercentages voor het privégebruik van de auto van de zaak door uw werknemer. Daarbij moet u rekening houden met de datum eerste tenaamstelling. Die datum bepaalt of:

- u de percentages voor de eerste of de tweede helft van 2012 moet gebruiken
- u gebruik kunt maken van een overgangsregeling
- u de zogenoemde 60-maandenregeling moet toepassen

CO_2-uitstootgrenzen en bijtellingspercentages privégebruik auto tot 2016

	CO_2-uitstoot in gram per kilometer					
	2011	1 januari 2012 - 1 juli 2012	1 juli 2012 - 1 januari 2013	2013	2014	2015
Geen diesel						
zeer zuinige auto's: 14% bijtelling	≤110	>50 - ≤110	>50 - ≤102	>50 - ≤95	>50 - ≤88	>50 - ≤82
zuinige auto's: 20% bijtelling	>110 - ≤140	>110 - ≤140	>102 - ≤132	>95 - ≤124	>88 - ≤117	>82 - ≤110
overige auto's: 25% bijtelling	>140	> 140	>132	>124	>117	>110
auto's van 15 jaar of ouder: 35% bijtelling*						
Diesel						
zeer zuinige auto's: 14% bijtelling	≤95	>50 - ≤95	>50 - ≤91	>50 - ≤88	>50 - ≤85	>50 - ≤82
zuinige auto's: 20% bijtelling	>95 - ≤116	>95 - ≤116	>91 - ≤114	>88 - ≤112	>85 - ≤111	>82 - ≤110
overige auto's: 25% bijtelling	>116	>116	>114	>112	>111	>110
auto's van 15 jaar of ouder: 35% bijtelling*						

**Bij auto's die ouder zijn dan 15 jaar, berekent u de bijtelling over de waarde in het economische verkeer van de auto in plaats van over de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto. Hoe u de grondslag berekent, leest u in paragraaf 20.3.9.*

Per 1 juli 2012 nieuwe CO_2-uitstootgrenzen

In 2012 worden de CO_2-uitstootgrenzen ook op 1 juli aangepast. Die gelden alleen voor auto's met een CO_2-uitstoot van meer dan 50 gram per kilometer waarvan de datum eerste tenaamstelling valt in de periode van 1 juli 2012 tot 1 januari 2013.

Voor auto's met een CO_2-uitstoot van meer dan 50 gram per kilometer waarvan de datum eerste tenaamstelling ligt voor 1 juli 2012, geldt voor heel 2012 het bijtellingspercentage van 1 januari 2012.

Overgangsregeling voor zeer zuinige en zuinige auto's met datum eerste tenaamstelling vóór 1 juli 2012

Voor zeer zuinige en zuinige auto's waarvan de datum eerste tenaamstelling ligt vóór 1 juli 2012, geldt een overgangsregeling. Er zijn drie situaties mogelijk:

1 De auto staat op 30 juni 2012 en daarna aan dezelfde werknemer ter beschikking

Het verlaagde bijtellingspercentage van 20% of 14% dat op 30 juni 2012 geldt, blijft behouden voor de werknemer die op 30 juni over de auto beschikt en in deze auto blijft rijden.

Als uw werknemer naar een andere werkgever gaat en in dezelfde auto blijft rijden, bijvoorbeeld bij een leaseauto, verandert er niets in het bijtellingspercentage.

Stelt u deze auto op of na 1 juli aan een andere werknemer ter beschikking, dan gelden de regels die staan onder punt 2.

2 De auto staat vóór 1 juli 2012 op uw naam (of op naam van de leasemaatschappij) en u stelt de auto op of na 1 juli 2012 aan een (andere) werknemer ter beschikking

Als u de auto op of na 1 juli 2012 voor het eerst aan een werknemer ter beschikking stelt, blijft het verlaagde bijtellingspercentage van 20% of 14% dat op 30 juni 2012 geldt behouden. Dat geldt ook als u deze auto later aan een andere werknemer ter beschikking stelt.

3 De auto wisselt op of na 1 juli 2012 van eigenaar

Voor auto's die op of na 1 juli 2012 van eigenaar wisselen, zijn twee situaties mogelijk:

- Heeft de werknemer die de auto direct voor de eigendomsoverdracht ter beschikking had, diezelfde auto na de overdracht nog steeds ter beschikking? Dan blijft voor deze auto het verlaagde bijtellingspercentage dat op 30 juni 2012 geldt, van toepassing zolang deze werknemer in deze auto blijft rijden.
- Krijgt een andere werknemer de auto ter beschikking na de eigendomsoverdracht? Dan blijft voor deze auto het verlaagde bijtellingspercentage dat op 30 juni 2012 geldt, tot 1 juli 2017 van toepassing.

Voorbeeld

U stelt vanaf 1 april 2012 uw werknemer een dieselauto ter beschikking met een CO_2-uitstoot van 115 gram per kilometer. De auto is eigendom van een leasemaatschappij. Uw werknemer gebruikt de auto ook privé. U telt 20% bijtelling privégebruik auto bij het loon.

De leasemaatschappij verkoopt de auto op 31 maart 2014 aan een andere leasemaatschappij, die het contract met u voortzet. U blijft voor uw werknemer 20% bijtellen zolang deze auto hem ter beschikking blijft staan.

Als u de auto op 18 augustus 2016 aan een andere werknemer ter beschikking stelt, geldt tot 1 juli 2017 het bijtellingspercentage dat hoort bij de CO_2-uitstootgrenzen van 30 juni 2012. Vanaf 1 juli 2017 gebruikt u voor de 60 maanden die daarop volgen, de bijtellingspercentages die op 30 juni 2017 van toepassing zijn.

60-maandenregeling voor zeer zuinige en zuinige auto's met datum eerste tenaamstelling op of na 1 juli 2012

Voor auto's waarvan de datum eerste tenaamstelling ligt op of na 1 juli 2012, geldt het volgende. Op de datum eerste tenaamstelling bepaalt u de bijtelling voor het privégebruik auto. Als deze bijtelling 14% of 20% is, geldt dit verlaagde bijtellingspercentage 60 maanden. De termijn van 60 maanden start op de eerste dag van de maand die volgt op de maand waarin de datum eerste tenaamstelling valt.

Op de laatste dag van de termijn van 60 maanden bepaalt u opnieuw het bijtellingspercentage volgens de normen die dan gelden. Dit nieuwe percentage geldt dan weer voor 60 maanden.

Het bijtellingspercentage en de termijn van 60 maanden zijn gekoppeld aan het kentekenbewijs: ze blijven gelden als de auto van eigenaar of van werknemer wisselt.

Voorbeeld

Op 1 september 2012 stelt u werknemer A een nieuwe benzineauto ter beschikking. De datum eerste tenaamstelling is 1 juli 2012. De auto heeft een CO_2-uitstoot van 85 gram per kilometer. De bijtelling voor deze auto is dus 14%.

Omdat de datum eerste tenaamstelling 1 juli 2012 is, geldt de bijtelling van 14% voor een termijn van 60 maanden vanaf 1 augustus 2012. Deze periode loopt tot 1 augustus 2017.

Excessief privégebruik

Bij excessief privégebruik van de auto is de werkelijke waarde van het gebruik belast. Daarvan mag u, afhankelijk van de CO_2-uitstootcategorie, het volgende aftrekken:

- zeer zuinige auto's: 11% van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto
- zuinige auto's: 5% van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto

Voorbeeld zeer zuinige auto

De grondslag voor de bijtelling privégebruik auto van een zeer zuinige auto is € 25.000. De werkelijke waarde van het privégebruik is € 7.500. Dit is meer dan 25% van € 25.000. De bijtelling is nu € 7.500 -/- 11% van € 25.000 = € 4.750.

Voorbeeld zuinige auto

De grondslag voor de bijtelling privégebruik auto van een zuinige auto is € 25.000. De werkelijke waarde van het privégebruik is € 7.500. Dit is meer dan 25% van € 25.000. De bijtelling is nu € 7.500 -/- 5% van € 25.000 = € 6.250.

Hoe u de grondslag berekent, leest u in paragraaf 20.3.9.

Let op!

Het komt steeds vaker voor dat werkgevers een werknemer niet alleen een auto ter beschikking stellen, maar bijvoorbeeld ook een mobiliteitskaart. De werknemer kan dan kiezen welk vervoermiddel hij neemt voor zijn reis. Gebruikt de werknemer het openbaar vervoer voor zijn zakelijke reizen, dan heeft dat geen invloed op de hoogte van de bijtelling privégebruik auto. Pas bij excessief privégebruik van de auto is de bijtelling meer dan 35% (bij auto's van vijftien jaar en ouder), 25%, 20% (bij zuinige auto's), 14% (bij zeer zuinige auto's) of 0% (bij auto's met een CO_2-uitstoot van maximaal 50 gram per kilometer).

20.3.7 Privégebruik auto en eigen bijdrage werknemer

Een eventuele eigen bijdrage uit het nettoloon van uw werknemer trekt u af van de bijtelling voor privégebruik. Voorwaarden zijn dat de bijdrage bestemd is voor het privégebruik en u dat vooraf met uw werknemer hebt afgesproken.

Let op!
Het is niet de bedoeling dat uw werknemer een eigen bijdrage voor privégebruik aftrekt voor de inkomstenbelasting.

Voorbeelden van afspraken die u met uw werknemer kunt maken voor eigen bijdragen zijn: parkeerkosten die de werknemer maakt, kosten voor accessoires, de afkoopsom van het leasebedrag bij het einde van de dienstbetrekking, een vast bedrag per gereden privékilometer en een eigen bijdrage bij schade. Hiervoor geldt als voorwaarde dat de schade niet het gevolg mag zijn van onrechtmatig of onzorgvuldig handelen van uw werknemer.

Let op!
Bij een hoger leasebedrag voor een auto uit een duurdere klasse komt alleen het bedrag dat de werknemer aan u betaalt voor het privégebruik, in mindering op de bijtelling. Als u met uw werknemer hebt afgesproken dat zijn hogere eigen bijdrage (bovennormbijdrage) volledig is bedoeld als een bijdrage voor het privégebruik, mag u de hele bijdrage in mindering brengen. Maar als u en uw werknemer feitelijk iets anders hebben afgesproken, mag dit niet. Bijvoorbeeld als de werknemer ook een bijdrage moet betalen terwijl hij geen privégebruik heeft.

Verder moet u onderscheid maken tussen betalingen aan u en betalingen aan derden. Een betaling aan derden vermindert de bijtelling voor privégebruik niet. Dit is alleen anders als u met uw werknemer hebt afgesproken dat hij de betaling aan derden voor u of namens u doet en u die betaling verrekent als bijdrage voor het privégebruik.

Let op!
Een boete die u uw werknemer geeft, omdat hij de auto privé heeft gebruikt tegen uw verbod in, is geen eigen bijdrage voor het privégebruik.

Het saldo van het privégebruik en de eigen bijdrage voor privégebruik van uw werknemer mag op kalenderjaarbasis niet lager zijn dan nul. U moet over het saldo loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw inhouden. In de aangifte loonheffingen vermeldt u de waarde van het privégebruik en de eigen bijdrage van uw werknemer (zie paragraaf 20.3.23).

Voorbeeld
U stelt aan uw werknemer een auto ter beschikking waarvan de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto € 24.000 is. Het loontijdvak is een maand. Uw werknemer betaalt een eigen bijdrage voor privégebruik van € 100 per maand. U rekent dan voor ieder loontijdvak tot zijn loon 1/12 x 25% x € 24.000 - € 100 (eigen bijdrage) = € 400. U houdt daarover loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw in.

Let op!
Het kan voorkomen dat uw werknemer de ter beschikking gestelde auto een tijd lang niet zakelijk gebruikt, omdat hij tijdelijk arbeidsongeschikt is of zijn loopbaan onderbreekt. Ook dan blijft de bijtelling voor privégebruik auto gelden.

Het kan voorkomen dat de eigen bijdrage in een loontijdvak meer is dan de waarde van het privégebruik. Dan mag het saldo in dat loontijdvak wel negatief zijn, als het totale saldo op kalenderjaarbasis maar niet negatief is. Als aan het einde van het kalenderjaar blijkt dat per saldo te veel eigen bijdrage is verrekend, kan het zijn dat u een of meer correcties moet doen op de eerdere aangiften loonheffingen (zie ook hoofdstuk 11).

Voorbeeld
U stelt een auto ter beschikking aan uw werknemer. Het loontijdvak is een maand. Het voordeel van het privégebruik auto is € 500 per maand. Uw werknemer betaalt u een eigen bijdrage voor privégebruik auto van € 560 per maand. In de aangifte loonheffingen van januari tot en met november 2012 hebt u rekening gehouden met € 500 privégebruik auto en € 560 eigen bijdrage van uw werknemer. Bij de aangifte over december 2012 constateert u dat er eind november 2012 per saldo sprake is van een negatieve bijtelling van 11 x € 500 - 11 x 560 = € 660.

Op kalenderjaarbasis mag de totale bijtelling niet negatief zijn. U moet dit als volgt herstellen:
- *In de aangifte van december 2012 houdt u geen rekening met de eigen bijdrage.*
- *Voor november stuurt u een correctie in. U corrigeert daarbij de eigen bijdrage van € 560 naar € 400.*

Schematisch overzicht van de maandelijkse verwerking					
Loontijdvlak	**Waarde privégebruik auto (aangifte)**	**Werknemersbijdrage privégebruik (aangifte)**	**Correctie indienen**	**Waarde privégebruik auto (aangifte na correctie)**	**Werknemersbijdrage privégebruik (aangifte na correctie)**
januari	€ 500	€ 560	nee	€ 500	€ 560
februari	€ 500	€ 560	nee	€ 500	€ 560
maart	€ 500	€ 560	nee	€ 500	€ 560
april	€ 500	€ 560	nee	€ 500	€ 560
mei	€ 500	€ 560	nee	€ 500	€ 560
juni	€ 500	€ 560	nee	€ 500	€ 560
juli	€ 500	€ 560	nee	€ 500	€ 560
augustus	€ 500	€ 560	nee	€ 500	€ 560
september	€ 500	€ 560	nee	€ 500	€ 560
oktober	€ 500	€ 560	nee	€ 500	€ 560
november	€ 500	€ 560	ja	€ 500	€ 400
december	€ 500	€ 0	nee	€ 500	€ 0
totaal	**€ 6.000**	**€ 6.160**		**€ 6.000**	**€ 6.000**

20.3.8 Privégebruik auto en weinig of geen loon in geld

Als uw werknemer weinig of geen loon in geld krijgt (bijvoorbeeld door onbetaald verlof), moet u over het privégebruik wel loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw betalen. Daardoor hebt u een verhaalsrecht op uw werknemer. U kunt de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw verhalen via verrekening in het eerstvolgende loontijdvak. Als u dat niet doet, kunnen zich twee situaties voordoen:

- U verhaalt dit bedrag pas in een later loontijdvak in het kalenderjaar. U verstrekt uw werknemer een lening voor dit bedrag tot het moment waarop u de bedragen alsnog verhaalt. Het rentevoordeel over deze lening is loon voor uw werknemer (zie paragraaf 19.35). Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, kunt u dit loon als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.
- U verhaalt dit bedrag niet meer op uw werknemer. Het bedrag is loon van de werknemer. U moet dit voordeel omrekenen naar een brutoloon (zie paragraaf 7.4). Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, kunt u dit loon als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Werknemers met vakantiebonnen

Er zijn speciale tabellen voor werknemers met vakantiebonnen (zie ook paragraaf 7.3.7). Deze tabellen gaan uit van minder loontijdvakken per jaar, omdat deze werknemers in de vakantieperiode geen loon genieten. Als u voor deze werknemers privégebruik auto bij het loon moet tellen, moet u dit ook doen in hun vakantieperiode. Hierdoor berekent u op jaarbasis een te laag bedrag aan loonbelasting/ premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw. Om dit te voorkomen mag u de bijtelling privégebruik auto over de vakantieperiode bij het loon tellen over het loontijdvak dat direct aan de vakantieperiode voorafgaat of daarop volgt. U mag de bijtelling ook over deze twee loontijdvakken verdelen.

20.3.9 Grondslag voor de bijtelling privégebruik auto

De waarde van het privégebruik wordt berekend over de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto.

Tot de grondslag horen ook de kosten voor buitengewone beveiligingsmaatregelen, bijvoorbeeld kogelvrij glas, doorrijbanden en deur- of vloerbepantsering.

Let op!

Als u gebruikmaakt van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, mag u over de bijtelling voor buitengewone beveiligingsmaatregelen eindheffing bezwaarlijk te individualiseren loon toepassen (zie paragraaf 23.4). Maakt u gebruik van de werkkostenregeling, dan kunt u de bijtelling voor buitengewone beveiligingsmaatregelen als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Voor de grondslag is bepalend wanneer het kenteken is toegekend.

Het kenteken is toegekend vóór 1 juli 2006

De grondslag voor de bijtelling privégebruik auto is inclusief de btw en de belasting van personenauto's en motorrijwielen (hierna: bpm). De grondslag is doorgaans ook inclusief de accessoires die 'af fabriek' of door de dealer of de importeur zijn aangebracht vóór de datum van de toekenning van het kenteken, ongeacht of u de auto dan al aan uw werknemer ter beschikking hebt gesteld.

Let op!

Voor een bestelauto geldt een specifieke regeling, als het kenteken is toegekend vóór 1 juli 2005 (zie paragraaf 20.4.5).

U mag de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto in de regel als volgt berekenen:

Nettocatalogusprijs berekend door de fabrikant of de importeur
+ accessoires aangebracht door dealer (vóór datum kenteken)
+ btw
+ bpm-bedrag vermeld op het kenteken
= Grondslag bijtelling privégebruik auto

Let op!
Accessoires die waren vrijgesteld voor de bpm, tellen ook mee voor de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto. Voor auto's waarvan het kenteken is toegekend voor 1 januari 2003, tellen ook accessoires mee die op de dag van toekenning van het kenteken werden aangebracht.

Het kenteken is toegekend op of na 1 juli 2006
De grondslag voor de bijtelling privégebruik auto is inclusief de btw en de bpm. Accessoires die door of namens de fabrikant of de importeur zijn aangebracht vóór de datum van toekenning van het kenteken, tellen ook mee voor de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto. Andere accessoires tellen niet mee, ook niet als ze vóór de datum van toekenning van het kenteken zijn aangebracht.

U mag de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto in de regel als volgt berekenen:

Nettocatalogusprijs berekend door de fabrikant of de importeur (inclusief accessoires)
+ btw
+ bpm-bedrag vermeld op het kenteken
= Grondslag bijtelling privégebruik auto

Catalogusprijzen auto's in online database RDW
U kunt de catalogusprijzen vinden in een online database van de RDW. De RDW legt in deze database de catalogus-prijzen vast van auto's die vanaf 1 januari 2010 voor het eerst zijn geregistreerd. U vindt de database op www.rdw.nl. Voor oudere auto's kunt u de historische prijslijsten van de officiële importeurs gebruiken.

Auto's van vijftien jaar en ouder
Vanaf het moment dat de ter beschikking gestelde auto vijftien jaar of ouder is, geldt voor de berekening van de bijtelling privégebruik auto de waarde in het economische verkeer in plaats van de grondslag voor de bijtelling privé-gebruik auto (zie paragraaf 20.3.20).

Geïmporteerde gebruikte auto's en datum eerste toelating
Voor een geïmporteerde gebruikte auto geldt de Nederlandse catalogusprijs op de datum waarop de auto voor het eerst (in het buitenland) is toegelaten. Deze datum staat op het kentekenbewijs. Daarmee is de catalogusprijs van een geïm-porteerde auto gelijk aan die van een auto die in Nederland als nieuwe auto voor het eerst in gebruik is genomen.

20.3.10 Een deel van het kalenderjaar een auto ter beschikking stellen

Als u uw werknemer voor een deel van het kalenderjaar een auto ter beschikking stelt, moet u de regeling voor privé-gebruik auto naar tijdsgelang toepassen. Om daarbij vast te stellen of uw werknemer op kalenderjaarbasis de grens van 500 kilometer privégebruik overschrijdt (zie paragraaf 20.3.15), moet u de privékilometers over het kalenderjaar-gedeelte omrekenen tot het aantal privékilometers dat uw werknemer zou rijden in een heel kalenderjaar.

Voorbeeld 1
U stelt van 1 januari tot en met 31 maart een auto ter beschikking met een grondslag voor de bijtelling privégebruik auto van € 24.000. Uw werknemer rijdt in die periode 100 kilometer privé. Omgerekend naar een heel jaar zou uw werknemer 12/3 x 100 = 400 kilometer privé rijden. U hoeft nu niets bij het loon te tellen, omdat uw werknemer op kalenderjaarbasis niet meer dan 500 kilometer privé rijdt.

Voorbeeld 2
Uw werknemer rijdt in dezelfde periode niet 100, maar 200 kilometer privé. Omgerekend naar een heel jaar zou uw werknemer 12/3 x 200 = 800 kilo-meter privé rijden. Dat is dus meer dan 500 kilometer. Op kalenderjaarbasis is de bijtelling 25% van € 24.000 = € 6.000. Over de periode 1 januari tot en met 31 maart is de bijtelling 3/12 x € 6.000 = € 1.500. Bij een loontijdvak van een maand is de bijtelling € 500 per maand.

20.3.11 In de loop van het kalenderjaar een andere auto ter beschikking stellen

Als u in de loop van het kalenderjaar een andere auto aan uw werknemer ter beschikking stelt, moet u het privé-gebruik bij het loon tellen als uw werknemer in dat jaar in totaal meer dan 500 kilometer privé rijdt (zie paragraaf 20.3.15). U moet het privégebruik voor elke auto naar tijdsgelang berekenen.

Voorbeeld 1
U stelt van 1 januari tot en met 31 maart een auto ter beschikking. Uw werk-nemer rijdt in die periode 50 kilometer privé met deze auto. Van 1 april tot en met 31 december stelt u een andere auto ter beschikking. Met deze auto rijdt uw werknemer 300 kilometer privé. U hoeft nu niets bij het loon te tellen, omdat uw werknemer op kalenderjaarbasis in totaal 350 kilometer privé rijdt.

Voorbeeld 2
U stelt van 1 januari tot en met 31 oktober een auto ter beschikking met een grondslag voor de bijtelling privégebruik auto van € 24.000. Van 1 november tot en met 31 december krijgt uw werknemer een auto met een grondslag voor de bijtelling privégebruik auto van € 30.000. Uw werknemer rijdt in de periode 1 januari tot en met 31 oktober 450 kilometer privé. In de periode 1 november tot en met 31 december rijdt hij 100 kilometer privé. In totaal rijdt hij in dat kalenderjaar 550 kilometer privé.

Op kalenderjaarbasis is de bijtelling voor de eerste auto 25% van € 24.000 = € 6.000. Over de periode 1 januari tot en met 31 oktober is de bijtelling 10/12 x € 6.000 = € 5.000. Op kalenderjaarbasis is de bijtelling voor de

tweede auto 25% van € 30.000 = € 7.500. Over de periode 1 november tot en met 31 december is de bijtelling 2/12 x € 7.500 = € 1.250. De totale bijtelling is € 5.000 + € 1.250 = € 6.250.

Het kan zijn dat u in een kalenderjaar een andere auto ter beschikking stelt en dat uw werknemer maar met een van die auto's privé rijdt. Als dat op kalenderjaarbasis meer dan 500 kilometer is, moet u toch ook voor de andere auto, waarmee niet privé is gereden, privégebruik berekenen en bijtellen.

Voorbeeld 3

U stelt van 1 januari tot en met 31 juli een auto ter beschikking met een grondslag voor de bijtelling privégebruik van € 24.000. Uw werknemer rijdt met deze auto niet privé. U telt daarom voor de loontijdvakken van januari tot en met juli niets bij het loon van uw werknemer. Van 1 augustus tot en met 31 december stelt u een auto ter beschikking met een grondslag voor de bijtelling privégebruik van € 30.000. Met deze auto rijdt uw werknemer van augustus tot en met december 1.000 kilometer privé. Omdat uw werknemer op kalenderjaarbasis meer dan 500 kilometer privé rijdt, moet u voor het hele kalenderjaar privégebruik bij het loon tellen. Over de periode januari tot en met juli moet u dus alsnog bij het loon tellen 7/12 x 25% van € 24.000 = € 3.500. Bij een loontijdvak van een maand is de bijtelling € 500 per maand. Voor de aangiftetermijnen die voorbij zijn, moet u een correctie insturen. Vanaf 1 augustus moet u per maand bij het loon tellen 1/12 x 25% van € 30.000 = € 625.

Let op!

Als u een andere auto ter beschikking stelt in de loop van een kalendermaand, gaat u uit van het aantal kalenderdagen bij het naar tijdsgelang berekenen van het privégebruik auto voor die maand.

20.3.12 Meer dan een auto tegelijk ter beschikking stellen

Stelt u een werknemer gelijktijdig twee of meer auto's ter beschikking? Dan moet u het privégebruik per auto beoordelen. De bijtelling privégebruik auto past u toe voor elke auto waarmee de werknemer op jaarbasis meer dan 500 privékilometers rijdt. Als uw werknemer met geen enkele auto op kalenderjaarbasis meer dan 500 privékilometers rijdt, hoeft u niets bij te tellen (zie paragraaf 20.3.15).

Voorbeeld

U stelt een werknemer twee auto's gelijktijdig ter beschikking. De werknemer rijdt met auto 1 op jaarbasis meer dan 500 privékilometers. De werknemer kan aantonen dat hij auto 2 niet voor privé gebruikt. In dat geval moet u alleen voor auto 1 bijtellen.

Let op!

Redelijke toepassing van deze regels betekent dat de bijtelling bij meerdere ter beschikking gestelde auto's beperkt kan blijven tot één auto als de werknemer alleenstaand is of als in zijn gezin één persoon een rijbewijs heeft. U berekent de bijtelling over de auto met de hoogste cataloguswaarde. Als in het gezin van de werknemer twee personen een rijbewijs hebben, kan de bijtelling beperkt blijven tot twee auto's. U berekent de bijtelling over de twee auto's met de hoogste cataloguswaarde. Weet u niet voor hoeveel auto's u moet bijtellen, neem dan contact op met Belastingdienst/Oost/Landelijk Coördinatiecentrum Auto, Postbus 843, 7600 AV Almelo.

20.3.13 Auto's die ingericht en uiterlijk herkenbaar zijn voor bepaalde diensten

Voor auto's die ingericht zijn voor bepaalde diensten en uiterlijk als zodanig herkenbaar zijn, geldt een afwijkende regeling voor privégebruik. Voor deze auto's nemen we aan dat uw werknemers op kalenderjaarbasis maximaal 500 kilometer privé rijden. Het gaat om auto's die worden gebruikt:

- door de politie
- door de brandweer
- voor het vervoer van zieken en gewonden
- voor het vervoer van stoffelijke overschotten
- voor het vervoer van gevangenen
- voor het vervoer van zieke of gewonde dieren
- voor geldtransport

Als blijkt dat uw werknemer op kalenderjaarbasis met zo'n auto meer dan 500 kilometer privé rijdt, moet u wel de waarde van het privégebruik bij zijn loon tellen.

20.3.14 (Collectieve) afspraak over privégebruik met de Belastingdienst

U kunt met Belastingdienst/Oost/Landelijk Coördinatiecentrum Auto (Postbus 843, 7600 AV Almelo) een collectieve afspraak voor (een groep van) uw werknemers maken over het privégebruik van een auto. U kunt bijvoorbeeld afspreken dat privégebruik van een auto niet is toegestaan en dat u daarop toezicht houdt. De afspraak wordt schriftelijk vastgelegd. Uw werknemer kan deze afspraak als bewijsmiddel gebruiken om bijtelling van privégebruik auto te voorkomen. Hij hoeft dan geen rittenregistratie bij te houden.

20.3.15 Geen bijtelling bij maximaal 500 kilometer privégebruik

U mag de bijtelling voor privégebruik achterwege laten als blijkt dat uw werknemer op kalenderjaarbasis maximaal 500 kilometer privé rijdt. Dat blijkt uit:

- een sluitende rittenregistratie van uw werknemer (zie paragraaf 20.3.18)
- een ander soort bewijs van uw werknemer volgens de zogenoemde vrije bewijsleer (zie paragraaf 20.3.19)
- een kopie van de *Verklaring geen privégebruik auto* van uw werknemer (zie paragraaf 20.3.16).

20.3.16 Verklaring geen privégebruik auto

Als uw werknemer met een ter beschikking gestelde auto op kalenderjaarbasis maximaal 500 kilometer privé rijdt, kan hij een *Verklaring geen privégebruik auto* aanvragen. Uw werknemer kan het aanvraagformulier hiervoor downloaden van www.belastingdienst.nl of bestellen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Let op!
Uw werknemer kan geen verklaring aanvragen als hij in een auto rijdt waarvoor u met ons een (collectieve) afspraak hebt gemaakt voor het privégebruik (zie paragraaf 20.3.14).

Voor een bestelauto mag uw werknemer in sommige situaties geen verklaring aanvragen (zie paragraaf 20.4.7).

Op ons verzoek moet uw werknemer in of na afloop van een kalenderjaar overtuigend kunnen bewijzen dat hij maximaal 500 kilometer per kalenderjaar privé rijdt of heeft gereden. Bent u autodealer van personenauto's, dan kunnen u en uw werknemer hierbij de brochure *Waarde auto's bepalen voor autokostenforfait en tegenbewijs* gebruiken. U kunt deze brochure downloaden van www.belastingdienst.nl of bestellen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543. Zie paragraaf 20.3.21.

U bewaart een kopie van de *Verklaring geen privégebruik auto* bij uw administratie. Met de verklaring mag u geen privégebruik auto bij het loon tellen vanaf het eerstvolgende loontijdvak waarover u het loon moet berekenen. U mag de bijtelling dus niet corrigeren voor loontijdvakken waarover uw werknemer al loon heeft gekregen.

Voorbeeld
U hebt aan uw werknemer een auto ter beschikking gesteld. Op 23 mei hebt u aan hem het loon over mei betaald. Bij de loonberekening hebt u rekening gehouden met privégebruik auto. Op 25 mei geeft uw werknemer u een kopie van zijn 'Verklaring geen privégebruik auto'. Door deze verklaring moet u de bijtelling voor privégebruik auto vanaf juni achterwege laten. U mag de loonberekening voor januari tot en met mei niet corrigeren. Wel kan uw werknemer tegen de bijtelling van mei bezwaar bij ons maken.

U mag geen rekening houden met een verklaring als u weet dat uw werknemer op kalenderjaarbasis meer dan 500 kilometer privé rijdt met een ter beschikking gestelde auto.

Voorbeeld
Uw werknemer beschikt van januari tot en met mei over een auto met een grondslag voor de bijtelling privégebruik auto van € 24.000. Uw werknemer rijdt in deze periode met de auto 1.000 kilometer privé. De bijtelling is op kalenderjaarbasis 25% van € 24.000 = € 6.000. Bij een loontijdvak van een maand telt u € 500 per maand bij het loon.

Op 1 juni krijgt uw werknemer een andere auto met een grondslag voor de bijtelling privégebruik auto van € 30.000. Uw werknemer geeft u voor deze auto een 'Verklaring geen privégebruik auto'. Omdat u weet dat hij van januari tot en met mei al 1.000 kilometer privé heeft gereden, mag u geen rekening houden met de verklaring. Vanaf 1 juni moet u daarom per maand bij het loon tellen 1/12 x 25% van € 30.000 = € 625.

Door de *Verklaring geen privégebruik auto* krijgt u geen naheffingsaanslag als achteraf blijkt dat uw werknemer de verklaring ten onrechte heeft aangevraagd, bijvoorbeeld omdat hij toch meer dan 500 kilometer privé gaat rijden. In zo'n geval krijgt uw werknemer een naheffingsaanslag voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw over de loontijdvakken die al voorbij zijn. U bent niet verplicht om de nageheven bijdrage Zvw aan uw werknemer te vergoeden. Als u die bijdrage Zvw toch vergoedt, is de vergoeding belast loon voor alle loonheffingen. Wij kunnen de naheffingsaanslag verhogen met heffingsrente en een boete. Naheffen kan tot en met vijf jaar na afloop van een kalenderjaar.

Let op!
Als u weet dat de 'Verklaring geen privégebruik auto' ten onrechte is afgegeven en u de bijtelling toch achterwege hebt gelaten, krijgt u een naheffingsaanslag loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw.

Voorbeeld
Uw werknemer rijdt in een auto die hij niet privé gebruikt met een grondslag voor de bijtelling privégebruik auto van € 24.000. U hebt van hem een 'Verklaring geen privégebruik auto gekregen'. In september vraagt hij om intrekking van de verklaring, omdat hij op kalenderjaarbasis meer dan 500 kilometer gaat rijden. Het loontijdvak is een maand.

Op basis van deze gegevens krijgt uw werknemer een naheffingsaanslag loonbelasting/premie volksverzekeringen voor privégebruik over januari tot en met september. De bijtelling is 9/12 x 25% van € 24.000 = € 4.500. Over dit bedrag berekenen wij loonbelasting/premie volksverzekeringen. We kunnen de aanslag verhogen met een boete. Bovendien kunnen we heffingsrente berekenen als we de aanslag in een volgend kalenderjaar opleggen. Eventueel heffen we ook de bijdrage Zvw na. De nageheven bijdrage hoeft u niet aan uw werknemer te vergoeden. Als u die bijdrage Zvw toch vergoedt, is de vergoeding belast loon voor alle loonheffingen.

Vanaf 1 oktober moet u maandelijks bij het loon tellen 1/12 x 25% van € 24.000 = € 500. Op de bijtelling moet u loonbelasting/premie volksverzekeringen en eventueel bijdrage Zvw inhouden. U moet de bijdrage Zvw vergoeden.

20.3.17 Wijzigen of intrekken Verklaring geen privégebruik auto

De *Verklaring geen privégebruik auto* is in principe voor onbepaalde duur. Uw werknemer moet alle wijzigingen doorgeven aan Belastingdienst/Centrale Invoer, Postbus 2538, 6401 DA Heerlen, met het formulier *Wijziging of intrekking Verklaring geen privégebruik auto*.

Uw werknemer kan dit formulier downloaden van www.belastingdienst.nl of bestellen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543. Hij krijgt binnen acht weken na ontvangst bericht van Belastingdienst/Oost/Landelijk Coördinatiecentrum Auto over de wijziging of intrekking van de verklaring.

Bij intrekking van de verklaring moet uw werknemer u zo spoedig mogelijk informeren. Als uw werknemer bij ons aangeeft dat hij in het kalenderjaar meer dan 500 kilometer privé gaat rijden, krijgt u een brief over de intrekking met informatie die voor u als werkgever belangrijk is.

De volgende wijzigingen leiden tot intrekken van de verklaring:
- Uw werknemer gaat in het kalenderjaar meer dan 500 kilometer privé rijden.
- Uw werknemer heeft niet langer een auto tot zijn beschikking.
- Uw werknemer gaat in een bestelauto rijden die hij buiten werktijd niet kan gebruiken.
- Uw werknemer gaat in een bestelauto rijden waarvoor een schriftelijk verbod op privégebruik geldt.
- Uw werknemer gaat in een bestelauto rijden die (bijna) uitsluitend geschikt is voor het vervoer van goederen.
- Uw werknemer gaat in een bestelauto rijden waarvoor eindheffing geldt (zie paragraaf 20.4.6).
- Uw werknemer gaat in een (bestel)auto rijden waarvoor een (collectieve) afspraak voor het privégebruik met ons is gemaakt.

Let op!
Als u namens uw werknemer een 'Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto' indient, moet uw werknemer de 'Verklaring geen privégebruik auto' zelf intrekken (zie paragraaf 20.4.8).

De volgende wijzigingen leiden niet tot intrekken van de verklaring:
- Uw werknemer geeft een verandering van het kenteken op.
- Uw werknemer geeft het kenteken op dat nog niet bekend was toen hij de verklaring aanvroeg.

20.3.18 Rittenregistratie

Door een sluitende rittenregistratie kan uw werknemer bewijzen dat hij in het kalenderjaar maximaal 500 kilometer privé heeft gereden. In de rittenregistratie moet hij het volgende opnemen:
- het merk, het type en het kenteken van de auto
- de periode waarin de auto beschikbaar is geweest
- de ritgegevens

Een rit is de enkelereisafstand tussen twee adressen. Er is sprake van een rit met een gemengd karakter als uw werknemer tijdens de rit zowel zakelijke kilometers als privékilometers rijdt. Per rit moet de werknemer de volgende gegevens noteren:
- de datum
- de begin- en eindkilometerstand
- het adres van vertrek en van aankomst
- de route als uw werknemer niet de meest gebruikelijke route heeft gereden
- het karakter van de rit (privé of zakelijk)
- de privéomrijkilometers bij een rit met een gemengd karakter

Voorbeeld 1
Uw werknemer reist op een werkdag van zijn woning naar zijn arbeidsplaats. Hij werkt de hele dag op zijn arbeidsplaats en rijdt 's avonds weer naar huis. In zijn rittenregistratie moet hij die dag twee ritten registreren.

Voorbeeld 2
Uw werknemer reist op een werkdag van zijn woning naar zijn arbeidsplaats. Van zijn arbeidsplaats reist hij naar klant A, van klant A naar klant B, van klant B naar klant C, van klant C weer naar zijn arbeidsplaats en aan het einde van zijn werkdag naar huis. Uw werknemer moet die dag dus zes ritten registreren.

Let op!
Als uw werknemer tijdens een zakelijke rit omrijdt, bijvoorbeeld om zijn kind naar de crèche te brengen, dan heeft die rit een gemengd karakter. De omrijkilometers zijn privékilometers.

Rij-instructeurs
Rij-instructeurs hoeven om praktische redenen per werkdag alleen de begin- en eindkilometerstand te noteren.

Vereenvoudigde rittenregistratie bestelauto's
Voor bestelauto's mag u een vereenvoudigde rittenregistratie gebruiken (zie paragraaf 20.4.9).

Schematisch overzicht van de gegevens voor een volledig sluitende rittenregistratie								
Autogegevens								
Merk	Type	Kenteken	Beschikkings-periode					
			Van	Tot				
Ritgegevens								
Datum	Ritnummer	Beginstand	Eindstand	Vertrekadres	Afwijkende route	Bezoekadres	Privérit?	Privé-omrijkilometers
	1				2	3	4	5

1. *Nummer de ritten per dag.*
2. *Vul de route alleen in als die afwijkt van de gebruikelijke route.*
3. *Vul het bezoekadres in als het gaat om een zakelijke rit of als het gaat om een rit met zakelijke kilometers en privékilometers. Het bezoekadres is in beide gevallen het zakelijke adres dat u bezoekt.*
4. *Vul in of de rit privé was. Alleen het doel van een rit bepaalt of deze zakelijk of privé was. Als uw werknemer tijdens zijn werk bijvoorbeeld een bezoek aan de dokter brengt en daarbij de auto gebruikt om tijd te besparen, geldt dit als een privérit.*
5. *Vul het aantal privéomrijkilometers in. U moet deze kolom alleen invullen als sprake is van een rit met een gemengd karakter.*

Zijn er meer gebruikers per auto, dan moet uit de rittenregistratie blijken welke gebruiker een rit heeft gemaakt. Dat kan bijvoorbeeld door een extra kolom in de registratie.

De rapportages met de bijbehorende documenten vormen de (controleerbare) rittenregistratie die als bewijs van het feitelijke privégebruik dient. U kunt de juistheid van een rittenregistratie controleren met bijvoorbeeld kantooragenda's, orderbriefjes, garagenota's en digitale routeplanners. Deze gegevens moet u ook bij uw loonadministratie bewaren, zodat u ze tijdens een onderzoek door ons kunt tonen en wij de gegevens kunnen controleren.

De rittenregistratie kunt u ook geautomatiseerd laten doen met een zogenoemd black-boxsysteem. Daarmee legt de bestuurder nauwkeurig het aantal kilometers vast dat hij met de auto heeft gereden. Het systeem legt dan automatisch een aantal ritgegevens vast waarvan u een schriftelijke rapportage kunt krijgen. Vaak kunt u daarin elke afzonderlijke rit terugvinden. Het systeem draagt zo ook bij aan verminderen van het administratieve werk. De bestuurder moet zelf wel aangeven of het om een zakelijke rit of privérit gaat. Daarom blijft het bij een geautomatiseerde registratie nodig om een relatie te kunnen leggen tussen de rapportages en bijvoorbeeld agenda's en orderbriefjes.

Let op!
In het black-boxsysteem moeten dezelfde gegevens staan als in een volledig sluitende rittenadministratie.

20.3.19 Ander bewijs

Een sluitende rittenregistratie in combinatie met een *Verklaring geen privégebruik auto*, is een manier om te bewijzen dat uw werknemer met een auto maximaal 500 kilometer per kalenderjaar privé rijdt. Maar uw werknemer is niet aan deze manier gebonden. Ook andere vormen van bewijs zijn aanvaardbaar. Dit heet de vrije bewijsleer. We noemen hier enkele vormen die in de praktijk aanvaardbaar zijn als bewijs en enkele vormen die dat niet zijn.

Aanvaardbaar bewijs

De volgende manieren zijn aanvaardbaar als bewijs:

- U en uw werknemer hebben schriftelijk afgesproken dat privégebruik niet is toegestaan, bijvoorbeeld als een aanvulling op de arbeidsovereenkomst. Kenmerken hierbij zijn:
  - U controleert het autogebruik en u administreert uw bevindingen.
  - Uw werknemer is niet verzekerd voor privégebruik.
  - Uw werknemer heeft zelf ook een auto.
- U gebruikt als dealer van personenauto's de methode uit de brochure *Waarde auto's bepalen voor autokostenforfait en tegenbewijs* (zie paragraaf 20.3.21). U kunt deze brochure downloaden van www.belastingdienst.nl.

Voor ondersteunend bewijs kunt u (in overleg met ons) ook andere gegevens vastleggen, bijvoorbeeld werkroosters, vakantieoverzichten, ziekte- en verlofstaten, garagenota's, schaderapporten, bekeuringen en dergelijke.

Bij een onregelmatig reispatroon, bijvoorbeeld het reispatroon van een vertegenwoordiger, moet u vaker aandacht besteden aan de controle van het autogebruik dan bij een regelmatig reispatroon. In overleg met ons kunt u de controle steekproefsgewijs doen. Bij een onderzoek door ons moet u aannemelijk kunnen maken dat u voldoende aandacht hebt besteed aan controle van het autogebruik.

Onaanvaardbaar bewijs

De volgende manieren zijn in ieder geval niet aanvaardbaar als bewijs:

- Er is uitsluitend een schriftelijke afspraak tussen u en uw werknemer dat privégebruik is verboden. Misschien is daarbij wel een sanctie opgenomen, maar niets over controle van de afspraak. Er is ook niet gebleken dat er feitelijk wel controle is.

- Er is alleen een gespecificeerde schatting van het zakelijk gebruik van de auto en van het woon-werkverkeer.

20.3.20 Auto's van vijftien jaar en ouder

Vanaf het moment dat een auto vijftien jaar of ouder is, gaat u voor het privégebruik uit van de waarde in het economische verkeer van de auto in plaats van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto. Het percentage van de bijtelling voor alle auto's van vijftien jaar en ouder is 35% in plaats van 25%. Als de auto bijvoorbeeld op 1 mei vijftien jaar oud is, gaat u de eerste vier maanden uit van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto. Daarna gaat u uit van de waarde in het economische verkeer. Voor de vaststelling van deze waarde kunnen veilingprijzen een indicatie geven. U kunt ook kijken naar de taxatiewaarde van de auto voor de verzekering of naar de actuele kilometer- en leaseprijzen. Voor een gerestaureerde auto moet u de kostprijs van de auto en de restauratiekosten bij elkaar optellen. Daardoor kan de waarde in het economische verkeer hoger zijn dan de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto.

20.3.21 Bijtelling privégebruik auto voor de autobranche

Als u werkgever bent in de autobranche, dan kan het zijn dat uw werknemers auto's wisselend gebruiken. Hierdoor kan het moeilijk zijn om de grondslag voor de bijtelling privégebruik vast te stellen. Daarom kunt u de grondslag voor de bijtelling op een praktische manier vaststellen met de *Handreiking bijtelling privégebruik auto voor de autobranche*. U kunt deze handreiking downloaden van www.belastingdienst.nl of bestellen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Toezicht

Telt u bij op grond van de *Handreiking bijtelling privégebruik auto voor de autobranche*? Dan moet u ervoor zorgen dat voor elke werknemer uit uw administratie blijkt op welke auto de grondslag voor de bijtelling per dag is gebaseerd. En waarom u de grondslag op die auto hebt gebaseerd. Daarom moet u de juistheid en volledigheid van de registratie regelmatig controleren, zodat u de bijtelling correct in uw aangifte loonheffingen kunt verwerken. In de *Handreiking toezicht bijtelling privégebruik auto en geen bijtelling privégebruik auto voor de autobranche* vindt u hiervoor richtlijnen. In deze handreiking staan ook richtlijnen voor het toezicht dat u moet houden als u niet bijtelt. U kunt de handreiking downloaden van www.belastingdienst.nl.

Aantal privékilometers bewijzen

In de brochure *Waarde auto's bepalen voor autokostenforfait en tegenbewijs* staat hoe uw werknemer kan bewijzen dat hij niet meer dan 500 privékilometers met de auto rijdt. Uw werknemer kan dit document downloaden van www.belastingdienst.nl of bestellen bij de Belasting-Telefoon: 0800 - 0543.

Autoverhuurbranche: aantal privékilometers bewijzen

Bent u werkgever in de autoverhuurbranche? Dan hebt u waarschijnlijk werknemers die verschillende personenauto's uit het verhuurwagenpark tot hun beschikking hebben, die ze:

- ophalen en wegbrengen
- door de wasstraat halen
- aftanken
- wegbrengen en ophalen voor onderhoud en reparatie

Voor u en deze werknemers (hikers) is het bijhouden van een rittenregistratie vaak een grote last. Om praktische redenen mag u daarom het bewijs voor het aantal gereden privékilometers leveren met een verbod op privégebruik en gebruik voor woon-werkverkeer van de personenauto's van uw zaak. Daarbij gelden de volgende voorwaarden:

- U legt het verbod vast in een schriftelijke overeenkomst.
- U ziet toe op de naleving van het verbod.
- Bij overtreding van het verbod legt u een sanctie op.
- Uw werknemer vraagt geen *Verklaring geen privégebruik auto* aan.

U kunt een *Voorbeeldovereenkomst verbod op privégebruik en gebruik woon-werkverkeer ter beschikking gestelde personenauto's* downloaden van www.belastingdienst.nl.

20.3.22 Gevolgen bijtelling voor loongerelateerde regelingen

De bijtelling voor privégebruik auto heeft ook invloed op loongerelateerde regelingen zoals de gebruikelijkloonregeling (zie paragraaf 15.1), de 30%-regeling (zie paragraaf 16.4) en de afdrachtverminderingen onderwijs (zie paragraaf 24.2). Door de bijtelling bij het loon zijn er ook gevolgen voor bijvoorbeeld de zorg- en huurtoeslag.

Privégebruik auto geldt niet voor de pensioenopbouw. Dit betekent dat over de bijtelling voor privégebruik auto geen pensioen mag worden opgebouwd.

20.3.23 Verwerking privégebruik auto in de aangifte loonheffingen

Per loontijdvak telt u bij het loon van uw werknemer een tijdsevenredig deel van de bijtelling privégebruik auto. Dat bedrag boekt u in kolom 10 van de loonstaat. De eigen bijdrage voor privégebruik auto van uw werknemer vermeldt u ook in kolom 10 van de loonstaat als negatief bedrag.

Bij de werknemersgegevens in de aangifte loonheffingen vermeldt u het loon waarover u de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw hebt ingehouden. Daarnaast vermeldt u de volgende gegevens:

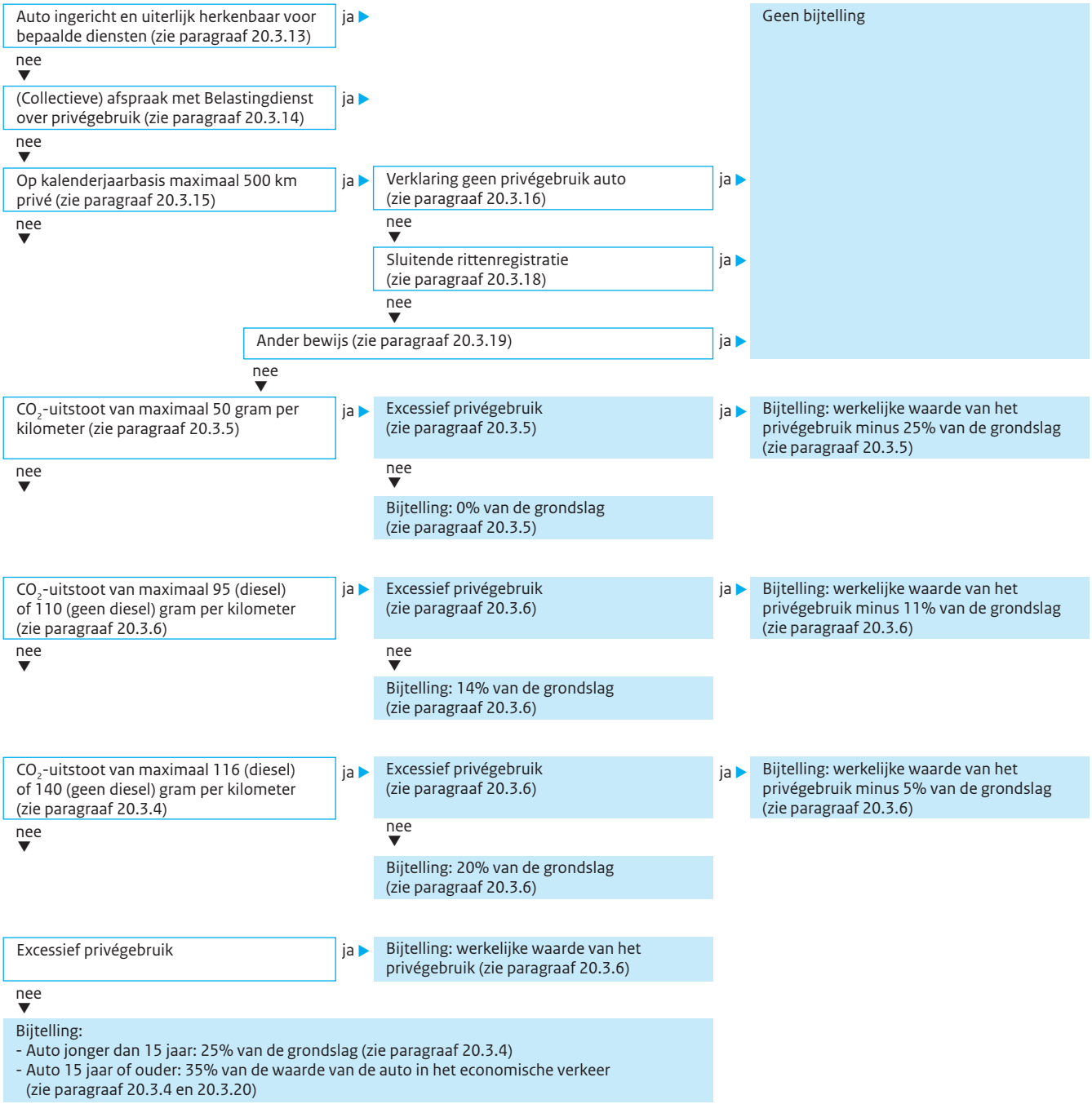
- de waarde van het privégebruik auto vóór aftrek van de eigen bijdrage voor privégebruik auto van uw werknemer
- de eigen bijdrage van uw werknemer voor het privégebruik auto

Het kan zijn dat u een auto aan uw werknemer ter beschikking hebt gesteld, maar geen privégebruik auto bij zijn loon telt. In dit geval moet u in de aangifte loonheffingen een van de volgende codes vermelden:

- code 1 (Afspraak via werkgever met de Belastingdienst) als u met ons een collectieve afspraak hebt gemaakt (zie paragraaf 20.3.14)
  U moet deze code ook gebruiken als u privégebruik van een bestelauto hebt verboden.
- code 2 (Werknemer heeft een *Verklaring geen privégebruik auto* van de Belastingdienst) als uw werknemer een kopie van de *Verklaring geen privégebruik auto* bij u heeft ingeleverd (zie paragraaf 20.3.16)
- code 3 (Ander bewijs personen- en bestelauto) als u geen collectieve afspraak met ons hebt gemaakt, of als uw werknemer geen *Verklaring geen privégebruik auto* bij u heeft ingeleverd
- code 5 (Doorlopend afwisselend gebruik bestelauto) als u voor de werknemer eindheffing toepast, omdat hij en andere werknemers de bestelauto doorlopend afwisselend gebruiken (zie paragraaf 20.4.6 en 23.10)
- code 6 (0% bijtelling) als uw werknemer rijdt in een auto met een CO_2-uitstoot van maximaal 50 gram per kilometer en de bijtelling voor hem 0% is
  U vermeldt deze code niet als uw werknemer rijdt in een auto zonder CO_2-uitstoot en u toch moet bijtellen in verband met excessief privégebruik van de auto (zie paragraaf 20.3.5).
- code 7 (Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto) als u namens uw werknemer deze verklaring bij ons hebt ingediend (zie paragraaf 20.4.8.)

20.3.24 Stroomschema ter beschikking gestelde personenauto

Gebruik het stroomschema hierna als u een personenauto aan uw werknemer ter beschikking stelt.



20.4 Reizen met een bestelauto van de zaak

Als u aan uw werknemer een bestelauto ter beschikking stelt, geldt een bijzondere regeling voor het privégebruik. Hierbij geldt in het algemeen hetzelfde als voor het ter beschikking stellen van een personenauto (zie paragraaf 20.3), maar voor bestelauto's zijn er ook specifieke regels. Die regels vindt u in dit gedeelte. De volgende onderwerpen komen aan de orde:

- begrip 'bestelauto' (zie paragraaf 20.4.1)
- verbod privégebruik bestelauto (zie paragraaf 20.4.2)
- gebruik bestelauto buiten werktijd niet mogelijk (zie paragraaf 20.4.3)
- bestelauto (bijna) uitsluitend geschikt voor vervoer van goederen (zie paragraaf 20.4.4)
- berekening van de bijtelling (zie paragraaf 20.4.5)
- doorlopend afwisselend gebruik bestelauto (zie paragraaf 20.4.6)
- *Verklaring geen privégebruik auto* (zie paragraaf 20.4.7)
- *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto* (zie paragraaf 20.4.8)
- vereenvoudigde rittenregistratie (zie paragraaf 20.4.9)
- stroomschema ter beschikking gestelde bestelauto (zie paragraaf 20.4.10)

De *Handreiking bijtelling privégebruik auto voor de autobranche* kunt u ook toepassen voor bestelauto's (zie paragraaf 20.3.21).

Let op!

- *Maakt u gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, dan is het voordeel van het privégebruik van de auto van de zaak loon van de werknemer. Op de bijtelling voor buitengewone beveiligingsmaatregelen (zie paragraaf 20.3.9) mag u de eindheffing bezwaarlijk te individualiseren loon toepassen (zie paragraaf 23.4).*
- *Maakt u gebruik van de werkkostenregeling, dan is het voordeel van het privégebruik van de auto van de zaak altijd loon van de werknemer. Er is één uitzondering: de bijtelling voor de buitengewone beveiligingsmaatregelen (zie paragraaf 20.3.9) kunt u als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.*

20.4.1 Begrip 'bestelauto'

Onder een bestelauto verstaan wij een auto met een laadruimte die niet is ingericht voor het vervoer van personen en die is voorzien van een laadvloer. De auto moet voldoen aan de inrichtingseisen voor de laadruimte van een bestelauto en moet met rijbewijs B bestuurd mogen worden. U kunt voor het begrip 'bestelauto' ook uitgaan van de vermelding op deel 1A van het kentekenbewijs.

20.4.2 Verbod privégebruik bestelauto

Als u een bestelauto ter beschikking stelt waarvoor u privégebruik verbiedt, is de regeling voor privégebruik auto niet van toepassing. Hierbij gelden de volgende voorwaarden:

- U legt uw verbod vast in een schriftelijke afspraak en bewaart deze bij uw loonadministratie.
- U ziet toe op de naleving van uw verbod. Bij controle door ons moet u uw toezicht aannemelijk kunnen maken. Daarom moet u uw waarnemingen vastleggen en bewaren bij uw loonadministratie. U kunt met Belastingdienst/Oost/Landelijk Coördinatiecentrum Auto (Postbus 843, 7600 AV Almelo) afspraken maken over de mate van toezicht en de bewaartermijn(en) van uw waarnemingen. U kunt toezicht op de naleving van het verbod houden door bijvoorbeeld:
  - de kilometerstanden te vergelijken met de meldingen van het aantal gereden kilometers die u met de leasemaatschappij(en) bent overeengekomen
  - de kilometerstanden te vergelijken met de hoeveelheid gebruikte brandstof
  - gegevens te controleren over verkeersboetes, schademeldingen of tanken buiten werktijd
- Bij overtreding van het verbod legt u een sanctie op, bijvoorbeeld:
  - een geldboete die in verhouding is met de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw over het privégebruik
  - verhaal op uw werknemer van de nageheven loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw
  - ontslag

In overleg met VNO-NCW en EVO hebben wij een voorbeeldafspraak gemaakt waarmee u uw verbod op privégebruik schriftelijk kunt vastleggen. U kunt de voorbeeldafspraak downloaden van www.belastingdienst.nl.

Als u de voorbeeldafspraak niet gebruikt of als u deze wijzigt, kan het zijn dat de schriftelijke vastlegging van uw verbod niet (meer) voldoet. Om dit te voorkomen kunt u uw afspraak voor goedkeuring voorleggen aan Belastingdienst/Oost/Landelijk Coördinatiecentrum Auto, Postbus 843, 7600 AV Almelo.

Bij een verbod op privégebruik van een bestelauto is de regeling voor privégebruik auto niet van toepassing. Een verbod op privégebruik van een bestelauto geeft u in de aangifte loonheffingen toch aan met code 1 (Afspraak via werkgever met Belastingdienst).

20.4.3 Gebruik bestelauto buiten werktijd niet mogelijk

Kan uw werknemer een ter beschikking gestelde bestelauto niet buiten werktijd gebruiken, dan is de regeling voor privégebruik auto niet van toepassing. Dat is bijvoorbeeld zo bij een bestelauto die uw werknemer buiten werktijd op uw bedrijfsterrein zet, waarbij controleerbaar is dat privégebruik niet mogelijk is.

20.4.4 Bestelauto (bijna) uitsluitend geschikt voor vervoer van goederen

Is een ter beschikking gestelde bestelauto (bijna) uitsluitend geschikt voor vervoer van goederen, dan mag u niet gebruikmaken van de regeling voor privégebruik auto. Dat is bijvoorbeeld zo bij een auto met alleen een bestuurdersstoel als de bevestigingspunten van de passagiersstoel zijn weggeslepen of dichtgelast. Als uw werknemer deze auto privé gebruikt, is de waarde in het economische verkeer van het privégebruik loon. Die waarde is het aantal privékilometers vermenigvuldigd met de kilometerprijs van de bestelauto en verminderd met de eigen bijdrage van uw werknemer voor het gebruik van de bestelauto. De uitkomst mag niet negatief zijn. Uw werknemer hoeft geen rittenregistratie bij te houden.

20.4.5 Berekening van de bijtelling

Voor de berekening van de bijtelling privégebruik auto gelden dezelfde regels als voor een personenauto (zie paragraaf 20.3.9). Dat is niet zo als het kenteken van de bestelauto is toegekend vóór 1 juli 2005. Dan moet u uitgaan van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto, inclusief de btw en zonder de bpm. Deze grondslag is in de regel inclusief de accessoires die 'af fabriek' of door de dealer of de importeur zijn aangebracht vóór de datum van de toekenning van het kenteken, ongeacht of u de auto dan al aan uw werknemer ter beschikking hebt gesteld.

Accessoires die waren vrijgesteld voor de bpm, tellen ook mee voor de vaststelling van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto. Voor bestelauto's waarvan het kenteken is toegekend voor 1 januari 2003, tellen accessoires die op de dag van toekenning van het kenteken werden aangebracht ook mee.

20.4.6 Doorlopend afwisselend gebruik bestelauto

Het kan zijn dat twee of meer werknemers door de aard van het werk een bestelauto doorlopend afwisselend gebruiken. In principe moet u ook dan gebruikmaken van de normale regeling voor privégebruik auto (zie paragraaf 20.3). Maar in deze situatie kan het moeilijk zijn de regeling individueel toe te passen. In dat geval moet u eindheffing toepassen voor het privégebruik.

Voorbeeld 1

Een bedrijf heeft drie bestelauto's en zeven monteurs. Bij een melding gebruiken ze willekeurig een van de beschikbare bestelauto's. In deze situatie is sprake van doorlopend afwisselend gebruik en moet u eindheffing toepassen.

Voorbeeld 2

Twee van uw werknemers hebben ieder een bestelauto. Ze besluiten deze auto's dagelijks te ruilen. Er is nu geen sprake van doorlopend afwisselend gebruik. Eindheffing is voor deze bestelauto's niet mogelijk. Er is ook geen sprake van doorlopend afwisselend gebruik als werknemer A een bestelauto de ene week gebruikt en werknemer B de volgende week.

De eindheffing is op jaarbasis een vast bedrag van € 300 per bestelauto. Bij een loontijdvak van een maand geeft u dan in elke aangifte loonheffingen € 25 per bestelauto aan (zie paragraaf 23.9). De toepassing van eindheffing geeft u in de aangiften loonheffingen aan met code 5 (Doorlopend afwisselend gebruik bestelauto). Bij eindheffing hoeft uw werknemer geen rittenregistratie bij te houden.

20.4.7 Verklaring geen privégebruik auto

In paragraaf 20.3.16 vindt u informatie over de *Verklaring geen privégebruik auto*. Voor een bestelauto mag uw werknemer geen verklaring aanvragen, als hij:

- in een bestelauto rijdt waarvoor u een (collectieve) afspraak met ons hebt gemaakt over het privégebruik (zie paragraaf 20.3.14)
- in een bestelauto rijdt waarvoor u niet mag gebruikmaken van de regeling voor privégebruik auto (zie paragraaf 20.4.2 tot en met 20.4.4)
- in een bestelauto rijdt waarvoor u eindheffing toepast, omdat twee of meer werknemers deze auto door de aard van het werk doorlopend afwisselend gebruiken (zie paragraaf 20.4.6)
- een *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto* heeft (zie paragraaf 20.4.8)

20.4.8 Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto

Heeft uw werknemer een bestelauto van de zaak die hij uitsluitend zakelijk (dus: 0 kilometer privé) gebruikt? Dan kunt u namens uw werknemer vanaf 1 januari 2012 de *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto* bij ons indienen. Vanaf de ingangsdatum van de verklaring:

- hoeft u geen bijtelling privégebruik auto bij het loon van uw werknemer te tellen
- hoeft uw werknemer geen rittenregistratie bij te houden

Heeft een werknemer voor een bestelauto een *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto*? Dan kunt u voor die werknemer voor die bestelauto geen andere regeling voor bestelauto's gebruiken.

Verklaring indienen

U dient de *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto* in namens uw werknemer. De verklaring is te downloaden van www.belastingdienst.nl. Uw werknemer vult het formulier in, ondertekent het en levert het bij u in. U ondertekent het formulier ook en stuurt het naar:
Belastingdienst/Centrale invoer
Antwoordnummer 21450
6400 SM Heerlen

U bewaart een kopie van de verklaring bij de loonadministratie. De verklaring is voor onbepaalde tijd geldig. U en uw werknemer krijgen allebei van ons een ontvangstbevestiging van de verklaring.

Vanaf de ingangsdatum van de verklaring mag uw werknemer de bestelauto niet privé gebruiken. Als wij de bestelauto bij een controle op een ongebruikelijk tijdstip of op een bijzondere locatie aantreffen, kunnen wij u en uw werknemer vragen het zakelijke karakter van de rit aan te tonen. Bewaar bewijsstukken daarom goed.

Binnenkort: digitaal formulier
In de loop van 2012 stellen wij via het beveiligde gedeelte van de internetsite een digitaal formulier beschikbaar. Vanaf dat moment kunt u als werkgever de verklaring digitaal insturen. U maakt vervolgens een afdruk van de verklaring. Deze laat u door uw werknemer ondertekenen en bewaart u bij de loonadministratie.

Wat u moet weten over de verklaring
Heeft uw werknemer een *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto*, dan is het volgende van belang:
- De *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto* geldt niet met terugwerkende kracht. Heeft uw werknemer de bestelauto al op 1 januari 2012 tot zijn beschikking en dient u de verklaring pas later voor hem in? Dan moet uw werknemer kunnen bewijzen dat hij tot de ingangsdatum van de verklaring op jaarbasis niet meer dan 500 kilometer privé heeft gereden met de bestelauto (zie paragraaf 20.3.15).
- Als uw werknemer een *Verklaring geen privégebruik auto* voor de bestelauto heeft, moet hij deze intrekken en u dat laten weten. Hij moet deze verklaring intrekken op de dag waarop u voor hem de *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto* indient.
- Voor iedere combinatie van een werknemer met een bestelauto is een aparte *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto* nodig. Twee werknemers die dezelfde bestelauto uitsluitend zakelijk gebruiken, moeten dus ieder een verklaring hebben. En een werknemer die verschillende bestelauto's uitsluitend zakelijk gebruikt, moet voor iedere bestelauto een verklaring hebben.
- In de aangifte loonheffingen gebruikt u code 7 om aan te geven dat u voor een werknemer niets hebt bijgeteld omdat hij een *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto* heeft.
- Verandert er iets in de situatie? Bijvoorbeeld omdat uw werknemer een andere bestelauto krijgt? Of omdat uw werknemer de bestelauto toch privé gaat gebruiken? Dan hebben zowel u als uw werknemer een meldingsplicht om deze veranderingen op tijd aan ons door te geven. Dat kan betekenen dat uw werknemer de verklaring moet intrekken.

Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto niet mogelijk
In een aantal gevallen kunt voor uw werknemer geen *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto* indienen:
- Uw werknemer heeft in het kalenderjaar al meer dan 500 kilometer privé gereden.
- Uw werknemer rijdt in een bestelauto waarvoor u een (collectieve) afspraak met ons hebt gemaakt over het privégebruik auto (zie paragraaf 20.3.14).
- Uw werknemer rijdt in een bestelauto waarvoor u niet mag gebruikmaken van de regeling voor privégebruik auto (zie paragraaf 20.4.2 tot en met 20.4.4).
- Uw werknemer rijdt in een bestelauto waarvoor u eindheffing toepast, omdat twee of meer werknemers deze auto door de aard van het werk doorlopend afwisselend gebruiken (zie paragraaf 20.4.6).

Verklaring op verzoek van uw werknemer intrekken
In de volgende situaties moet uw werknemer u vragen de *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto* in te trekken:
- Uw werknemer heeft de bestelauto niet meer.
- Uw werknemer gaat privé met de bestelauto rijden.
- Uw werknemer heeft de verklaring onterecht ingediend.
- Uw werknemer mag de bestelauto door een andere regeling niet privé gebruiken.

U trekt de verklaring namens uw werknemer in met het formulier *Intrekking verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto*. Dit formulier is te downloaden van www.belastingdienst.nl. Uw werknemer vult het formulier in, ondertekent het en levert het bij u in. U ondertekent het formulier en stuurt het naar:
Belastingdienst/Centrale invoer
Antwoordnummer 21450
6400 SM Heerlen

Een kopie van het formulier bewaart u bij de loonadministratie. Zowel u als uw werknemer ontvangen daarna van ons een ontvangstbevestiging waarin staat dat de *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto* is ingetrokken.

Voor het niet of niet op tijd intrekken van de *Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto* kunnen uw werknemer en u een boete krijgen van maximaal € 4.920.

Als u de verklaring intrekt voordat uw werknemer de bestelauto privé gebruikt, gaan wij ervan uit dat hij in de periode waarin hij de verklaring had, geen privékilometers met de bestelauto heeft gereden. De werknemer kan dan een *Verklaring geen privégebruik auto* bij ons aanvragen en vanaf die datum alsnog een rittenregistratie bijhouden.

Binnenkort: digitaal formulier
In de loop van 2012 stellen wij via het beveiligde gedeelte van de internetsite een digitaal formulier beschikbaar. Vanaf dat moment kunt u als werkgever de verklaring digitaal intrekken. U maakt vervolgens een afdruk van de intrekking van de verklaring. Deze laat u door uw werknemer ondertekenen en bewaart u bij de loonadministratie.

Verklaring op eigen initiatief intrekken
Het kan voorkomen dat u weet of vermoedt dat uw werknemer de bestelauto toch privé gebruikt, maar hij de verklaring niet wil intrekken. In dat geval moet u dat aan ons melden. U stuurt dan een brief naar:
Belastingdienst Oost/Landelijk Coördinatiecentrum Auto
Antwoordnummer 367
7600 VB Almelo

In de brief legt u uit waarom u vermoedt of weet dat uw werknemer privé rijdt. Daarnaast vermeldt u:
- uw gegevens
- uw loonheffingennummer
- de naam en het adres van uw werknemer
- het BSN/sofinummer van uw werknemer
- het kenteken van de bestelauto

Uw werknemer kan dan van ons een beschikking krijgen, waarin staat dat wij de verklaring hebben ingetrokken en met ingang van wanneer. Uw werknemer kan hiertegen bezwaar maken. Daarnaast kan uw werknemer een naheffingsaanslag loonbelasting/premie volksverzekeringen en eventueel bijdrage Zvw krijgen voor de periode waarin hij de beschikking had over de bestelauto. In dat geval krijgt u van ons bericht vanaf wanneer u het voordeel van het privégebruik van de bestelauto bij het loon van de werknemer moet tellen.

Naheffingsaanslag en boete
Kunt u of uw werknemer het zakelijke gebruik niet aantonen? Dan gaan wij ervan uit dat uw werknemer meer dan 500 kilometer per jaar privé met de bestelauto heeft gereden. Uw werknemer krijgt een naheffingsaanslag loonbelasting/premie volksverzekeringen en eventueel bijdrage Zvw voor de periode waarover u ten onrechte niets hebt bijgeteld voor het privégebruik van de bestelauto. Uw werknemer krijgt ook een boete.

Hebt u niet voldaan aan uw meldingsplicht? Of hebt u toestemming gegeven voor het privégebruik van de bestelauto? Dan krijgt u de naheffingsaanslag loonbelasting/premie volksverzekeringen en eventueel bijdrage Zvw en eventueel een boete.

Voorbeeld: gedeeltelijk privégebruik auto
Een werknemer start bij u op 1 maart. Omdat de nieuwe bestelauto nog niet beschikbaar is, krijgt hij de eerste maand een personenauto tot zijn beschikking. Uw werknemer dient een 'Verklaring geen privégebruik auto' in en houdt een rittenregistratie bij. In maart rijdt hij 60 kilometer privé.

Per 1 april krijgt de werknemer de nieuwe bestelauto tot zijn beschikking. Hij geeft aan ons door dat de 'Verklaring geen privégebruik auto' per 1 april moet worden ingetrokken. Op 1 april dient u namens hem de 'Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto' in met als ingangsdatum van 5 april. Uw werknemer houdt nog vier dagen een rittenregistratie bij, rijdt geen privékilometers met de bestelauto en stopt daarna met het bijhouden van de rittenregistratie. Hij bewaart zijn agenda met afspraken. U bewaart alle werkbonnen, zodat u altijd kunt aantonen welke ritten uw werknemer heeft gemaakt.

Per 1 november krijgt uw werknemer een andere functie. Bij de functie hoort een personenauto, die uw werknemer ook graag privé wil gebruiken. Hij moet de 'Verklaring uitsluitend zakelijk gebruik bestelauto' per 1 november intrekken, omdat hij de bestelauto dan niet meer tot zijn beschikking heeft. Als uw werknemer privé gaat rijden zonder rittenregistratie bij te houden, moet u per 1 november bijtellen voor de personenauto. En uw werknemer krijgt een naheffingsaanslag voor de periode van maart tot november.

Om dit te voorkomen vraagt uw werknemer meteen weer een 'Verklaring geen privégebruik auto' aan en houdt hij vanaf 1 november weer een rittenregistratie bij. Hij berekent hoeveel privékilometers hij tot 1 januari kan rijden. In totaal mag hij dit jaar 416 (10/12 van 500) kilometer privé rijden, omdat hij pas vanaf 1 maart een auto van u tot zijn beschikking had. In maart reed hij al 60 kilometer privé. In de periode van 1 november tot 1 januari kan hij dus nog maximaal 356 kilometer privé rijden, zonder belasting te hoeven betalen voor het privégebruik van de ter beschikking gestelde auto's.

Per 1 januari van het nieuwe jaar laat uw werknemer de 'Verklaring geen privégebruik auto' door ons intrekken, omdat hij meer dan 500 kilometer privé gaat rijden met de personenauto. U berekent de bijtelling voor het privégebruik van de auto.

20.4.9 Vereenvoudigde rittenregistratie
U mag de bijtelling voor het privégebruik van de bestelauto achterwege laten als blijkt dat uw werknemer op kalenderjaarbasis maximaal 500 kilometer privé rijdt. U mag de bijtelling ook achterwege laten als u van uw werknemer een kopie van zijn *Verklaring geen privégebruik auto* hebt gekregen. In beide situaties kan de werknemer het bewijs met een rittenregistratie leveren. Hierin moet hij elke zakelijke rit en elke privérit registreren.

Als uw werknemer door de aard van de werkzaamheden (vaak) veel ritten op een dag heeft, kan het bijhouden van een rittenregistratie een grote (administratieve en financiële) last zijn voor u en uw werknemer, omdat de zakelijke ritten tijdens werktijd worden bijgehouden. In dit geval kan om praktische redenen het bewijs met een vereenvoudigde rittenregistratie geleverd worden. Hierbij geldt de voorwaarde dat u met uw werknemer schriftelijk hebt afgesproken dat:
- de werknemer een vereenvoudigde rittenregistratie heeft
- privégebruik tijdens werk- en lunchtijd niet is toegestaan
- u in uw administratie informatie hebt over zakelijke bestemmingen

In overleg met de organisaties VNO-NCW, EVO, Uneto-Vni, Fosag en Bouwend Nederland hebben wij een voorbeeldafspraak gemaakt waarmee u de afspraak schriftelijk kunt vastleggen. In de toelichting bij de voorbeeldafspraak

staat hoe de vereenvoudigde rittenregistratie eruitziet. U kunt deze voorbeeldafspraak downloaden van www.belastingdienst.nl.

Als u de voorbeeldafspraak niet gebruikt of als u deze wijzigt, kan het zijn dat de schriftelijke vastlegging van de afspraak niet meer voldoet. Om dit te voorkomen kunt u uw afspraak voor goedkeuring voorleggen aan Belastingdienst/ Oost/Landelijk Coördinatiecentrum Auto, Postbus 843, 7600 AV Almelo.

Terug naar inhoud

20.4.10 Stroomschema ter beschikking gestelde bestelauto

20.5 Reizen met een ander vervoermiddel van de zaak

Als u een ander vervoermiddel dan een personen- of bestelauto aan uw werknemer ter beschikking stelt, zoals een motor, bromfiets, (elektrische) scooter of (elektrische) fiets, is de waarde in het economische verkeer van het privégebruik loon voor de loonheffingen. Deze waarde is het aantal privékilometers vermenigvuldigd met de werkelijke kilometerprijs en verminderd met de eigen bijdrage van uw werknemer voor het privégebruik. De waarde kan per saldo niet negatief zijn. Bij de berekening van het aantal privékilometers zijn de kilometers voor woon-werkverkeer zakelijk. In paragraaf 20.7.3 leest u meer over de ter beschikking gestelde fiets.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Als u aan uw werknemer een fiets ter beschikking stelt, kan de zogenoemde fietsregeling gelden (zie paragraaf 20.7). Deze regeling is niet van toepassing als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling.

Als u een vervoermiddel ter beschikking stelt aan uw werknemer, is er sprake van vervoer vanwege de werkgever. U kunt daarvoor aan uw werknemer geen onbelaste kilometervergoeding betalen (zie paragraaf 20.9).

20.6 Reizen met een taxi, boot of vliegtuig

Als uw werknemer voor zijn werk met een taxi, boot of vliegtuig reist, mag u de werkelijke reiskosten onbelast vergoeden. Voor deze vervoermiddelen geldt niet de maximale onbelaste vergoeding van € 0,19 per kilometer en mag u geen onbelaste vaste vergoeding geven.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, geldt hiervoor een gerichte vrijstelling.

20.7 Fietsen

In deze paragraaf leest u de regels die gelden als u een fiets aan uw werknemer vergoedt, verstrekt of ter beschikking stelt.

Maakt u gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, dan gelden er bijzondere regels: de fietsregeling. U kunt ook gebruikmaken van de fietsregeling voor een fiets met elektrische trapondersteuning.

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, geldt de fietsregeling niet.

In deze paragraaf komt aan bod:
- vergoeden van een fiets (zie paragraaf 20.7.1)
- verstrekken van een fiets (zie paragraaf 20.7.2)
- ter beschikking stellen van een fiets (zie paragraaf 20.7.3)
- met de fiets samenhangende zaken en fietsverzekering (zie paragraaf 20.7.4)
- stroomschema fiets (zie paragraaf 20.7.5)

20.7.1 Fiets vergoeden

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingenn
Heeft uw werknemer zelf een fiets gekocht voor het woon-werkverkeer, dan kunt u de aankoopprijs van de fiets onbelast vergoeden als aan de volgende voorwaarden is voldaan:
- De fiets is niet duurder dan € 749.
- Uw werknemer gebruikt de fiets op meer dan de helft van de dagen dat hij naar het werk reist.
- U hebt in het kalenderjaar en de twee voorafgaande kalenderjaren geen fiets vergoed, verstrekt of ter beschikking gesteld.

Als de fiets duurder is dan € 749, is het meerdere loon.

Let op!
Als u de aankoopprijs van een fiets in delen vergoedt, begint de termijn van drie kalenderjaren – het jaar van aankoop van de fiets door de werknemer en de twee volgende kalenderjaren – bij de eerste deelvergoeding.

U mag uw werknemer een onbelaste (vaste) vergoeding betalen voor zakelijke reizen waarvoor hij de fiets gebruikt (zie paragraaf 20.1.1 en 20.1.2). Informatie over het vergoeden van stallingskosten en het ter beschikking stellen van een stallingsplaats vindt u in paragraaf 20.10.1.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Heeft uw werknemer zelf een fiets gekocht, dan is de vergoeding van die fiets loon van de werknemer. Maar u mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

U mag uw werknemer een onbelaste (vaste) vergoeding betalen voor zakelijke reizen waarvoor hij de fiets gebruikt (zie paragraaf 20.1.1 en 20.1.2). Informatie over het vergoeden van stallingskosten en het ter beschikking stellen van een stallingsplaats, vindt u in paragraaf 20.10.1.

20.7.2 Fiets verstrekken

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Hebt u aan uw werknemer een fiets voor woon-werkverkeer verstrekt, dan wordt uw werknemer eigenaar van de fiets. U hoeft niets bij het loon te tellen als aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- De waarde van de fiets in het economische verkeer is niet hoger is dan € 749.
- Uw werknemer gebruikt de fiets op meer dan de helft van de dagen dat hij naar het werk reist.
- U hebt in het kalenderjaar en de twee voorafgaande kalenderjaren geen fiets vergoed, verstrekt of ter beschikking gesteld.

Als de waarde van de fiets in het economische verkeer hoger is dan € 749, is het meerdere loon.

Let op!
De termijn van drie kalenderjaren begint op het moment waarop u de fiets verstrekt.

U mag aan uw werknemer een onbelaste (vaste) vergoeding betalen voor zakelijke reizen waarvoor hij de fiets gebruikt (zie paragraaf 20.1.1 en 20.1.2). Informatie over het vergoeden van stallingskosten en het ter beschikking stellen van een stallingsplaats vindt u in paragraaf 20.10.1.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Hebt u aan uw werknemer een fiets verstrekt, dan wordt uw werknemer eigenaar van de fiets. De factuurwaarde of de waarde in het economische verkeer van de fiets is loon van uw werknemer. Maar u mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

U mag uw werknemer een onbelaste (vaste) vergoeding betalen voor zakelijke reizen waarvoor hij de fiets gebruikt (zie paragraaf 20.1.1 en 20.1.2). Informatie over het vergoeden van stallingskosten en het ter beschikking stellen van een stallingsplaats, vindt u in paragraaf 20.10.1.

20.7.3 Ter beschikking stellen van een fiets

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Hebt u aan uw werknemer voor woon-werkverkeer een fiets ter beschikking gesteld, dan blijft de fiets uw eigendom. U hoeft niets bij het loon te tellen als de catalogusprijs (inclusief btw) niet hoger is dan € 749. U mag hiervoor in het kalenderjaar en de twee voorafgaande kalenderjaren geen fiets hebben vergoed, verstrekt of ter beschikking gesteld. Als de catalogusprijs van de fiets hoger is dan € 749, moet u de waarde van het privégebruik tot het loon rekenen.

Let op!
De termijn van drie kalenderjaren begint op het moment waarop u de fiets ter beschikking stelt.

U mag aan uw werknemer geen onbelaste (vaste) vergoeding betalen voor reizen waarvoor hij de fiets gebruikt, omdat er sprake is van vervoer vanwege de werkgever (zie paragraaf 20.9). Over het vergoeden van stallingskosten en het ter beschikking stellen van een stallingsplaats vindt u informatie in paragraaf 20.10.2.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Als u een fiets aan uw werknemer ter beschikking stelt, dan blijft de fiets uw eigendom. De waarde in het economische verkeer van het privégebruik is loon van de werknemer. Deze waarde is het aantal privékilometers vermenigvuldigd met de kilometerprijs. Een eigen bijdrage van uw werknemer voor het privégebruik trekt u hiervan af. Als dat een negatief bedrag oplevert, mag u dat niet van het loon aftrekken.

Bij de berekening van het aantal privékilometers telt u de kilometers voor woon-werkverkeer niet mee: dit zijn zakelijke kilometers. Onder woon-werkverkeer vallen ook de kilometers die uw werknemer in de loop van een werkdag rijdt tussen de plaats van de werkzaamheden en zijn woning, bijvoorbeeld de kilometers om thuis te lunchen.

U mag uw werknemer geen onbelaste (vaste) vergoeding betalen voor zakelijke reizen waarvoor hij de fiets gebruikt, omdat er sprake is van vervoer vanwege de werkgever (zie paragraaf 20.9).

Informatie over het vergoeden van stallingskosten en het ter beschikking stellen van een stallingsplaats vindt u in paragraaf 20.10.2.

20.7.4 Met de fiets samenhangende zaken en fietsverzekering

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
U mag aan uw werknemer bij elkaar voor maximaal € 82 per kalenderjaar onbelast vergoeden of verstrekken voor met de fiets samenhangende zaken. Voorbeelden hiervan zijn:
- reparaties
- een extra slot
- een steun voor de tas
- een regenpak

Verder mag u ook een fietsverzekering onbelast vergoeden of verstrekken.

Voorwaarde is dat uw werknemer de fiets gebruikt op meer dan de helft van het aantal dagen dat hij voor woon-werkverkeer reist.

Zaken die uw werknemer ook zonder de fiets gebruikt, zoals warme kleding, mag u niet onbelast vergoeden of verstrekken.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Een vergoeding voor of een verstrekking van met de fiets samenhangende zaken en een fietsverzekering is loon van

de werknemer. Maar u mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Als u een fiets ter beschikking stelt, zijn de vergoedingen van de kosten van reparaties, een extra slot of een steun voor de tas vergoedingen voor intermediaire kosten. Een regenpak dat u aan uw werknemer vergoedt, verstrekt of ter beschikking stelt, is wel loon van uw werknemer.

Maar u mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

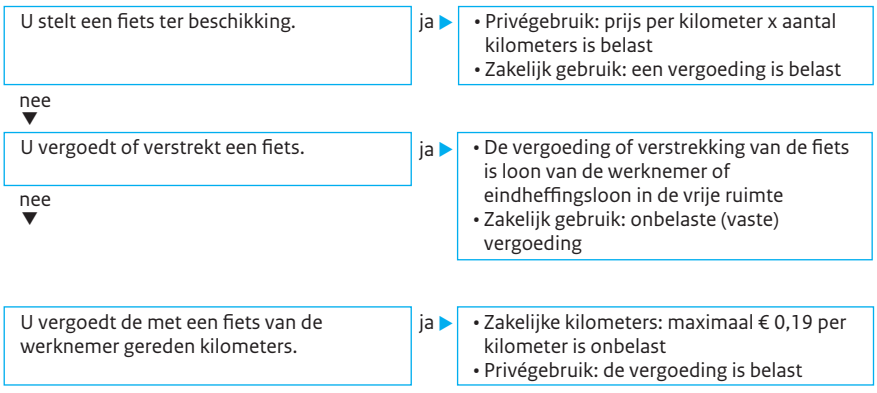
20.7.5 Stroomschema fiets

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Gebruik het stroomschema hierna als uw werknemer met de fiets reist.

Oude regeling: stroomschema fiets

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Gebruik het stroomschema hierna als uw werknemer met de fiets reist.

Werkkostenregeling: stroomschema fiets



20.8 Carpoolregeling

Het kan zijn dat uw werknemer een of meer collega's in de auto meeneemt naar de arbeidsplaats, het zogenoemde carpoolen. Voor de vraag welke onbelaste reiskostenvergoedingen u dan kunt betalen, onderscheiden we de volgende situaties:

- Uw werknemer reist met een eigen auto (zie paragraaf 20.8.1).
- Uw werknemer reist met een auto van de zaak (zie paragraaf 20.8.2).

20.8.1 Uw werknemer reist met een eigen auto

U mag aan uw werknemer de onbelaste maximale vergoeding van € 0,19 per kilometer betalen (zie paragraaf 20.1.1).

Als u het carpoolen zelf organiseert en regelt dat uw werknemer een of meer collega's ophaalt, moet hij misschien omrijden. Dan mag u uw werknemer ook voor de omrijkilometers een onbelaste vergoeding betalen van maximaal € 0,19 per kilometer. Voor de collega's die meerijden, is er sprake van vervoer vanwege de werkgever

(zie paragraaf 20.9). U mag aan hen geen onbelaste vergoeding betalen.

Als uw werknemer zélf besluit om een of meer collega's mee te nemen, mag u ook aan die collega('s) een onbelaste vergoeding betalen van maximaal € 0,19 per kilometer. U mag dan aan uw werknemer die rijdt, geen onbelaste vergoeding betalen voor eventuele omrijkilometers, omdat deze kilometers een privékarakter hebben.

Let op!
U organiseert het carpoolen niet zelf als u bijvoorbeeld voor uw werknemers een belangstellingsregistratie bijhoudt. En ook niet als u uw werknemers vraagt om aan u door te geven hoe zij het carpoolen hebben georganiseerd.

20.8.2 Uw werknemer reist met een auto van de zaak

Als uw werknemer met een auto van de zaak reist, is voor hem sprake van vervoer vanwege de werkgever. U mag hem dan geen onbelaste reiskostenvergoeding betalen (zie paragraaf 20.9).

Als u zelf organiseert dat uw werknemer in de auto van de zaak een of meer collega's meeneemt, is er ook voor die collega('s) sprake van vervoer vanwege de werkgever. Dan mag u ook aan hen geen onbelaste reiskostenvergoeding betalen.

Als uw werknemer zelf besluit een of meer collega's mee te nemen in de auto van de zaak, mag u aan die collega('s) wel een onbelaste reiskostenvergoeding van maximaal € 0,19 per kilometer betalen.

20.9 Vervoer vanwege de werkgever

In de volgende situaties is er sprake van vervoer vanwege de werkgever:

- U organiseert het vervoer van uw werknemer, bijvoorbeeld met een personeelsbus of door een auto of fiets van de zaak ter beschikking te stellen.
- U regelt dat uw werknemer meerijdt in het privévervoermiddel van een collega die daarvoor een vergoeding krijgt.
- Uw werknemer reist per openbaar vervoer met vervoerbewijzen die u hebt gekocht.

U mag in deze situaties geen onbelaste kilometervergoeding betalen.

20.10 Parkeergelegenheid

In deze paragraaf leest u met welke regels u rekening moet houden als u aan uw werknemer parkeergelegenheid vergoedt of verstrekt. Het maakt daarbij uit of:

- uw werknemer met een eigen vervoermiddel reist (zie paragraaf 20.10.1)
- uw werknemer met een vervoermiddel van de zaak reist (zie paragraaf 20.10.2)

In beide situaties moet u vervolgens kijken waar de parkeergelegenheid zich bevindt: in of bij de woning van uw werknemer of bij de plaats van de werkzaamheden. Bij een parkeergelegenheid in of bij de woning kunt u denken aan een (vaste) parkeerplaats, parkeerdek, garage of oprijlaan voor een auto, maar ook aan een stallingsruimte voor een motor of een fiets. De plaats van de werkzaamheden kan de vaste arbeidsplaats van uw werknemer zijn, maar ook het adres van een klant.

20.10.1 Uw werknemer reist met een eigen vervoermiddel

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
Het vergoeden, verstrekken en ter beschikking stellen van een parkeergelegenheid in of bij de woning van uw werknemer is belast.

Het vergoeden van een parkeergelegenheid bij de plaats van de werkzaamheden is belast voor zover deze vergoeding en een kilometervergoeding van u (of een vast bedrag) samen hoger zijn dan € 0,19 per kilometer (zie paragraaf 20.1.4). Het verstrekken of ter beschikking stellen van een parkeergelegenheid bij de plaats van de werkzaamheden is onbelast. Denk hierbij aan een parkeerkaart voor het parkeren bij de vaste arbeidsplaats van uw werknemer of bij het adres van een klant.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling
Het vergoeden, verstrekken en ter beschikking stellen van een parkeergelegenheid in of bij de woning van uw werknemer is belast.

Het vergoeden van een parkeergelegenheid bij de plaats van de werkzaamheden is belast voor zover deze vergoeding en een kilometervergoeding van u (of een vast bedrag) samen hoger zijn dan € 0,19 per kilometer (zie paragraaf 20.1.4).

Parkeerplaats als werkplek
Gebruiken uw werknemers een parkeerplaats of garage op uw bedrijfsterrein? Dan maken deze algemene ruimten deel uit van een werkplek. U hebt hier arboverantwoordelijkheid. Deze parkeervoorzieningen waardeert u op nihil.

Voor andere parkeerplaatsen en garages die uw werknemers gebruiken, hebt u in het algemeen geen arboverantwoordelijkheid. Deze parkeervoorzieningen waardeert u op de waarde in het economische verkeer of de factuurwaarde.

Het verstrekken van parkeergelegenheid bij de plaats van de werkzaamheden, bijvoorbeeld een parkeerkaart voor het parkeren bij het adres van een klant, is loon van de werknemer. Maar u mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

20.10.2 Uw werknemer reist met een vervoermiddel van de zaak

U maakt gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen

Het vergoeden, verstrekken en ter beschikking stellen van een parkeergelegenheid in of bij de woning van uw werknemer is belast.

Het vergoeden, verstrekken en ter beschikking stellen van een parkeergelegenheid bij de plaats van de werkzaamheden is onbelast.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Bij het vergoeden, verstrekken en ter beschikking stellen van een parkeergelegenheid geldt het volgende:

- Heeft uw werknemer een parkeervergunning op zijn naam voor een parkeergelegenheid bij zijn woning die ook gebruikt kan worden voor andere auto's? Dan is de vergoeding van de kosten van de parkeervergunning of de verstrekking of terbeschikkingstelling ervan loon van uw werknemer. U mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.
- Heeft uw werknemer een parkeervergunning op kenteken die alleen bestemd is voor de auto van de zaak, dan hoort de vergoeding, verstrekking of terbeschikkingstelling van de vergunning niet tot het loon. De parkeervergunning hoort tot de intermediaire kosten (zie paragraaf 18.1.1).
- Als de werknemer de auto van de zaak in zijn garage zet, is er soms sprake van een reële (zakelijke) verhuursituatie. Dat is het geval als uw werknemer de garage uitsluitend voor de auto van de zaak gebruikt. U kunt de werknemer dan voor het gebruik van de garage een onbelaste vergoeding geven in de vorm van huur. Als de garage gedeeltelijk ter beschikking van uw werknemer blijft staan, bijvoorbeeld voor opslag, is er geen sprake van een reële verhuursituatie. Een vergoeding voor het gebruik van de garage is dan loon van uw werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

20.11 Reiskosten voor periodiek gezinsbezoek

Reiskostenvergoedingen aan werknemers die in de plaats waar ze werken, verblijven (bijvoorbeeld op kamers of intern) en die periodiek hun gezin bezoeken, gelden niet als loon. Voor deze reiskostenvergoedingen gelden dezelfde regels als voor andere zakelijke reizen (zie paragraaf 20.1 en 20.2). Als uw werknemer een eigen vervoermiddel gebruikt, mag u hem dus maximaal € 0,19 per kilometer onbelast vergoeden. U mag ook met uw werknemer een vaste kostenvergoeding afspreken (zie paragraaf 20.1.2). Als uw werknemer per taxi, boot of vliegtuig reist, mag u de werkelijke reiskosten onbelast vergoeden (zie paragraaf 20.6).

Reiskosten zeevarenden

Uw werknemers die als kapitein, scheepsofficier of scheepsgezel werken op een zeeschip en hun partners en kinderen maken reizen tussen de woning of de verblijfsplaats aan de wal en de ligplaats van het schip. De reiskostenvergoedingen aan deze zeevarenden voor reizen tussen de woning of verblijfplaats aan de wal en de ligplaats van het schip zijn onbelast tot maximaal € 0,19 per kilometer. Als de partner of de kinderen die tot het gezin horen van deze zeevarenden reizen maken tussen de woning of de verblijfplaats van uw werknemer aan de wal, en het schip mag u deze reiskosten tot maximaal € 0,19 per kilometer onbelast vergoeden. Dat mag alleen als het schip voor zeer korte tijd in de haven van Duinkerken of Hamburg ligt of in een van havens die in de kuststrook daartussen liggen.

Let op!

Ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, is een vergoeding van maximaal € 0,19 onbelast (gerichte vrijstelling). Als u een hogere vergoeding aan uw werknemer betaalt, is het meerdere loon van de werknemer. U kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

20.12 Tijdelijk ander vervoer door wegwerkzaamheden

Voor tijdelijk, speciaal georganiseerd, vervoer van werknemers bij wegwerkzaamheden geldt een algemene regeling. Voorwaarde is dat het bedrijfsleven en de overheid samen de kosten van dit vervoer betalen. Daarbij moet de overheid meer dan de helft van de kosten betalen. Het vervoer kan met het bestaande openbaar vervoer gebeuren, maar ook met bijvoorbeeld shuttlebussen tussen een station en de arbeidsplaats(en). Het recht op het speciaal georganiseerde vervoer is voor maximaal 24 maanden onbelast voor de loonheffingen.

Als uw werknemer een onbelaste reiskostenvergoeding krijgt, mag u deze na het begin van de werkzaamheden maximaal 24 maanden onbelast doorbetalen.

Let op!

De regeling voor tijdelijk, speciaal georganiseerd, vervoer van werknemers bij wegwerkzaamheden geldt niet als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling. Krijgt uw werknemer een reiskostenvergoeding voor dit soort vervoer, dan is dat loon van de werknemer. Maar u mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

21 Spaarregelingen

Tot en met 2011 konden werknemers belastingvrij sparen met de spaarloonregeling en de levensloopregeling. Vanaf 2013 worden deze regelingen omgezet in het vitaliteitssparen. Met het vitaliteitssparen kan iedereen met een arbeidsinkomen in box 1 onder voorwaarden belastingvrij sparen. Deelnemers kunnen het gespaarde bedrag naar eigen inzicht opnemen. Het tegoed valt pas onder belastbaar inkomen in box 1 als deelnemers het tegoed opnemen of in strijd met de regeling handelen.

De spaarloonregeling is, vooruitlopend op de invoering van het vitaliteitssparen, per 1 januari 2012 afgeschaft. Voor de levensloopregeling kunnen zich in 2012 geen nieuwe deelnemers meer aanmelden. Bestaande deelnemers kunnen onder bepaalde voorwaarden nog wel gebruikmaken van de levensloopregeling. Voor beide regelingen is er een overgangsrecht.

In dit hoofdstuk behandelen we:
- het overgangsrecht voor de spaarloonregeling (zie paragraaf 21.1)
- het overgangsrecht voor de levensloopregeling (zie paragraaf 21.2)
- de levensloopregeling voor werknemers die de regeling op grond van het overgangsrecht mogen blijven gebruiken (zie paragraaf 21.3)

Meer informatie over de levensloopregeling bij het einde van een dienstbetrekking, vindt u in paragraaf 14.2.2.

21.1 Overgangsrecht spaarloonregeling

Sinds 1 januari 2012 is de spaarloonregeling afgeschaft. Dat betekent dat werknemers met deze regeling niet meer belastingvrij kunnen sparen. Zij kunnen het opgebouwde spaarloon volledig of gedeeltelijk vrij opnemen. Hierbij gelden geen beperkende voorwaarden. Werknemers kunnen het tegoed ook volledig of gedeeltelijk op de geblokkeerde rekening laten staan en gebruik blijven maken van de vrijstelling in box 3.

Elk jaar blijft een deel van het spaartegoed vrijvallen. Op dat deel is dan niet langer de vrijstelling van box 3 van toepassing. Voor het deel van het spaarloon dat op de spaarloonrekening blijft staan – met uitzondering van het vrijgevallen tegoed – blijft de vrijstelling van box 3 gelden tot 1 januari 2016.

21.2 Overgangsrecht levensloopregeling

Per 1 januari 2012 is de levensloopregeling niet meer beschikbaar voor nieuwe deelnemers. Voor bestaande deelnemers geldt het volgende overgangsrecht:
- Als uw werknemer op 31 december 2011 een spaartegoed heeft van minimaal € 3.000 (inclusief de waarde van het rendement over 2011 dat in 2012 wordt bijgeschreven), kan hij onder de huidige voorwaarden doorsparen in de levensloopregeling. Als uw werknemer doorspaart, bouwt hij vanaf 2012 geen levensloopverlofkorting meer op over de inleg. In 2013 kan uw werknemer er ook voor kiezen zijn spaartegoed onbelast door te storten naar de nieuwe regeling vitaliteitssparen. Dat mag ook als het spaartegoed van de levensloopregeling hoger is dan het maximum van € 20.000 dat voor vitaliteitssparen gaat gelden. Gedeeltelijk doorsparen in de levensloopregeling en gedeeltelijk sparen in het vitaliteitssparen is niet toegestaan. Het is ook niet mogelijk om van het vitaliteitssparen terug te keren naar de levensloopregeling.
- Als uw werknemer op 31 december 2011 een spaartegoed heeft van minder dan € 3.000 (inclusief de waarde van het rendement over 2011 dat in 2012 wordt bijgeschreven), kan hij niet meer doorsparen in de levensloopregeling. Hij kan het tegoed in 2012 en 2013 opnemen voor verlof. In dat geval houdt u op het tegoed loonbelasting/premie volksverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw in. Maar hij kan er ook voor kiezen zijn spaartegoed in 2013 onbelast door te storten naar de nieuwe regeling vitaliteitssparen. Kiest uw werknemer daar niet voor, dan moet u loonbelasting/premie volksverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw inhouden op het levensloopspaartegoed dat op 31 december 2013 op de rekening staat.

21.3 Levensloopregeling

Werknemers die op 31 december 2011 een levenslooptegoed hadden van € 3.000 of meer, mogen nog gebruik blijven maken van de levensloopregeling. De informatie in deze paragraaf geldt dan ook alleen voor deze werknemers.

Met de levensloopregeling spaart een werknemer om in de toekomst een periode van onbetaald verlof op te nemen. Het levenslooptegoed kan worden gebruikt voor elke vorm van verlof, behalve ziekteverlof. Werknemers mogen het tegoed ook gebruiken om eerder met pensioen te gaan.

21.3.1 Sparen in de levensloopregeling

Een werknemer kan u op grond van een levensloopregeling vragen om per jaar een bedrag van maximaal 12% van zijn loon in te houden. Dit bedrag maakt u over naar een door de werknemer gekozen:
- bank, als storting op een levensloopprekening
- verzekeraar, als premie voor een levensloopverzekering
- beleggingsinstelling, als storting voor een levensloop-recht van deelneming

Het bedrag dat u inhoudt, is niet aftrekbaar voor de werknemersverzekeringen, maar wel voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw. Een werkgeversbijdrage voor de levensloopregeling is loon voor de werknemersverzekeringen, maar niet voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw. U berekent dus premies werknemersverzekeringen over het gespaarde bedrag (inclusief de werkgeversbijdrage) in de levensloopregeling. Dit gespaarde bedrag vermeldt u in de aangifte loonheffingen.

Maximaal te sparen bedrag

Een werknemer mag per kalenderjaar maximaal 12% sparen van zijn loon in dat jaar. U mag dit percentage berekenen over:
- het loon in geld, verhoogd met de waarde van loon in natura en belaste fooien en uitkeringen uit fondsen (zie kolom 6 van de loonstaat)
- het fiscale loon, verhoogd met ingehouden bijdragen van de werknemer

Voor de berekening van de maximale bijdrage voor de levensloop mag u dus ook uitgaan van het bedrag van kolom 14, verhoogd met bijvoorbeeld pensioenpremies en de inleg voor de levensloopregeling.

Als het levenslooptegoed aan het begin van het kalenderjaar 210% of meer is van het jaarloon over het voorgaande kalenderjaar, mag een werknemer dat jaar niet langer sparen in zijn levensloopregeling. Het levenslooptegoed kan door behaalde rendementen daarna verder boven de 210% uitstijgen. Heeft een werknemer het voorgaande kalenderjaar niet het hele jaar bij u gewerkt, dan mag u het loon herleiden naar jaarloon.

Levenslooptegoeden of verlofspaartegoeden die een werknemer heeft bij (ex-)werkgevers, tellen mee voor het maximale levenslooptegoed van 210%. Daarom is geregeld dat bestaande tegoeden overgaan naar de nieuwe werkgever als een werknemer bij hem weer spaart in een levensloop-regeling. U moet daarom een verklaring van uw werknemer vragen of hij bij eerdere werkgevers levenslooptegoeden of verlofspaartegoeden heeft die niet zijn overgegaan naar een andere huidige werkgever.

Maximumbedrag voor oudere werknemers

Voor werknemers die op 31 december 2005 51 jaar of ouder waren, maar nog geen 56 jaar, is er een overgangsregeling. Deze werknemers mogen meer sparen dan 12% van het loon van dat jaar. Voorwaarde is wel dat het levenslooptegoed aan het eind van dat jaar niet meer is dan 210% van het in dat jaar verdiende loon.

Maximumbedrag bij deeltijd, demotie en loonsverlaging

Als een werknemer, vooruitlopend op zijn pensioen, in deeltijd gaat werken of een lager gekwalificeerde functie accepteert, mag u bij de bepaling van het maximale levenslooptegoed uit blijven gaan van zijn eerdere hogere loon. De loonsverlaging moet dan wel plaatsvinden binnen tien jaar voor de pensioendatum in de pensioenregeling. Ook moet de werknemer ten minste 50% van de arbeidsduur vóór de loonsverlaging werkelijk werken.

Als er een loonsverlaging plaatsvindt om andere redenen, kan in de loop van het jaar blijken dat u meer dan 12% van het loon hebt ingehouden. U moet het te veel gestorte bedrag dan in hetzelfde kalenderjaar terugbetalen aan uw werknemer en hierop loonbelasting/premie volksverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (hierna: bijdrage Zvw) inhouden.

21.3.2 Bijdrage werkgever

U mag een bijdrage geven voor de levensloopregeling. Deze bijdrage is altijd loon voor de werknemersverzekeringen. Als u een bijdrage geeft, moet deze aan de volgende voorwaarden voldoen:
- U geeft deze bijdrage aan al uw werknemers die zich in een vergelijkbare situatie bevinden, ook als zij niet gebruikmaken van de levensloopregeling.
- U stelt geen voorwaarden aan het moment waarop uw werknemer het levenslooptegoed mag opnemen.

Er zijn drie mogelijkheden:
- U voldoet aan beide voorwaarden. Dan is de bijdrage voor de werknemer die gebruikmaakt van de levensloopregeling geen loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de bijdrage Zvw. De bijdrage voor werknemers die geen levensloopregeling hebben, is belast voor alle loonheffingen.
- U voldoet alleen aan de tweede voorwaarde. Dan geldt de levensloopregeling alleen voor werknemers die van u een bijdrage aan de regeling krijgen, die hetzelfde is als of lager is dan de bijdrage aan vergelijkbare werknemers die niet gebruikmaken van de levensloopregeling.

- U voldoet aan geen van beide voorwaarden. Dan geldt de levensloopregeling niet meer. U moet dan de levensloop-tegoeden van alle werknemers die tot op dat moment zijn gespaard, als loon uit vroegere dienstbetrekking behandelen.

21.3.3 Schriftelijk vastleggen

Een levensloopregeling met een werknemer moet u schriftelijk vastleggen. U moet daarin ten minste het volgende opnemen:

- het doel van de regeling, namelijk het sparen van loon in geld voor het opnemen van extra verlof
- de naam van de instelling waar de werknemer spaart
- een bepaling dat de werknemer schriftelijk aan u verklaart dat hij een levenslooptegoed of verlofspaartegoed bij een ex-werkgever heeft, die niet zijn overgegaan naar een andere huidige werkgever
- een bepaling dat de levenslooptegoeden niet kunnen worden afgekocht, vervreemd, prijsgegeven of als zekerheid dienen anders dan voor een verpanding voor een buitenlandse aanbieder van levensloopregelingen De werknemer mag de tegoeden wel afkopen als hij uit dienst gaat of als hij bij een volgende werkgever niet gebruikmaakt van de levensloopregeling (zie paragraaf 14.2.2).

Let op!

Een werknemer die op 31 december 2011 een levenslooptegoed had van € 3.000 of meer, moet u een levensloopregeling aanbieden als deze werknemer daarom vraagt. Maar het levenslooptegoed geeft uw werknemer nog geen wettelijk recht om het verlof op te nemen. Dat kan alleen met uw toestemming, behalve als het gaat om verlof waar werknemers volgens de wet recht op hebben, zoals ouderschapsverlof.

21.3.4 Opnemen uit levenslooptegoed

De levensloopregeling kan worden gebruikt voor bijna elke vorm van verlof, zoals zorgverlof, sabbatical, ouderschapsverlof en educatief verlof. Een levenslooptegoed kan niet worden gebruikt om loon aan te vullen dat is verlaagd tijdens ziekteverlof.

Als de werknemer (gedeeltelijk) onbetaald verlof neemt, kan hij zijn levenslooptegoed opnemen. Daarmee mag hij zijn loon aanvullen tot maximaal 100% van het loon dat hij direct voor de verlofperiode kreeg. Dus: een werknemer die in juli € 1.000 aan loon had, mag in augustus niet meer dan € 1.000 aan spaartegoed opnemen om één maand onbetaald verlof te bekostigen. Als u tijdens het verlof loon doorbetaalt, moet u daarmee rekening houden. Betaalt u uw werknemer tijdens het verlof bijvoorbeeld € 500 loon door, dan mag hij nog maar € 500 van de levensloopprekening halen.

De instelling waarbij de levensloopregeling is ondergebracht, maakt het geld dat de werknemer van de levensloopprekening opneemt (of de uitkering uit de levensloopverzekering) aan u over. Het opgenomen bedrag is loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. U rekent het niet tot het loon voor de werknemersverzekeringen, maar wel tot het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw. U moet daarop dus nog de loonbelasting/premie volksverzekeringen inhouden en de bijdrage Zvw inhouden en vergoeden.

Levensloopverlof voor oudere werknemers

Opnames uit het levenslooptegoed door werknemers die geboren zijn in 1950 of daarvoor (en dus 61 jaar of ouder zijn op 1 januari 2012), zijn loon uit vroegere dienstbetrekking. U past daarom de groene tabel toe op de tegoeden die u aan deze werknemers uitkeert. Voor de inhouding van de bijdrage Zvw geldt het normale tarief van 7,10%. U moet de inhouding vergoeden.

Voor werknemers die geboren zijn in 1951 of daarna, verandert er niets. Het opgenomen levenslooptegoed blijft loon uit tegenwoordige dienstbetrekking.

Ongeacht de leeftijd van de werknemer die levensloopverlof opneemt, houdt u ook rekening met de levensloopverlof-korting (zie paragraaf 21.3.6). Daarna maakt u het nettoloon over aan de werknemer, die het bedrag kan gebruiken om een periode van onbetaald verlof financieel te overbruggen.

Let op!

Als uw werknemer – geboren in 1950 of daarvoor – naast zijn levensloopverlof voor u blijft werken, moet u hem tweemaal in uw aangifte loonheffingen opnemen. U gebruikt voor deze werknemer dan twee verschillende nummers inkomstenverhouding. Het nummer inkomstenverhouding dat u al voor deze werknemer gebruikt, blijft u gebruiken voor het loon dat hij in deeltijd verdient (dit is loon uit tegenwoordige dienstbetrekking). Voor het levensloopverlof (loon uit vroegere dienstbetrekking) gebruikt u een nieuw nummer. Zie paragraaf 10.2.5 voor meer informatie over het gebruik van de nummers inkomstenverhouding.

Als uw werknemer met pensioen gaat of 65 jaar wordt

Als de werknemer het spaartegoed nog niet (volledig) heeft opgenomen, belasten wij op de dag vóór uw werknemer met pensioen gaat of 65 jaar wordt, het hele opgebouwde tegoed als loon uit vroegere dienstbetrekking. U keert het tegoed op dat moment uit aan de werknemer, houdt daarop loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw in en verrekent de opgebouwde levensloopverlofkorting daarmee.

Omdat de werknemer op dat moment nog geen 65 jaar is, geldt voor de inhouding van de bijdrage Zvw het normale tarief van 7,10%. U moet de bijdrage vergoeden.

21.3.5 Overlijden van de werknemer

Bij overlijden van de werknemer mag u zijn levensloop-tegoed ineens ter beschikking stellen aan de erfgenamen.

Voor de loonheffingen, met uitzondering van de werknemersverzekeringen, is het levenslooptegoed in dat geval loon uit tegenwoordige dienstbetrekking van de overleden werknemer.

Voor de inkomstenbelasting hebben de erfgenamen de keuze om dit postuum loon (zie paragraaf 8.2.3) in de aangifte van de overledene op te nemen als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking, of in hun eigen aangifte als loon uit vroegere dienstbetrekking van een ander.

Let op!
Bij uitkering van het levenslooptegoed bij het overlijden van een werknemer, hebben de erfgenamen geen recht op levensloopverlofkorting. Zie paragraaf 21.3.6.

21.3.6 Levensloopverlofkorting

Werknemers hebben bij opname uit de levensloopregeling recht op een korting op de loonbelasting/premie volksverzekeringen die zij moeten betalen: de levensloopverlofkorting. Bij de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen houdt u rekening met deze extra heffingskorting als de werknemer bij u de loonheffingskorting verrekent. Zie voor meer informatie over de levensloopverlofkorting paragraaf 22.7.

Let op!
Vanaf 2012 kunnen werknemers geen rechten op levensloopverlofkorting meer opbouwen. De rechten die een werknemer tot en met 2011 heeft opgebouwd, blijven bestaan.

21.3.7 Levensloopregeling en pensioen

Uw werknemer mag het levenslooptegoed ook omzetten in pensioen, zolang de volledige pensioenregeling maar blijft voldoen aan de wettelijke pensioenvoorwaarden. Dit betekent bijvoorbeeld dat na de omzetting van de levensloopregeling per dienstjaar nog steeds niet meer aan ouderdomspensioen mag zijn opgebouwd dan 2% van het pensioengevend loon (bij eindloonstelsel: zie paragraaf 19.32). Bij omzetting in pensioen verrekent u géén levensloopverlofkorting. U bent niet verplicht om aan omzetting mee te werken.

21.3.8 Ouderschapsverlofkorting

Als ouderschapsverlof (gedeeltelijk) onbetaald is, kan uw werknemer gebruikmaken van de levensloopregeling om het loon aan te vullen. Ook dan geldt de levensloopverlofkorting. Daarnaast kan uw werknemer in zijn aangifte inkomstenbelasting recht hebben op de ouderschapsverlofkorting. Deze korting geldt alleen als het belastbare loon van uw werknemer (het loon inclusief de levensloopuitkering) door het ouderschapsverlof lager is dan in het voorafgaande jaar.

De ouderschapsverlofkorting is de helft van het brutominimumloon per opgenomen ouderschapsverlofuur. Dat is in 2012 € 4,18 per uur. De ouderschapsverlofkorting is maximaal het verschil tussen het belastbare loon in 2012 en 2011.

Voor de ouderschapsverlofkorting heeft uw werknemer na afloop van het kalenderjaar een verklaring van u nodig met de volgende gegevens:
- uw naam, adres en loonheffingennummer
- de naam en het BSN/sofinummer van uw werknemer
- de periode in het kalenderjaar waarin uw werknemer ouderschapsverlof heeft gehad
- het aantal uren ouderschapsverlof dat uw werknemer in het kalenderjaar heeft gehad

21.3.9 Deelname directeur-grootaandeelhouder aan levensloopregeling

Een directeur-grootaandeelhouder kan gebruikmaken van een levensloopregeling. Voor een directeur-grootaandeelhouder geldt de zogenoemde gebruikelijkloonregeling (zie paragraaf 15.1). Het gebruikelijk loon is het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen. Dit is het loon ná toepassing van de wettelijke vrijstellingen, zoals de vrijstelling van een inleg in een levensloopregeling. Deelname aan een levensloopregeling kan dus gevolgen hebben voor de gebruikelijkloonregeling.

De levensloopregeling heeft geen gevolgen voor de gebruikelijkloonregeling als aan de volgende twee voorwaarden is voldaan:
- De directeur-grootaandeelhouder maakt aannemelijk dat zijn werkelijke loon vóór inleg in de levensloopregeling niet lager is dan het gebruikelijk loon vóór inleg in de levensloopregeling.
- De inleg in de levensloopregeling is niet hoger dan 12% van het loon.

21.3.10 Meer informatie

Meer informatie over de levensloopregeling vindt u op www.belastingdienst.nl. Het ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid biedt op www.rijksoverheid.nl/ministeries/szw ook informatie aan.

22 Heffingskortingen

Een heffingskorting is een korting op de belasting en/of premie volksverzekeringen die een werknemer of uitkeringsgerechtigde (hierna: werknemer) moet betalen. Er zijn twaalf heffingskortingen. Met zes van deze heffingskortingen – samen de zogenoemde loonheffingskorting – houdt u op verzoek van uw werknemer rekening bij het berekenen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen (zie paragraaf 22.1).

De werknemer kan alle heffingskortingen – inclusief de loonheffingskorting – laten verrekenen via zijn aangifte inkomstenbelasting.

Alle heffingskortingen zijn persoonlijk. Uw werknemer kan ze niet overdragen aan iemand anders.

Heffingskortingen en inkomstenbelasting
Er zijn zes heffingskortingen die te maken hebben met de gezinssituatie van de werknemer of met andere omstandigheden. Met deze kortingen houdt u geen rekening: de werknemer moet deze zelf laten verrekenen via de inkomstenbelasting. Dat kan na afloop van het jaar met de aangifte inkomstenbelasting, maar ook vooraf met een verzoek om een voorlopige aanslag. Dan krijgt de werknemer maandelijks een bedrag op zijn rekening gestort.

Het gaat om de volgende heffingskortingen:
- de inkomensafhankelijke combinatiekorting
- de alleenstaande-ouderkorting
- de korting voor maatschappelijke beleggingen
- de korting voor directe beleggingen in durfkapitaal en culturele beleggingen
- de ouderschapsverlofkorting
  Hiervoor heeft uw werknemer na afloop van het kalenderjaar een verklaring van u nodig met de volgende gegevens:
  - naam, adres en vestigingsplaats en uw loonheffingennummer
  - de naam en het bsn/sofinummer van de werknemer
  - de periode in het kalenderjaar waarin de werknemer ouderschapsverlof heeft gehad
  - het aantal uren in het kalenderjaar dat de werknemer ouderschapsverlof heeft gehad
- de doorwerkbonus
  Deze korting geldt voor de werknemer die voldoet aan de volgende drie voorwaarden:
  - Hij is op 1 januari 2012 61 jaar of ouder.
  - Hij heeft recht op de arbeidskorting.
  - Hij heeft inkomsten uit tegenwoordige dienstbetrekking van ten minste € 9.209.

22.1 Loonheffingskorting

De loonheffingskorting is de verzamelnaam voor de zes heffingskortingen waarmee u rekening houdt bij het bepalen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen die u inhoudt op het loon. De loonheffingskorting kan bestaan uit de volgende heffingskortingen:
- de algemene heffingskorting (zie paragraaf 22.2)
- de arbeidskorting (zie paragraaf 22.3)
- de ouderenkorting (zie paragraaf 22.4)
- de alleenstaande-ouderenkorting (zie paragraaf 22.5)
- de jonggehandicaptenkorting (zie paragraaf 22.6)
- de levensloopverlofkorting (zie paragraaf 22.7)

Let op!
Per 1 januari 2012 is de levensloopregeling afgeschaft. Werknemers kunnen dus niet meer beginnen met sparen in deze regeling. Voor bestaande deelnemers geldt overgangsrecht (zie paragraaf 22.7).

Elke werknemer die aan de voorwaarden voldoet, heeft recht op de loonheffingskorting. Dit geldt ook voor werknemers die niet in Nederland wonen. Uw werknemer moet u schriftelijk vragen de loonheffingskorting toe te passen, bijvoorbeeld met een *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen* (zie paragraaf 2.3). Als uw werknemer de loonheffingskorting niet meer bij u wil of mag laten toepassen, moet hij dat ook schriftelijk aan u vragen.

Voor de jonggehandicaptenkorting geldt een uitzondering: ook als de werknemer de loonheffingskorting niet bij u laat toepassen, mag u de jonggehandicaptenkorting verrekenen (zie paragraaf 22.6).

Als de werknemer u niet heeft gevraagd de loonheffingskorting toe te passen, loopt hij de korting niet mis: hij kan de loonheffingskorting verrekenen via zijn aangifte inkomstenbelasting.

Let op!
Werknemers die al vóór 1 januari 2007 bij u in dienst waren, hoeven u niet schriftelijk te vragen de loonheffingskorting toe te passen. Wij stellen de loonbelastingverklaring die zij in die tijd hebben ingevuld en ondertekend, met dit verzoek gelijk.

In de rubriek 'Gegevens voor tabeltoepassing' op de loonstaat vermeldt u of u de loonheffingskorting toepast (zie paragraaf 8.1). En u vermeldt ook op de jaaropgaaf voor de werknemer (zie hoofdstuk 12) of u bij het bepalen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen rekening hebt gehouden met de loonheffingskorting.

De algemene heffingskorting, de ouderenkorting en de alleenstaande-ouderenkorting zijn verwerkt in de witte en de groene tijdvaktabellen. De arbeidskorting is alleen verwerkt in de witte tijdvaktabellen. U hoeft deze vier heffingskortingen dus niet zelf te berekenen. De jonggehandicaptenkorting moet u wel zelf berekenen (zie paragraaf 7.3.1).

In de tabellen voor bijzondere beloningen zijn geen heffingskortingen verwerkt.

Werknemers die niet volledig belasting- of premieplichtig zijn
De heffingskortingen voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen kennen elk een belasting- en een premiedeel. Bij werknemers die niet belastingplichtig zijn voor de loonbelasting of niet (volledig) premieplichtig zijn voor de volksverzekeringen, moet u de loonheffingskorting verminderen. Voor werknemers van 65 jaar of ouder is die vermindering in de witte en groene tijdvaktabellen verwerkt. Voor andere situaties (bijvoorbeeld werknemers die in het buitenland wonen of werken) gelden herleidingsregels die u moet toepassen op het bedrag dat de loonbelastingtabel aangeeft (zie paragraaf 7.3.8).

Werknemers met meer dan één werkgever of uitkeringsinstantie
Maar één werkgever of uitkeringsinstantie mag de loonheffingskorting toepassen. Als de werknemer wil dat u de loonheffingskorting toepast, dan moet hij u een schriftelijk, ondertekend verzoek geven, voorzien van datum (zie paragraaf 2.3). Als de werknemer de loonheffingskorting niet bij u laat toepassen, dan mag u met geen enkele heffingskorting rekening houden, behalve met de jonggehandicaptenkorting.

Als de werknemer meer dan één werkgever of uitkeringsinstantie heeft, is het mogelijk dat hij niet de volledige loonheffingskorting kan verrekenen. Ook is het mogelijk dat de werknemer ervoor kiest om de loonheffingskorting bij geen enkele werkgever of uitkeringsinstantie te laten toepassen. De werknemer kan dan teruggaaf vragen via zijn aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. Of met een verzoek om een voorlopige aanslag.

22.2 Algemene heffingskorting

Iedere werknemer heeft recht op de algemene heffingskorting. De algemene heffingskorting is € 2.033 als de werknemer jonger is dan 65 jaar. Als de werknemer 65 jaar of ouder is, is de algemene heffingskorting € 934.

22.3 Arbeidskorting

De werknemer met een echte of een fictieve dienstbetrekking die loon krijgt uit tegenwoordige dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.1), heeft recht op de arbeidskorting. De arbeidskorting is een percentage van dat loon tot een maximumbedrag. De arbeidskorting wordt alleen berekend over tijdvakloon en niet over eenmalige beloningen of beloningen die u maar eenmaal per jaar toekent, zoals gratificaties, tantièmes of vakantiegeld.

Voor het toepassen van de arbeidskorting rekent u tot het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking ook:
- loon wegens tijdelijke arbeidsongeschiktheid
  Tot dit loon horen niet:
  - WAO/WIA-uitkeringen
  - Waz-uitkeringen (behalve uitkeringen in verband met bevalling)
  - Wet Wajong-uitkeringen
  - uitkeringen op grond van buitenlandse arbeidsongeschiktheidsverzekeringen die naar aard en strekking overeenkomen met de WAO/WIA, Waz of Wet Wajong
- uitkeringen voor de financiering van loopbaanonderbreking (Wet arbeid en zorg) en uw eventuele aanvullingen hierop

U moet over elk loontijdvak bijhouden welk bedrag aan arbeidskorting u hebt verrekend met de loonbelasting/premie volksverzekeringen van de werknemer. Deze verrekende arbeidskorting vindt u in de witte tijdvaktabellen. U vermeldt de verrekende arbeidskorting in kolom 18 van de loonstaat (Verrekende arbeidskorting; zie paragraaf 8.2.18). Ook neemt u het totaalbedrag van de verrekende arbeidskorting op in de jaaropgaaf voor de werknemer (zie hoofdstuk 12). Want de werknemer moet dit bedrag in zijn aangifte inkomstenbelasting invullen. De arbeidskorting die de werknemer via zijn aangifte inkomstenbelasting krijgt, is nooit minder dan het bedrag dat u als werkgever hebt verrekend en nooit meer dan het maximum dat voor de werknemer geldt.

De arbeidskorting is per jaar maximaal € 1.611 (zie tabel 2a achter in dit handboek). De korting is verwerkt in de loonbelastingtabellen en de rekenregels.

Arbeidskorting voor werknemers van 65 jaar en ouder
Voor werknemers van 65 jaar en ouder geldt een andere arbeidskorting dan voor jongere werknemers (zie tabel 2b achter in dit handboek). U past deze arbeidskorting toe vanaf de eerste loonbetaling nadat de werknemer 65 jaar is geworden. De arbeidskorting is per jaar maximaal € 740. Deze korting is verwerkt in de loonbelastingtabellen en de rekenregels.

Let op!
Per 1 januari 2012 is de verhoogde arbeidskorting voor werknemers die op 1 januari 2012 57 jaar of ouder zijn, maar nog geen 64 jaar, vervallen.

Afbouw arbeidskorting voor loon hoger dan € 45.178
Als het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking hoger is dan € 45.178, moet u het bedrag aan arbeidskorting verminderen (afbouwen). Die afbouw is 1,25% van het loon boven de € 45.178 met een maximum van € 78.

Voor werknemers van 65 jaar en ouder geldt een afbouw van 0,577% met een maximum van € 36. Deze afbouw van de arbeidskorting is verwerkt in de witte tijdvaktabellen en de rekenregels.

Let op!
Soms moet uw werknemer via de aangifte inkomstenbelasting de afbouw van de arbeidskorting van maximaal € 78 aan ons betalen. Dat komt voor als uw werknemer op jaarbasis een loon heeft dat hoger is dan € 45.178 en zich een van de volgende situaties voordoet:
- *Uw werknemer had in een of meer loontijdvakken een loon beneden de afbouwgrens (herleid naar het tijdvakbedrag) en hij krijgt via de witte tijdvaktabel een tijdvakevenredige arbeidskorting zonder afbouw.*
- *U hebt over eenmalige beloningen, zoals vakantiegeld, bonussen of eindejaarsuitkeringen, de tabel bijzondere beloningen toegepast. In de tabel bijzondere beloningen zijn de arbeidskorting en de afbouw daarvan niet verwerkt.*
- *Uw werknemer heeft verschillende werkgevers. Per werkgever blijft hij onder de afbouwgrens, maar zijn jaarloon komt boven de afbouwgrens uit.*
- *Uw werknemer heeft naast loon nog ander arbeidsinkomen (winst uit onderneming of resultaat uit overige werkzaamheden). Voor het loon blijft hij onder de afbouwgrens, maar zijn totale arbeidsinkomen komt boven de afbouwgrens uit.*

22.4 Ouderenkorting
Een werknemer heeft recht op de ouderenkorting als hij aan de volgende twee voorwaarden voldoet:
- Hij is 65 jaar of ouder.
- Het tijdvakloon op jaarbasis is niet meer dan € 35.450.

De ouderenkorting is € 762.

U past via de tijdvaktabel de ouderenkorting toe vanaf de eerste loonbetaling in de maand waarin uw werknemer 65 jaar wordt.

22.5 Alleenstaande-ouderenkorting
Alleen de Sociale Verzekeringsbank past de alleenstaande-ouderenkorting toe. Er moet dan sprake zijn van een AOW-uitkering voor alleenstaanden of alleenstaande ouders.

De alleenstaande-ouderenkorting is € 429. De SVB past deze korting toe vanaf de eerste loonbetaling in de maand waarin de uitkeringsgerechtigde 65 jaar wordt. Dat doet de SVB alleen als de uitkeringsgerechtigde de SVB hierom schriftelijk heeft gevraagd.

22.6 Jonggehandicaptenkorting
De jonggehandicaptenkorting geldt voor iedereen die:
- een Wet Wajong-uitkering krijgt
- recht heeft op een Wet Wajong-uitkering, maar deze uitkering niet krijgt omdat de uitkeringsgerechtigde nog andere inkomsten heeft

Als u een Wet Wajong-uitkering (door)betaalt, mag u altijd de jonggehandicaptenkorting verrekenen. Dit geldt ook als uw werknemer de loonheffingskorting niet bij u laat toepassen.

Het kan zijn dat uw werknemer wel recht heeft op een Wet Wajong-uitkering, maar deze niet krijgt omdat hij nog andere inkomsten heeft. Dan mag u de jonggehandicaptenkorting verrekenen als u bij uw loonadministratie een kopie bewaart van de brief die UWV heeft gestuurd aan uw werknemer, waarin staat dat deze recht heeft op de jonggehandicaptenkorting.

De jonggehandicaptenkorting is € 708 per jaar. Deze heffingskorting is niet in de tabellen of in de rekenregels verwerkt. U moet het tabelbedrag van de loonbelasting/premie volksverzekeringen zelf verminderen met de jonggehandicaptenkorting. Gebruikt u de maandtabel, de vierwekentabel, de weektabel, de dagtabel of de kwartaaltabel, dan is de korting 1/12, 1/13, 1/52, 1/260 respectievelijk 1/4 deel. Heeft uw werknemer een loontijdvak waarvoor geen tabel bestaat? Dan gebruikt u voor het berekenen van de korting dezelfde herleidingsregels die u gebruikt voor het berekenen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen (zie paragraaf 7.3.5).

22.7 Levensloopverlofkorting
Per 1 januari 2012 is de levensloopregeling afgeschaft. Werknemers kunnen niet meer beginnen met sparen in deze regeling. Voor bestaande deelnemers geldt het volgende overgangsrecht:
- Als uw werknemer op 31 december 2011 een spaartegoed heeft van minimaal € 3.000, kan hij onder de oude voorwaarden doorsparen in de levensloopregeling. Als uw werknemer doorspaart, bouwt hij in 2012 geen levensloopverlofkorting meer op over de inleg. In 2013 kan uw werknemer er ook voor kiezen zijn spaartegoed onbelast door te storten naar de nieuwe regeling vitaliteitssparen. Dat mag ook als het saldo van de levensloopregeling hoger is dan het maximum van € 20.000 dat voor vitaliteitssparen gaat gelden. Gedeeltelijk doorsparen in de levensloopregeling en gedeeltelijk sparen in het vitaliteitssparen is niet toegestaan. Het is ook niet mogelijk om van het vitaliteitssparen terug te keren naar de levensloopregeling.
- Als uw werknemer op 31 december 2011 een spaartegoed heeft van minder dan € 3.000, kan hij niet meer doorsparen in de levensloopregeling. Hij kan het tegoed in

2012 opnemen voor verlof. In dat geval betaalt hij over het tegoed loonbelasting/premie volksverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (hierna: bijdrage Zvw). Maar hij kan er ook voor kiezen zijn spaartegoed in 2013 onbelast door te storten naar de nieuwe regeling vitaliteitssparen. Dat mag ook als het spaartegoed van de levensloopregeling hoger is dan het maximum van € 20.000 dat voor vitaliteitssparen gaat gelden. Kiest uw werknemer daar niet voor, dan moet hij loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw betalen over het levensloopspaartegoed dat op 31 december 2013 op de rekening staat.

Voor werknemers die door mogen sparen in de levensloopregeling, houdt u bij het berekenen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen rekening met de levensloopverlofkorting, als uw werknemer u schriftelijk heeft gevraagd rekening te houden met de loonheffingskorting. Deze korting is gelijk aan het opgenomen bedrag uit de levensloopregeling met een maximum van € 205 per gespaard kalenderjaar. Als de werknemer in november en in december 2012 bijvoorbeeld € 50 opneemt voor onbetaald verlof, dan verrekent u bij het loon van november en van december € 50 aan levensloopverlofkorting. Is de opname in november en in december € 1.000, dan verrekent u alleen in november € 205 met de berekende loonbelasting/premie volksverzekeringen.

Als de werknemer geld opneemt uit de levensloopregeling en hij daarvoor twee jaar heeft gespaard, verrekent u maximaal 2 x € 205 = € 410. Hebt u in voorgaande jaren al levensloopverlofkorting verrekend, dan verlaagt dit de levensloopverlofkorting in latere jaren. Als u bij deze werknemer in het eerste jaar bijvoorbeeld € 100 aan levensloopverlofkorting hebt verrekend, dan mag u in het tweede jaar maximaal (2 x € 205) - € 100 = € 310 verrekenen.

Als uw werknemer naast zijn opname uit de levensloopregeling ook ander loon krijgt, kunt u de levensloopverlofkorting verrekenen met het totaalbedrag aan loonbelasting/premie volksverzekeringen.

Voorbeeld

Een werknemer met een maandloon krijgt in november en december 2012 € 600 aan loon en neemt daarnaast € 400 aan levenslooptegoed op. De werknemer is begin 2011 begonnen met de levensloopregeling. Hij heeft niet eerder gebruikgemaakt van de levensloopverlofkorting. De levensloopverlofkorting is € 205. Het bedrag aan loonbelasting/premie volksverzekeringen is volgens de witte maandtabel bijvoorbeeld € 115 bij een loon van € 1.000 (€ 600 + € 400). U verrekent dan in november € 115 en in december het restant van € 90 (€ 205 - € 115).

U vermeldt het bedrag van de toegepaste levensloopverlofkorting in kolom 19 van de loonstaat (Levensloopverlofkorting; zie paragraaf 8.2.19) en het totaalbedrag vermeldt u op de jaaropgaaf voor de werknemer (zie hoofdstuk 12).

Let op!

De werknemer mag het saldo van de levensloopregeling ook omzetten in pensioen, zolang de volledige pensioenregeling voldoet aan de wettelijke pensioenvoorwaarden (zie paragraaf 21.3.7). Bij het omzetten in pensioen verrekent u geen levensloopverlofkorting. De levensloopverlofkorting is ook niet van toepassing als u het levenslooptegoed na het overlijden van de werknemer uitbetaalt aan de erfgenamen.

Terug naar inhoud

23 Eindheffingen

Over bepaalde vormen van loon wordt de loonbelasting/premie volksverzekeringen geheven in de vorm van een zogenoemde eindheffing. Deze eindheffing houdt u niet in op het loon van uw werknemer, maar komt voor uw rekening. Loon waarop u eindheffing toepast, hoort niet (meer) tot het loon van uw werknemer en hoort dus ook niet tot zijn verzamelinkomen voor de inkomstenbelasting. De loonbelasting/premie volksverzekeringen die u over dit loon betaalt, kan uw werknemer niet verrekenen met de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen.

In de volgende situaties en over de volgende loonbestanddelen mag of moet u eindheffing toepassen:
- naheffingsaanslagen (zie paragraaf 23.1)
- tijdelijke knelpunten van ernstige aard (zie paragraaf 23.2)
- publiekrechtelijke uitkeringen (zie paragraaf 23.3)
- bezwaarlijk te individualiseren loon (zie paragraaf 23.4)
- loon met een bestemmingskarakter (zie paragraaf 23.5)
- geschenken in natura (zie paragraaf 23.6)
- bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen (zie paragraaf 23.7)
- VUT-regelingen (zie paragraaf 23.8)
- doorlopend afwisselend gebruik bestelauto's (zie paragraaf 23.9)
- excessieve vertrekvergoedingen (zie paragraaf 23.10.1)
- backservice bij hoge inkomens (zie paragraaf 23.10.2)
- werkkostenregeling (zie paragraaf 23.11)

Dit hoofdstuk behandelt ook hoe u eindheffing berekent (zie paragraaf 23.12).

Let op!
Met ingang van 1 januari 2012 is de spaarloonregeling vervallen. Hierdoor is ook de eindheffing spaarloon vervallen.

Eindheffing niet voor werknemersverzekeringen en Zvw
Bij de loonbestanddelen uit paragraaf 23.2 tot en met 23.10 hebt u de mogelijkheid en soms de verplichting om eindheffing toe te passen. Over loonbestanddelen waarop u eindheffing kunt of moet toepassen, betaalt u geen premies werknemersverzekeringen en houdt u geen inkomensafhankelijke bijdrage (hierna: bijdrage Zvw) in. U betaalt voor deze eindheffingen dus alleen loonbelasting/premie volksverzekeringen. Voor de vergoedingen en verstrekkingen die u binnen de werkkostenregeling als eindheffingsloon aanwijst en die boven uw vrije ruimte uitkomen, betaalt u alleen loonbelasting.

Een uitzondering is het loon waarbij wij door het opleggen van een naheffingsaanslag eindheffing toepassen. Hierover moet u wel premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw betalen, tenzij u het loon zelf in de eindheffing had kunnen of moeten betrekken (zie paragraaf 23.1).

Loonstaat bij eindheffing invullen
Eindheffingsbestanddelen worden niet geboekt in de loonstaat. Een uitzondering geldt voor loon dat door het opleggen van een naheffingsaanslag in de eindheffing wordt betrokken. Hierover moet u namelijk premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw betalen, tenzij u het loon zelf in de eindheffing had kunnen of moeten betrekken. U boekt dat in kolom 3 (loon in geld) of kolom 4 (loon anders dan in geld) als positief bedrag en in kolom 13 als negatief bedrag.

Negatief eindheffingsloon
Als u aan uw werknemer een vergoeding betaalt voor de aan- en verkoopkosten van een woning bij een zakelijke verhuizing (zie ook paragraaf 19.50), moet u verplicht eindheffing toepassen (zie paragraaf 23.5). Als uw werknemer deze vergoeding bij ontslag moet terugbetalen, is dat negatief eindheffingsloon op het moment van de terugbetaling. U vermeldt de eindheffing over dat loon volgens het tarief op het moment van terugbetaling als negatief bedrag in de aangifte loonheffingen. U doet dit in de aangifte over het tijdvak van de terugbetaling. Het saldo van de af te dragen loonbelasting/premie volksverzekeringen en eindheffingen mag hierdoor in die aangifte niet negatief zijn. Als u op een negatieve aangifte uitkomt, kunt u ons schriftelijk verzoeken om een teruggaaf.

23.1 Naheffingsaanslagen

Als u een naheffingsaanslag krijgt, heffen wij de loonbelasting/premie volksverzekeringen in de regel van u in de vorm van een eindheffing. Op deze regel zijn twee uitzonderingen:
- U verzoekt om een naheffingsaanslag die u wilt verhalen op uw werknemers.
- Wij besluiten bij een voor bezwaar vatbare beschikking om de eindheffing niet toe te passen. Dit laatste kan gebeuren in de volgende gevallen:

- Er zijn geen praktische bezwaren tegen het opleggen van een naheffingsaanslag die u wilt verhalen op uw werknemers, bijvoorbeeld als het om een klein aantal werknemers gaat.
- Eindheffing zou onbedoelde financiële voordelen hebben voor een of meer werknemers, zoals tariefvoordelen of een hogere subsidie.

In deze gevallen moet u per werknemer corrigeren. Hoe u dat doet, leest u in hoofdstuk 11.

Let op!
Deze eindheffingsbestanddelen zijn ook loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw, tenzij u het loon zelf in de eindheffing had kunnen of moeten betrekken. Een voorbeeld van loon dat u in de eindheffing had kunnen betrekken, zijn geschenken in natura (zie paragraaf 23.6). Als u hierover geen eindheffing hebt betaald en u hebt deze looncomponent ook niet tot het loon gerekend, is de eindheffing bij naheffing 20%.

Een voorbeeld van loon dat u in de eindheffing had moeten betrekken, is loon met een bestemmingskarakter, zoals vergoedingen voor parkeer-, veer- en tolgelden (zie paragraaf 23.5). Als u hierover geen eindheffing hebt betaald, zal bij naheffing het enkelvoudig tarief van toepassing zijn.

Berekening eindheffing bij naheffingsaanslagen
Als u, bijvoorbeeld naar aanleiding van een boekenonderzoek, een naheffingsaanslag krijgt en wij de loonbelasting/premie volksverzekeringen heffen in de vorm van eindheffing, kan het tabeltarief afwijken van de percentages van tabel 5 en 6 achter in dit handboek. Dit is het geval als het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen ook loon is voor de werknemersverzekeringen en/of de Zvw, waardoor de vergoeding van de bijdrage Zvw meegebruteerd moet worden. De afwijkende tabeltarieven staan niet in het handboek, maar in onze correspondentie over bijvoorbeeld het boekenonderzoek.

Voorbeeld 1
Wij hebben bij een onderzoek in 2012 vastgesteld dat u aan uw werknemer in 2008 en 2009 een bovenmatige kostenvergoeding hebt betaald van € 1.000 per jaar. U had dit loon zelf in de eindheffing kunnen betrekken. Over deze eindheffingsbestanddelen hoeft u dan geen premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw te betalen. De werknemer is 40 jaar. Hij laat de loonheffingskorting bij u toepassen en zijn jaarloon is elk jaar € 34.000. De eindheffing wordt berekend volgens het tabeltarief van 2008 en 2009. De berekening ziet er als volgt uit:

Jaar	Kosten-vergoeding	Tabeltarief	Loonbelasting/premie volksverzekeringen
2008	€ 1.000	72,40%	€ 724
2009	€ 1.000	72,40%	€ 724
	Eindheffing		**€ 1.448**

Wij verhogen dit bedrag eventueel met een boete en heffingsrente.

Het tabeltarief geldt niet als u aannemelijk kunt maken dat u de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het loon voor uw rekening neemt op een later tijdstip dan waarop het loon is genoten. De loonbelasting/premie volksverzekeringen wordt dan eerst berekend volgens het enkelvoudige tarief (zie paragraaf 23.12.2). De berekende eindheffing is het nettovoordeel dat uw werknemer heeft, omdat u de loonbelasting/premie volksverzekeringen voor uw rekening neemt. De loonbelasting/premie volksverzekeringen die u moet betalen over dit voordeel, berekent u volgens het tabeltarief op het tijdstip waarop u de loonbelasting/premie volksverzekeringen voor uw rekening neemt.

Voorbeeld 2
De gegevens zijn hetzelfde als in voorbeeld 1, maar nu hebt u aannemelijk kunnen maken dat u pas in 2012 hebt besloten om de loonbelasting/premie volksverzekeringen voor uw rekening te nemen. De eindheffing over de kostenvergoeding wordt nu berekend volgens het enkelvoudige tarief van 2008 en 2009. De berekening ziet er als volgt uit:

Jaar	Kosten-vergoeding	Enkelvoudig tarief	Loonbelasting/premie volksverzekeringen
2008	€ 1.000	42%	€ 420
2009	€ 1.000	42%	€ 420
	Eindheffing		**€ 840**

Wij verhogen dit bedrag eventueel met een boete en heffingsrente.

De loonbelasting/premie volksverzekeringen over het nettovoordeel van € 840 wordt als volgt berekend:

Jaar	Kosten-vergoeding	Tabeltarief	Loonbelasting/premie volksverzekeringen
2012	€ 840	72,40%	€ 608

De totale loonbelasting/premie volksverzekeringen die u moet betalen, is dus € 840 + € 608 = € 1.448.

In dit voorbeeld zijn wij voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het nettovoordeel van € 840 in 2012 voor de eenvoud uitgegaan van de percentages achter in dit handboek. In tabel 5 vindt u de percentages die u moet gebruiken als u zelf eindheffing toepast. U hoeft dan geen premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw te betalen. Voor loon waarbij door het opleggen van een naheffingsaanslag eindheffing wordt toegepast, moet u wél premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw betalen, tenzij u dat loon zelf in de eindheffing had kunnen of moeten betrekken.

Let op!
Als u een naheffingsaanslag krijgt over een loonbestanddeel waarover u eindheffing had moeten toepassen, wordt het eindheffingstarief toegepast dat op het moment van de loonbetaling gold.

23.2 Tijdelijke knelpunten van ernstige aard

Er kunnen omstandigheden zijn waardoor wij redelijkerwijs niet van u kunnen verwachten dat u bepaalde loonbestanddelen per werknemer afzonderlijk op een juiste, tijdige en volledige manier verwerkt. Denk bijvoorbeeld aan technische, administratieve of arbeidsrechtelijke problemen.

In deze omstandigheden kunnen wij bij een voor bezwaar vatbare beschikking besluiten om voor deze loonbestanddelen tijdelijk (in het algemeen maximaal een jaar) te volstaan met eindheffing.

Let op!
Deze eindheffingsbestanddelen zijn geen loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw.

Eindheffing bij geschenken en verstrekkingen aan anderen dan uw werknemers
U mag de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor uw rekening nemen voor geschenken aan uw zakelijke relaties die u ook aan uw werknemers geeft. Dat kunt u doen door over de geschenken eindheffing aan ons te betalen. Uw relaties hoeven dan over deze geschenken geen belasting meer te betalen.

U past bij deze geschenken aan zakelijke relaties een tarief toe van 45% als de waarde van het geschenk of de verstrekking niet meer is dan € 136. Is de waarde meer dan € 136, dan past u over de volledige waarde een tarief toe van 75%. De waarde in het economische verkeer van deze geschenken mag per persoon maximaal € 272 per jaar zijn. Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, geldt geen maximumwaarde van € 272 per jaar.

U mag deze eindheffing ook toepassen over de waarde in het economische verkeer van goederen of diensten in de promotionele sfeer en over de waarde van bonussen in de vorm van spaarpunten (papier of digitaal). De maximumwaarde van € 272 per jaar geldt hierbij niet. De waarde van de spaarpunten is de gewogen gemiddelde waarde in het economische verkeer van de goederen of diensten die tegen inlevering van de spaarpunten worden verstrekt.

Voor alle geschenken, spaarpunten en dergelijke geldt dat u aan de ontvanger moet meedelen dat u eindheffing toepast. U kunt ook in uw algemene voorwaarden een bepaling opnemen dat u over deze geschenken en verstrekkingen eindheffing toepast. Verder moet u vastleggen wie de ontvanger van het geschenk of de verstrekking is.

Het bedrag van de eindheffing vermeldt u in de aangifte loonheffingen in de rubriek: 'Eindheffing publiekrechtelijke uitkeringen en tijdelijke knelpunten van ernstige aard.'

Let op!
U mag de eindheffing ook toepassen als de ontvanger van het geschenk of de verstrekking geen natuurlijk persoon is, maar bijvoorbeeld een bv.

Berekening eindheffing bij tijdelijke knelpunten van ernstige aard
Als u bij tijdelijke knelpunten van ernstige aard over bepaalde looncomponenten eindheffing toepast, is het tabeltarief van toepassing (zie paragraaf 23.12.1). Voor de eindheffing bij geschenken en verstrekkingen aan anderen dan uw werknemers geldt een vast tarief van 45% of 75% (zie paragraaf 23.12.3).

23.3 Publiekrechtelijke uitkeringen

Bij ministeriële regeling kan worden bepaald dat de heffing over bepaalde uitkeringen van publiekrechtelijke aard plaatsvindt door middel van eindheffing. Dat is bij de volgende uitkeringen gebeurd:
- uitkeringen op grond van de Uitkeringswet tegemoetkoming twee- tot vijfjarige diensttijd veteranen
- tegemoetkomingen op grond van artikel 10 van de Wet tegemoetkoming chronisch zieken en gehandicapten

Let op!
Deze eindheffingsbestanddelen zijn geen loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw.

Berekening eindheffing over uitkeringen van publiekrechtelijke aard
Als over uitkeringen van publiekrechtelijke aard wordt geheven bij wijze van eindheffing, is het tabeltarief van toepassing (zie paragraaf 23.12.1).

23.4 Bezwaarlijk te individualiseren loon

Over de hierna genoemde vormen van loon mag u eindheffing toepassen. U mag ook kiezen voor de normale wijze van heffen, waarbij u de loonheffingen op het loon van de werknemer inhoudt.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u deze eindheffing niet toepassen. Hierop is één uitzondering (zie paragraaf 23.11).

Het gaat om de volgende vormen van loon:
- verkeersboetes die aan u als kentekenhouder zijn opgelegd voor een verkeersovertreding van de werknemer en die u niet op de werknemer verhaalt
- verstrekking van maaltijden in bedrijfskantines of daarmee bij u gelijk te stellen ruimten, voor zover die verstrekkingen niet zijn vrijgesteld

- aanspraken op grond van een ziektekostenregeling die u in eigen beheer houdt
- uitkeringen uit een overgangsregeling van vervallen ziektekosten in eigen beheer (zie paragraaf 19.59)
- verstrekkingen met een waarde in het economische verkeer van maximaal € 272 op jaarbasis en maximaal € 136 per verstrekking, bijvoorbeeld een cadeaubon, fles wijn of cd
- verstrekking van achtergestelde vliegvervoerbewijzen (zogenoemde ipb-tickets: indien plaats beschikbaar) door luchtvaartmaatschappijen en aanverwante bedrijven
- (vergoedingen voor) beperkte rechten op (gedeeltelijk) vrij reizen per Nederlands openbaar vervoer die niet zijn vrijgesteld (zie ook paragraaf 20.2.3)
- het bovenmatige deel van de vergoeding voor (of verstrekking van) extraterritoriale kosten: de 30%-regeling (zie ook paragraaf 16.4)
- de belaste vergoeding van dubbele woonkosten of de verstrekking van een tweede huisvesting
- het deel van de bijtelling privégebruik auto voor buitengewone beveiligingsmaatregelen

Let op!
Deze eindheffingsbestanddelen zijn geen loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw.

Over verstrekkingen met een waarde in het economische verkeer van maximaal € 272 op jaarbasis en maximaal € 136 per verstrekking, mag u eindheffing toepassen. Als voor deze verstrekkingen een normbedrag geldt, mag u bij het beoordelen van de vraag of de grens van € 136/€ 272 is overschreden, uitgaan van het normbedrag in plaats van de waarde in het economische verkeer.

Als de grens van € 272 wordt overschreden bij een verstrekking met een waarde van maximaal € 136, hoeft niet het hele bedrag volgens het normale tarief belast te worden. Tot het bedrag van € 272 mag u eindheffing toepassen. Over het meerdere is ook eindheffing mogelijk als de regeling voor bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen (€ 200 per maand) nog ruimte biedt (zie paragraaf 23.7). Anders moet u de loonheffingen op de normale manier berekenen (zie hoofdstuk 5, 6 en 7).

Let op!
Geeft u hetzelfde geschenk dat u aan uw eigen werknemers verstrekt en waarop u eindheffing toepast, tegelijkertijd ook aan andere relaties die werkzaamheden voor u hebben verricht? Dan mag u de belasting die uw relaties over de aanschafwaarde van het geschenk moeten betalen, voor uw rekening nemen (zie paragraaf 23.2).

Hebt u werknemers die dubbele woonkosten hebben omdat ze door de aard van hun werk buiten hun eigenlijke woonplaats verblijven? En geeft u deze werknemers een vergoeding voor deze dubbele woonkosten of biedt u hun deze tweede huisvesting aan? Dan is die vergoeding of verstrekking voor maximaal twee jaar onbelast. Na die twee jaar is de vergoeding of verstrekking belast. Sinds 1 maart 2009 bestaat de mogelijkheid om deze belasting voor uw rekening te nemen: u past dan eindheffing toe voor bezwaarlijk te individualiseren loon. De dubbele huisvesting moet wel veroorzaakt zijn door de aard van het werk en mag dus geen persoonlijke redenen hebben.

Hebben uw werknemers een personenauto van uw onderneming? Dan berekent u de waarde van het privégebruik over de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto. Deze grondslag wordt ook bepaald door buitengewone beveiligingsmaatregelen die de fabrikant aanbrengt, bijvoorbeeld kogelvrij glas, doorrijbanden en deur- of vloerbepantsering. U mag de belasting over de bijtelling in verband met beveiligingsmaatregelen sinds 1 maart 2009 voor uw rekening nemen. U past in dat geval de eindheffing toe voor bezwaarlijk te individualiseren loon over het deel van de bijtelling dat is toe te rekenen aan de buitengewone beveiligingsmaatregelen. U mag de eindheffing voor bezwaarlijk te individualiseren loon niet toepassen als de hogere grondslag het gevolg is van maatregelen voor de verkeersveiligheid.

Voorbeeld
De grondslag voor de bijtelling privégebruik auto van een extra beveiligde auto is € 300.000, waarvan € 200.000 is toe te rekenen aan buitengewone beveiligingsmaatregelen. Dus de grondslag voor de bijtelling privégebruik voor de werknemer is € 100.000. Dit is gelijk aan de grondslag van een zelfde auto zonder buitengewone beveiligingsmaatregelen. Het loontijdvak is een maand.

- *U past de eindheffing voor bezwaarlijk te individualiseren loon per maand toe op € 4.166,66 (€ 200.000 x 25% x 1/12).*
- *U telt per maand € 2.083,33 (€ 100.000 x 25% x 1/12) bij het loon van uw werknemer.*

Als u de eindheffing niet toepast, telt u € 6.250,00 (€ 300.000 x 25% x 1/12) bij het loon van uw werknemer.

Berekening eindheffing over bezwaarlijk te individualiseren loon
Als u kiest voor eindheffing over een of meer van de aangewezen vormen van bezwaarlijk te individualiseren loon, is het tabeltarief van toepassing (zie paragraaf 23.12.1).

23.5 Loon met een bestemmingskarakter

Op een aantal vormen van loon met een bestemmingskarakter moet u eindheffing toepassen. Het gaat hierbij om de volgende vergoedingen en verstrekkingen in de sfeer van kosten en schaden:

- vergoedingen van aan- en verkoopkosten van woningen van werknemers bij bedrijfsverplaatsingen en andere zakelijke verhuizingen (zie ook paragraaf 19.50)

- vergoedingen (en overeenkomstige verstrekkingen) van parkeer-, veer- en tolgelden
- vergoedingen van het verlies van een persoonlijke zaak van de werknemer wegens diefstal of dergelijke
  Het verlies moet zijn geleden bij het uitoefenen van de dienstbetrekking.
- vergoedingen van schade die gewoonlijk niet wordt verzekerd, zoals de schade bij overstromingen en aardbevingen en dergelijke
- toeslagen als bedoeld in artikel 10, lid 3 Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940-1945 (Wuv), artikel 21b (oud) Wuv en artikel 19 Wet uitkeringen burger-oorlogsslachtoffers 1940-1945 (Wubo)

Let op!
Deze eindheffingsbestanddelen zijn geen loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw.

Berekening eindheffing over loon met een bestemmingskarakter
Bij eindheffing over loon met een bestemmingskarakter is het enkelvoudige tarief van toepassing (zie paragraaf 23.12.2).

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u deze eindheffing niet toepassen. Hierop gelden twee uitzonderingen:
- *toeslagen op grond van de Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940 - 1945 en de Wet uitkeringen burger-oorlogsslachtoffers 1940 - 1945*
- *herberekening van de vrije ruimte (zie paragraaf 23.11).*

23.6 Geschenken in natura

U mag 20% eindheffing toepassen over geschenken in natura aan uw werknemers, voor zover de waarde in het economische verkeer niet meer is dan € 70 per kalenderjaar (zie ook paragraaf 19.19). U hoeft deze geschenken niet ter gelegenheid van bepaalde gebeurtenissen te geven. Dit eindheffingsbestanddeel is geen loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw.

Is de waarde in het economische verkeer van de geschenken in natura meer dan € 70 per kalenderjaar, dan kunt u voor het meerdere, net als voor andere verstrekkingen, eindheffing toepassen tegen het tabeltarief (zie paragraaf 23.12.1), voor zover de waarde in het economische verkeer maximaal € 136 per verstrekking is en in totaal maximaal € 272 per jaar (zie paragraaf 23.4).

Let op!
- *Geeft u hetzelfde geschenk dat u aan uw eigen werknemers verstrekt en waarop u eindheffing toepast, tegelijkertijd ook aan andere relaties die niet bij u in dienstbetrekking zijn? Dan mag u de belasting die uw relaties moeten betalen, voor uw rekening nemen (zie paragraaf 23.2).*
- *Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u deze eindheffing niet toepassen. Hierop is één uitzondering (zie paragraaf 23.11).*

23.7 Bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen

U mag eindheffing toepassen over het belaste (bovenmatige) deel van kostenvergoedingen en verstrekkingen aan werknemers. Deze eindheffingsmogelijkheid geldt tot een maximumbedrag van € 200 per maand per werknemer. Over het bedrag waarop u deze eindheffing toepast, hoeft u geen premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw te betalen. U mag ook kiezen voor de normale manier van heffen, waarbij u de loonheffingen op het loon van de werknemer inhoudt. De belaste vergoedingen en verstrekkingen zijn dan belast loon voor alle loonheffingen.

Berekening eindheffing over bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen
Als u kiest voor eindheffing over het belaste (bovenmatige) deel van kostenvergoedingen en verstrekkingen tot een maximumbedrag van € 200 per maand per werknemer, is het tabeltarief van toepassing (zie paragraaf 23.12.1).

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u deze eindheffing niet toepassen. Hierop is één uitzondering (zie paragraaf 23.11).

23.8 VUT-regelingen

Bij VUT-regelingen en het omslaggefinancierde deel van prepensioenregelingen is vanaf 1 januari 2005 een nieuwe eindheffing ingevoerd over de uitkeringen uit deze regelingen, de werkgeversbijdragen en -premies. De eindheffing over deze uitkeringen, werkgeversbijdragen en -premies is met ingang van 1 januari 2011 verhoogd naar 52%. U vermeldt deze eindheffing in de aangifte loonheffingen bij de rubriek 'Eindheffing VUT-regeling'. U hoeft deze eindheffing niet toe te passen als hiervoor een overgangsregeling geldt (zie ook paragraaf 19.32).

In sommige gevallen beschouwen wij een ontslagvergoeding als een regeling voor vervroegd uittreden (VUT-regeling). U moet dan 52% eindheffing betalen over de ontslagvergoeding. U kunt aan ons vragen of wij een ontslagvergoeding zien als een regeling voor vervroegd uittreden. Dat doet u voordat u de ontslagvergoeding uitbetaalt. U krijgt dan van ons een beschikking, waartegen u bezwaar kunt maken.

Het tarief van 52% moet u toepassen op de uitkeringen uit VUT-regelingen en het omslaggefinancierde deel van prepensioenregelingen, de werkgeversbijdragen en -premies waarvoor geen overgangsrecht geldt. Voor zover u uitkeringen doet uit stortingen waarover al 26% eindheffing is betaald,

moet u nog aanvullend 26% eindheffing betalen. U moet deze aanvullende eindheffing ook betalen voor zover u de uitkeringen doet uit bedragen die op het loon van de werknemer zijn ingehouden en niet volledig tot het loon zijn gerekend.

Let op!
De uitkeringen uit VUT-regelingen en het omslaggefinancierde deel van prepensioenregelingen moet u als loon van de werknemer in de aangifte loonheffingen blijven verwerken. Over deze uitkeringen hoeft u geen premies werknemersverzekeringen te betalen.

23.9 Doorlopend afwisselend gebruik bestelauto's

Als twee of meer werknemers een bestelauto door de aard van het werk doorlopend afwisselend gebruiken, kan het moeilijk zijn om de regeling voor privégebruik individueel toe te passen. In dat geval moet u eindheffing toepassen op het voordeel van het privégebruik. In paragraaf 20.4.6 leest u wanneer er sprake is van doorlopend afwisselend gebruik.

De eindheffing voor doorlopend afwisselend gebruik is op jaarbasis een vast bedrag van € 300 per bestelauto. Bij een aangiftetijdvak van een maand geeft u dan € 25 per bestelauto per maand aan. Het bedrag van de eindheffing vermeldt u in de aangifte loonheffingen in de rubriek 'Eindheffing doorlopend afwisselend gebruik bestelauto'.

23.10 Pseudo-eindheffingen

Er zijn twee soorten pseudo-eindheffing:
- de pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen (zie paragraaf 23.10.1)
- de pseudo-eindheffing backservice (zie paragraaf 23.10.2)

23.10.1 Pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen

U moet 30% belasting betalen over het excessieve deel van vertrekvergoedingen van werknemers die in 2009 of later bij u uit dienst gaan. In 2012 betaalt u deze zogenoemde pseudo-eindheffing alleen in de volgende situaties:
- De werknemer gaat in 2012 bij u uit dienst, het toetsloon is meer dan € 531.000 en de vertrekvergoeding is hoger dan het toetsloon. Hoe u het toetsloon en het excessieve deel van de vertrekvergoeding berekent, kunt u lezen in de *Toelichting excessieve vertrekvergoeding 2012*. U kunt deze toelichting downloaden van www.belastingdienst.nl.
- U doet in 2012 nog nabetalingen voor een werknemer die in 2009, 2010 of 2011 bij u uit dienst is gegaan. Hebt u voor deze werknemer in 2009, 2010 of 2011 ook al pseudo-eindheffing betaald, dan leest u bij stap 5 van de *Toelichting excessieve vertrekvergoeding 2009*, de *Toelichting Excessieve vertrekvergoeding 2010* en de *Toelichting Excessieve vertrekvergoeding 2011* hoe u de pseudo-eindheffing berekent. Als de nabetaling de eerste vertrekvergoeding is voor de werknemer, gebruik dan deze toelichtingen om te bepalen of, en zo ja, hoeveel pseudo-eindheffing u moet betalen. U kunt de toelichtingen downloaden van www.belastingdienst.nl.

U mag de pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen niet opnemen in uw reguliere aangifte loonheffingen. In paragraaf 10.7.1 kunt u lezen hoe u de aangifte moet doen.

Let op!
De vertrekvergoeding zelf moet u als loon van de werknemer in de aangifte loonheffingen blijven verwerken. Over de vertrekvergoeding hoeft u geen premies werknemersverzekeringen te betalen.

23.10.2 Pseudo-eindheffing bij backservice

Met ingang van 1 januari 2011 betaalt u 15% pseudo-eindheffing als er sprake is van backservice bij een eindloonstelsel. Dit geldt alleen voor hoge inkomens: het nieuwe pensioengevend loon is hoger dan € 531.000. Voor de regeling is er in de volgende twee gevallen sprake van backservice:
- U geeft een werknemer die bij u in dienst is, een loonsverhoging en vult de bestaande pensioenaanspraken over de achterliggende dienstjaren aan.
- U neemt een werknemer in dienst en deze werknemer gaat bij u meer verdienen dan bij zijn vorige werkgever. De werknemer koopt bij u vervolgens een pensioentekort in.

De pseudo-eindheffing is 15% van de grondslag. Die grondslag berekent u als volgt:
- bij een loonsverhoging
  De grondslag is vier keer het verschil tussen het oude pensioengevend loon en het nieuw afgesproken pensioengevend loon.
- bij een nieuwe dienstbetrekking
  De grondslag is vier keer het verschil tussen het pensioengevend loon bij de oude werkgever en het pensioengevend loon bij de nieuwe werkgever.

In beide gevallen gaat u voor het berekenen van de grondslag uit van € 531.000 als het oude pensioengevend loon lager is dan € 531.000. Is bijvoorbeeld het oude pensioengevend loon € 450.000 en het nieuwe pensioengevend loon € 533.000? Dan is de pseudo-eindheffing 15% van 4 x € 2.000 (€ 533.000 - € 531.000).

U mag de pseudo-eindheffing backservice niet opnemen in uw reguliere aangifte loonheffingen. In paragraaf 10.7.2 kunt u lezen hoe u de aangifte moet doen.

23.11 Werkkostenregeling

Sinds 1 januari 2011 geldt de werkkostenregeling (WKR). De werkkostenregeling komt in de plaats van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen. U bent nog niet

verplicht gebruik te maken van de werkkostenregeling. Tot en met 2013 mag u ieder jaar opnieuw kiezen voor de werkkostenregeling of voor oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen. Meer informatie over de systematiek van de werkkostenregeling vindt u in hoofdstuk 18.

De werkkostenregeling kent een eindheffing. Als u gebruikmaakt van deze regeling, kunt u maximaal 1,4% van uw totale fiscale loon besteden aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen voor uw werknemers. Over het meerdere betaalt u loonbelasting in de vorm van een eindheffing van 80%.

Samenloop met andere eindheffingen
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, dan mag u de volgende eindheffingen niet toepassen:
- bezwaarlijk te individualiseren loon (zie paragraaf 23.4)
- loon met een bestemmingskarakter (zie paragraaf 23.5)
- geschenken in natura (zie paragraaf 23.6)
- bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen (zie paragraaf 23.7)

Hierop is één uitzondering. In het eerste aangiftetijdvak van 2012 kan een samenloop ontstaan als u aan de volgende twee voorwaarden voldoet:
- U maakte in 2011 gebruik van de werkkostenregeling, maar in 2012 stapt u weer over op de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.
- U hebt uw vrije ruimte in 2011 gebaseerd op het totale fiscale loon van 2010.

In dit geval moet u namelijk begin 2012 de werkelijke vrije ruimte in 2011 berekenen. Als uw vrije ruimte kleiner blijkt te zijn, moet u in de eerste aangifte over 2012 alsnog 80% eindheffing aangeven over de vergoedingen en verstrekkingen die buiten de vrije ruimte vallen. Is uw werkelijke vrije ruimte in 2011 groter en hebt u dus te veel eindheffing betaald? Dan geeft u de te veel betaalde eindheffing in de eerste aangifte over 2012 aan als negatief bedrag.

23.12 Eindheffing berekenen

Voor de berekening van de eindheffing die u moet betalen, gelden afzonderlijke regels. Deze regels wijken af van de regels voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen (zie ook hoofdstuk 7). Er zijn afzonderlijke tabellen voor de eindheffing (zie tabel 5 en 6 achter in dit handboek). De eindheffing moet u op hetzelfde moment aangeven en betalen als de loonheffingen, namelijk per aangiftetijdvak.

Let op!
De mogelijkheid van eindheffing bestaat niet voor de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw.

Voor eindheffing gelden de volgende tarieven:
- tabeltarief (zie paragraaf 23.12.1)
- enkelvoudig tarief (zie paragraaf 23.12.2)
- vast tarief van 15%, 20%, 30%, 45%, 52%, 75% of 80% (zie paragraaf 23.12.3)
- vast bedrag van € 300 op jaarbasis (zie paragraaf 23.12.4)

Welk tarief u moet toepassen, hangt af van het loonbestanddeel waarover eindheffing gaat plaatsvinden.

Let op!
Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, dan geldt bij verstrekkingen aan anderen dan uw werknemers de maximumwaarde van € 272 per jaar niet (zie paragraaf 23.2).

23.12.1 Tabeltarief

Het tabeltarief is een percentage dat wordt toegepast op het eindheffingsloon. De hoogte van het percentage is afhankelijk van:
- het jaarloon van de werknemer voor toepassing van de tabel voor bijzondere beloningen (zie ook paragraaf 7.3.6 en 3.2.1)
- de leeftijd van de werknemer (jonger dan 65 jaar of 65 jaar en ouder)
- het al dan niet toepassen van de loonheffingskorting

Er zijn drie soorten tabeltarieven:
- het tabeltarief voor werknemers jonger dan 65 jaar (zie tabel 5 achter in dit handboek)
- het tabeltarief voor werknemers van 65 jaar en ouder, geboren in 1945 of eerder (zie tabel 6a achter in dit handboek)
- het tabeltarief voor werknemers van 65 jaar en ouder, geboren in 1946 en later (zie tabel 6b achter in dit handboek)

Voorbeeld
U verstrekt aan een werknemer loon in natura waarover eindheffing mag plaatsvinden en u kiest voor eindheffing. De werknemer is 40 jaar. Hij heeft een jaarloon van € 25.000 en recht op loonheffingskorting. Het tabeltarief is 72,2%.

Afwijkende tarieven voor enkele groepen werknemers
Voor enkele groepen werknemers gelden tarieven die afwijken. Het gaat om de volgende groepen:
- werknemers die uitsluitend premieplichtig zijn
- werknemers die uitsluitend belastingplichtig zijn
- anonieme werknemers
- aannemers van werk, thuiswerkers, sekswerkers en gelijkgestelden (zie ook hoofdstuk 15)

De afwijkende tarieven staan in tabel 5, 6a en 6b achter in dit handboek.

23.12.2 Enkelvoudig tarief

Het enkelvoudige tarief is een percentage dat wordt toegepast op het eindheffingsloon. De hoogte van het percentage is afhankelijk van:

- het jaarloon van de werknemer voor de toepassing van de tabel voor bijzondere beloningen (zie ook paragraaf 7.3.6 en 3.2.1)
- de leeftijd van de werknemer (jonger dan 65 jaar of 65 jaar en ouder)
- het al dan niet toepassen van de loonheffingskorting

Er zijn drie soorten enkelvoudige tarieven:

- het enkelvoudige tarief voor werknemers jonger dan 65 jaar (zie tabel 5 achter in dit handboek)
- het enkelvoudige tarief voor werknemers van 65 jaar en ouder, geboren in 1945 of eerder (zie tabel 6a achter in dit handboek)
- het enkelvoudig tarief voor werknemers van 65 jaar en ouder, geboren in 1946 en later (zie tabel 6b achter in dit handboek)

Voorbeeld

U vergoedt aan een werknemer € 50 parkeergeld. Dit is loon met een bestemmingskarakter waarover u eindheffing moet toepassen (zie paragraaf 23.5). De werknemer is 40 jaar. Hij heeft een jaarloon van € 25.000 en recht op loonheffingskorting. Het enkelvoudige tarief over de vergoeding van € 50 bedraagt 41,95% (zie tabel 5 achter in dit handboek).

Afwijkende tarieven voor enkele groepen werknemers

Voor enkele groepen werknemers gelden tarieven die afwijken. Het betreft de volgende groepen:

- werknemers die uitsluitend premieplichtig zijn
- werknemers die uitsluitend belastingplichtig zijn
- anonieme werknemers
- aannemers van werk, thuiswerkers, sekswerkers en gelijkgestelden

De afwijkende tarieven staan in tabel 5, 6a en 6b achter in dit handboek.

23.12.3 Vast tarief van 15%, 20%, 30%, 45%, 52%, 75% of 80%

Er bestaan vaste eindheffingtarieven van 15%, 20%, 30%, 45%, 52%, 75% of 80%:

- Het tarief van 15% moet u toepassen bij backservice voor hoge inkomens (zie paragraaf 23.10.2).
- Het tarief van 20% mag u toepassen bij geschenken in natura aan uw werknemers voor zover de waarde in het economische verkeer niet meer is dan € 70 per kalenderjaar.
- Het tarief van 30% moet u toepassen bij excessieve vertrekvergoedingen (zie paragraaf 23.10.1).
- Het tarief van 45% mag u toepassen bij geschenken en verstrekkingen aan anderen dan uw werknemers als de waarde in het economische verkeer per geschenk of verstrekking niet meer bedraagt dan € 136 en de totale waarde in het economische verkeer niet meer bedraagt dan € 272 per persoon per jaar. Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, geldt geen maximumwaarde van € 272 per jaar. Het tarief van 45% geldt ook bij de verstrekking van goederen of diensten in de promotionele sfeer en over de waarde van bonussen in de vorm van papieren of digitale spaarpunten als de waarde daarvan niet meer bedraagt dan € 136.
- Het tarief van 52% moet u toepassen op de uitkeringen uit VUT-regelingen en het omslaggefinancierde deel van prepensioenregelingen, de werkgeversbijdragen en -premies waarvoor geen overgangsrecht geldt. Voor zover u uitkeringen doet uit stortingen waarover al 26% eindheffing is betaald, moet u nog aanvullend 26% eindheffing betalen. U moet deze aanvullende eindheffing ook betalen voor zover u de uitkeringen doet uit bedragen die op het loon van de werknemer zijn ingehouden en niet volledig tot het loon zijn gerekend.
- Het tarief van 75% mag u toepassen bij geschenken en verstrekkingen aan anderen dan uw werknemers als de waarde in het economische verkeer per geschenk of verstrekking meer bedraagt dan € 136 en de totale waarde in het economische verkeer niet meer bedraagt dan € 272 per persoon per jaar. Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, geldt geen maximumwaarde van € 272 per jaar. Het tarief van 75% geldt ook bij de verstrekking van goederen of diensten in de promotionele sfeer en over de waarde van bonussen in de vorm van papieren of digitale spaarpunten. Hierbij geldt geen maximumwaarde van € 272 per jaar.
- Het tarief van 80% past u toe als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling. U past het toe op het bedrag van de vergoedingen en verstrekkingen die uitkomen boven uw vrije ruimte. De vrije ruimte is 1,4% van het totale fiscale loon van uw werknemers (kolom 14 van de loonstaat). Bij de berekening van de vrije ruimte mag u ook loon uit vroegere dienstbetrekking meenemen als dat loon minder dan 10% van het totale fiscale loon uitmaakt.

23.12.4 Vast bedrag van € 300 op jaarbasis

U moet de eindheffing van € 300 op jaarbasis toepassen als twee of meer werknemers een door u ter beschikking gestelde bestelauto door de aard van het werk doorlopend afwisselend gebruiken en het daardoor voor u bezwaarlijk is de regeling voor privégebruik individueel toe te passen (zie paragraaf 20.4.6).

Terug naar inhoud

24 Afdrachtverminderingen

U kunt op grond van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) gebruikmaken van een vermindering van de belasting- en premieafdracht voor verschillende groepen werknemers of voor bepaalde kosten die u maakt. U hoeft dan minder loonbelasting/premie volksverzekeringen en eindheffing af te dragen dan u hebt aangegeven. De belangrijkste doelen van de afdrachtverminderingen zijn het stimuleren van de werkgelegenheid en het bevorderen van onderwijs en onderzoek.

U kunt recht hebben op de volgende afdrachtverminderingen:
- afdrachtvermindering onderwijs (zie paragraaf 24.2)
- afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (zie paragraaf 24.3)
- afdrachtvermindering zeevaart (zie paragraaf 24.4)

Bij elke soort afdrachtvermindering leggen wij uit welke voorwaarden er gelden en hoe u de afdrachtvermindering moet toepassen. In paragraaf 24.1 vindt u algemene informatie over de afdrachtverminderingen.

24.1 Algemeen

In deze paragraaf lichten wij de volgende algemene aspecten van de afdrachtverminderingen toe:
- begrip 'werknemer' (zie paragraaf 24.1.1)
- loontijdvak (zie paragraaf 24.1.2)
- loon en toetsloon (zie paragraaf 24.1.3)
- deeltijdfactor (zie paragraaf 24.1.4)
- samenloop van meerdere afdrachtverminderingen (zie paragraaf 24.1.5)
- verrekening in de aangifte (zie paragraaf 24.1.6)
- 53e week (zie paragraaf 24.1.7)

24.1.1 Begrip 'werknemer'

U kunt de afdrachtverminderingen alleen toepassen voor werknemers. Voor de afdrachtvermindering onderwijs geldt een uitzondering: die kunt u ook toepassen voor bepaalde niet-werknemers, bijvoorbeeld stagiairs (zie paragraaf 24.2). Bovendien kunt u de afdrachtvermindering onderwijs sinds 1 januari 2012 onder voorwaarden ook toepassen voor werknemers die in een ander EU- of EER-land een opleiding volgen (zie paragraaf 24.2.9).

Voor de afdrachtverminderingen is het begrip 'werknemer' beperkter dan voor de loonheffingen. Onder een werknemer voor de afdrachtverminderingen wordt verstaan:
- degene die bij u in echte dienstbetrekking is (zie paragraaf 1.1.1)
- degene die hoort tot een van de volgende groepen personen met een fictieve dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.2):
  - agenten en subagenten
  - meewerkende kinderen
  - bestuurders van coöperaties met werknemerszelfbestuur
  - bestuurders en commissarissen die niet in Nederland wonen van een in Nederland gevestigde nv, bv, of andere organisatie
  - thuiswerkers en hun hulpen
  - uitzendkrachten
  - gelijkgestelden

Let op!
Afdrachtverminderingen kunt u niet toepassen voor pseudowerknemers (zie paragraaf 15.14). De voor andere werknemers berekende afdrachtverminderingen kunt u wel verrekenen met de af te dragen loonbelasting/premie volksverzekeringen voor pseudowerknemers. U kunt dus de ruimte voor de afdrachtverminderingen vergroten door gebruik te maken van de opting-inregeling.

24.1.2 Loontijdvak

De afdrachtverminderingen onderwijs en zeevaart moet u per loontijdvak vaststellen. Alleen als u gebruikmaakt van de studenten- en scholierenregeling (zie ook paragraaf 15.16), waar het loontijdvak het kwartaal wordt, geldt deze regel niet. Dan moet u uitgaan van het loontijdvak dat van toepassing zou zijn als de studenten- en scholierenregeling buiten beschouwing zou blijven.

U kunt de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk per jaar vaststellen, maar ook voor een kortere periode (zie ook paragraaf 24.3.1).

Let op!
Voor een aandeelhouder met een aanmerkelijk belang in een vennootschap kan het loon op een hoger bedrag worden vastgesteld dan het werkelijk genoten loon. Voor toepassing van de afdrachtverminderingen moet u het verschil tussen het loon en het werkelijk genoten loon gelijkmatig over het kalenderjaar verdelen. Aan elk loontijdvak moet u een evenredig deel van het verschil toerekenen.

Loon na einde dienstbetrekking
Als u na het einde van een dienstbetrekking nog loon uitbetaalt, kunt u normaal gesproken geen afdrachtvermindering op dit loon toepassen omdat er op het tijdstip van inhouding geen werknemer meer is. Als u het loon over de laatste periode pas na het einde van de dienstbetrekking betaalt, mag u op dit loon toch afdrachtvermindering toepassen. U rekent dit loon dan toe aan de periode die ligt tussen het laatste volledige loontijdvak van de dienstbetrekking waarin de werknemer loon heeft genoten, en het einde van de dienstbetrekking.

Voorbeeld
De dienstbetrekking van een werknemer wordt halverwege de maand beëindigd. Het loon over de eerste helft van de maand wordt uitbetaald in de tweede helft van de maand. Voor toepassing van de afdrachtverminderingen rekent u het loon toe aan de eerste helft van de maand.

24.1.3 Loon en toetsloon

Toetsloon voor de afdrachtvermindering onderwijs
Het begrip 'loon' voor de berekening van de afdrachtvermindering onderwijs wijkt af van het begrip 'loon' voor de berekening van de loonheffingen. U kunt de afdrachtvermindering onderwijs in een aantal situaties toepassen als het loon van de werknemer niet hoger is dan een bepaald grensbedrag, het zogenoemde toetsloon. Het toetsloon bedraagt ongeveer 130% van het minimumloon. Als minimumloon geldt hier, ongeacht de leeftijd van de werknemer, het minimumloon voor werknemers van 24 jaar en ouder. Het toetsloon voor de afdrachtvermindering onderwijs vindt u in tabel 15, 16 en 17 achter in dit handboek.

Bij de bepaling of het loon van een werknemer boven het toetsloon uitkomt, hoeft u de volgende loonbestanddelen niet mee te tellen:
- beloningen die in de regel maar één keer of één keer per jaar worden toegekend, zoals vakantiegeld, tantièmes of gratificaties
- loon uit vroegere dienstbetrekking
- loon in de vorm van vakantiebonnen, vakantietoeslagbonnen of daarmee overeenkomende aanspraken
- loon waarover u loonbelasting/premie volksverzekeringen moet betalen in de vorm van de zogenoemde eindheffing (zie ook hoofdstuk 23)
- Waz-, Wet Wajong- en WAO/WIA-uitkeringen
- toeslagen in verband met ploegendiensten of onregelmatige diensten
- overwerkloon

Let op!
- *Een reistijdvergoeding kan tot het overwerkloon horen (zie hierna).*
- *Werkt u met een deeltijdfactor, dan kan het overwerkloon tot het loon voor de afdrachtverminderingen horen (zie paragraaf 24.1.4).*

Wel tot het loon voor het toetsloon horen:
- loon in verband met tijdelijke arbeidsongeschiktheid
- een extra beloning voor bereikbaarheidsdiensten (zie paragraaf 24.1.4)

Reistijdvergoeding en overwerkloon
Reistijd is in de volgende twee gevallen overwerk:
- De werknemer reist buiten de normale werktijd en hij werkt tijdens die reistijd.
- De werknemer heeft buiten de normale werktijd extra reistijd doordat hij in opdracht van u naar een tijdelijke werkplek reist, en de extra reistijd is meer dan een uur per dag. Het maakt niet uit of de werknemer tijdens die reistijd werkt.

De vergoeding voor de reistijd is in deze gevallen overwerkloon.

Voorbeeld
Een werknemer is op grond van zijn arbeidsovereenkomst verplicht zijn normale aantal uren te werken op een tijdelijke arbeidsplaats. Hierdoor moet de werknemer per dag anderhalf uur meer reizen dan normaal. De werknemer heeft met zijn werkgever afgesproken dat hij voor de extra reistijd een vergoeding krijgt. Deze vergoeding is dan een overwerkvergoeding, ook als de werknemer in die extra reistijd niet werkt.

Meer dan één dienstbetrekking
Een werknemer kan meer dan één dienstbetrekking bij u hebben (zie hoofdstuk 1). Bij de bepaling of het loon van deze werknemer boven het toetsloon uitkomt, telt u alleen het loon en de uren mee van de dienstbetrekking waarop de afdrachtvermindering van toepassing is.

Voorbeeld
Een werknemer van 20 jaar werkt bij u in het kader van een initiële hbo-opleiding. Daarnaast werkt deze werknemer in de avonduren bij u als schoonmaker. Voor de eerste dienstbetrekking mag u de afdrachtvermindering onderwijs toepassen, voor de tweede dienstbetrekking niet. Het loon en de uren van de werknemer als schoonmaker tellen daarom niet mee bij het bepalen van de hoogte van de afdrachtvermindering onderwijs.

Loon voor de afdrachtvermindering onderwijs
Het loon voor de afdrachtvermindering onderwijs is het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen (kolom 14 van de loonstaat) verminderd met de hiervoor genoemde loonbestanddelen. Voor meer informatie over het loon uit kolom 14 zie paragraaf 8.2.14.

Loon voor de afdrachtvermindering zeevaart
De afdrachtvermindering zeevaart wordt berekend over het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen (kolom 14 van de loonstaat) verminderd met het loon uit vroegere dienstbetrekking.

Loon voor de afdrachtvermindering s&o
De afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk wordt in principe berekend over het gemiddelde uurloon dat u betaalt aan uw werknemers die speur- en ontwikkelingswerk verrichten (zie ook paragraaf 24.3.2).

24.1.4 Deeltijdfactor

U mag de afdrachtvermindering onderwijs in een aantal gevallen (zie paragraaf 24.2) alleen toepassen als het loon van de werknemer niet hoger is dan het toetsloon (zie paragraaf 24.1.3). U vindt het toetsloon in tabel 15, 16 en 17.

De bedragen in de tabellen zijn vastgesteld voor een voltijdwerker. Voor deze afdrachtvermindering wordt onder voltijd verstaan: een overeengekomen arbeidsduur van 36 uur of meer per week. Bij deeltijdwerkers, werknemers zonder overeengekomen arbeidsduur en bij beloningen naar prestatie moet u het toetsloon en het bedrag van de afdrachtvermindering herrekenen met een deeltijdfactor. Als u een werknemer inzet voor bereikbaarheidsdiensten, dan kunnen die uren meetellen voor het vaststellen van de deeltijdfactor.

U mag bij de vaststelling van de deeltijdfactor ook uitgaan van het aantal uren waarover u loon moet betalen, in plaats van het aantal contractueel vastgelegde uren. In dat geval moet u vooraf, voor de periode van een kalenderjaar, schriftelijk bij de loonadministratie vastleggen dat u deze mogelijkheid gebruikt en voor welke categorie werknemers. Als u de deeltijdfactor op deze manier vaststelt, telt u ook het overwerkloon mee bij de bepaling van het loon van de werknemer dat aan het toetsloon moet worden getoetst. De deeltijdfactor is niet groter dan 1. Verder moet u bij de vaststelling van de deeltijdfactor aan de hand van het aantal uren waarover u loon moet betalen, per tijdvak per werknemer administreren: dit aantal uren, het loon en het toetsloon dat van toepassing is.

Deeltijdwerkers
Bij deeltijdwerkers moet u de afdrachtvermindering en het toetsloon naar tijdsevenredigheid herrekenen. Hiervoor berekent u de deeltijdfactor. Bijvoorbeeld bij een werkweek van 24 uur is de deeltijdfactor 24/36.

Werknemers zonder overeengekomen vaste arbeidsduur
Ook bij werknemers zonder overeengekomen vaste arbeidsduur moet u de afdrachtvermindering en het toetsloon herrekenen met behulp van een deeltijdfactor. U deelt dan het aantal werkelijk gewerkte uren door 36. Maar de deeltijdfactor mag niet groter zijn dan 1. Voor deze werknemers moet u per tijdvak per werknemer administreren: het aantal uren waarover u loon moet betalen, het loon en het toetsloon dat van toepassing is.

Let op!
Als er geen overeengekomen vaste arbeidsduur is, is er geen sprake van overwerkloon en overwerkuren.

Werknemers met een beloning naar prestatie
Voor werknemers met een beloning op basis van de geleverde prestatie (onder andere bij stukloon), moet u soms de afdrachtvermindering onderwijs herrekenen.

Er kan sprake zijn van de volgende situaties:
- Als in een loontijdvak de beloning gelijk is aan of hoger dan het fiscaal minimum(jeugd)loon, maar niet hoger dan het toetsloon, hoeft u de afdrachtvermindering niet te herrekenen.
- Als de beloning in een loontijdvak lager is dan het minimum(jeugd)loon, moet u de afdrachtvermindering herrekenen. Daarbij bepaalt u de herrekenfactor door het verdiende loon te delen door het fiscaal minimum(jeugd) loon (zie tabel 18 achter in dit handboek). Vervolgens moet u het bedrag van de afdrachtvermindering dat van toepassing is, vermenigvuldigen met de gevonden factor.

Voor deze werknemers moet u per tijdvak per werknemer de verhouding tussen het loon en het fiscaal minimum(jeugd-) loon dat van toepassing is, administreren.

Bereikbaarheidsdiensten
Als uw werknemer een extra beloning krijgt voor de uren die hij bereikbaar moet zijn om op oproep van u te kunnen werken, bijvoorbeeld een percentage van het normale loon, hoort deze extra beloning tot het loon voor de afdrachtvermindering. De uren die de werknemer bereikbaar moet zijn, tellen bij de vaststelling van de deeltijdfactor alleen als arbeidsduur mee als de werknemer deze uren op de werkplek doorbrengt.

Voor een werknemer met een vast overeengekomen arbeidsduur heeft dit geen gevolgen, omdat deze uren deel uitmaken van de overeengekomen arbeidsduur. Maar voor een werknemer zonder overeengekomen arbeidsduur tellen bij het berekenen van de deeltijdfactor de daadwerkelijk gewerkte uren op een werkplek wel mee voor de arbeidsduur. U mag deze uren bepalen door het percentage van het doorbetaalde loon te vermenigvuldigen met het totale aantal uren van de bereikbaarheidsdienst.

Voorbeeld
Een werknemer krijgt 20% van zijn loon voor een bereikbaarheidsdienst. Als een dienst 20 uur duurt, mag u ervan uitgaan dat de werknemer tijdens deze bereikbaarheidsdienst 20% van 20 uur, dus 4 uur, op de werkplek heeft gewerkt.

24.1.5 Samenloop van meerdere afdrachtverminderingen

U kunt per werknemer voor meerdere afdrachtverminderingen tegelijk in aanmerking komen. De afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk en de afdrachtvermindering zeevaart kunnen niet samengaan.

24.1.6 Verrekening in de aangifte loonheffingen

Voor het toepassen van een afdrachtvermindering hebt u geen toestemming van ons nodig. Maar voordat u de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk toepast, moet u zich wel aanmelden bij Agentschap NL (zie paragraaf 24.3.1).

Voor elke werknemer voor wie u een afdrachtvermindering toepast, moet u een administratie bijhouden waaruit het bedrag van de toegepaste afdrachtvermindering per aangifte loonheffingen blijkt. Deze gegevens moet u bij uw loonadministratie bewaren.

Het totale bedrag van de afdrachtverminderingen per aangiftetijdvak trekt u af van het totale bedrag aan ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen en eindheffing. Het totaalbedrag van de loonbelasting/premie volksverzekeringen en eindheffing mag door de afdrachtverminderingen niet negatief worden. U mag de totaalbedragen op de aangifte naar boven afronden op hele euro's. De bedragen per werknemer mag u niet afronden.

Als u een loonheffingennummer hebt met verschillende subnummers, zoals L01 en L02, dan mag u de afdrachtverminderingen onderling verrekenen.

Geen doorschuifregeling

Het kan voorkomen dat het totaal van de ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen en eindheffing in een bepaald aangiftetijdvak lager is dan het totale bedrag van de afdrachtverminderingen waarop u in dat tijdvak recht hebt. Omdat het bedrag van de loonbelasting/premie volksverzekeringen en eindheffing per saldo nooit negatief kan zijn, kunt u in zo'n geval een deel van de afdrachtvermindering niet benutten. U mag dit onbenutte deel niet in een volgend tijdvak verrekenen.

Let op!

Als u een deel van de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk niet kunt benutten, gelden speciale regels (zie paragraaf 24.3.3).

24.1.7 53e week

Soms heeft een kalenderjaar 53 weken. Een 53e week heeft de volgende consequenties voor de afdrachtvermindering onderwijs:

- Als u over de 53e week afzonderlijk loon betaalt, moet u in de 53e week de weekbedragen hanteren van het toetsloon en de weekbedragen van de afdrachtvermindering.
- Als de 13e periode inclusief de 53e week uit vijf weken bestaat en u voor een loontijdvak van vijf weken kiest, moet u het loon, het toetsloon en de bedragen van de afdrachtvermindering herleiden. U vermenigvuldigt dan het jaarloon, het jaartoetsloon en het jaarbedrag van de afdrachtvermindering met 5/52. Als u ervoor kiest om vijf keer de weektabel toe te passen, moet u voor de afdrachtvermindering vijf keer de weekbedragen hanteren van het loon, het toetsloon en de bedragen van de afdrachtvermindering.

Let op!

Voor werknemers met loon in de vorm van vakantiebonnen, vakantietoeslagbonnen en daarmee overeenkomende aanspraken gelden altijd de maximale jaarbedragen in de tabellen.

24.2 Afdrachtvermindering onderwijs

Er zijn acht categorieën werknemers en leerlingen waarvoor u afdrachtvermindering onderwijs kunt toepassen. U hebt onder voorwaarden recht op de afdrachtvermindering onderwijs voor:

- een werknemer die de beroepspraktijkvorming volgt van de beroepsbegeleidende leerweg (zie paragraaf 24.2.1)
- een werknemer die is aangesteld als assistent in opleiding (aio) of als promovendus bij een universiteit, of is aangesteld als onderzoeker in opleiding (oio) bij de Nederlandse Organisatie voor Wetenschappelijk Onderzoek, de Koninklijke Nederlandse Akademie van Wetenschappen of bij een onderzoeksinstelling die onder een van deze twee instellingen valt (zie paragraaf 24.2.2)
- een werknemer die is aangesteld bij een privaatrechtelijke rechtspersoon of TNO (zie paragraaf 24.2.3)
- een werknemer die werk doet in het kader van een initiële opleiding in het hoger beroepsonderwijs (hbo) (zie paragraaf 24.2.4)
- een werknemer die een vroegere werkloze is die aangewezen scholing volgt die erop gericht is hem op startkwalificatieniveau te brengen (zie paragraaf 24.2.5)
- een leerling die een leer-werktraject volgt in het derde of vierde leerjaar van de basisberoepsbegeleidende leerweg van het voorbereidend middelbaar beroepsonderwijs (vmbo) (zie paragraaf 24.2.6)
  De leerling hoeft niet in dienstbetrekking te zijn.
- een stagiair die gedurende minstens twee maanden een stage volgt in het kader van een beroepsopleiding in de beroepsopleidende leerweg op mbo-niveau 1 of 2 (zie paragraaf 24.2.7)
  De stagiair hoeft niet in dienstbetrekking te zijn.
- een werknemer die een procedure Erkenning verworven competentie (EVC-procedure) volgt bij een erkende EVC-aanbieder (zie paragraaf 24.2.8)

Let op!

Met ingang van 1 januari 2012 geldt de afdrachtvermindering onderwijs onder voorwaarden ook voor werknemers die in een ander EU- of EER-land een opleiding volgen (zie paragraaf 24.2.9).

24.2.1 Werknemer die beroepspraktijkvorming van de beroepsbegeleidende leerweg volgt

Overeenkomst
Het werk moet plaatsvinden op grond van een leer-werkovereenkomst tussen u, de werknemer en de onderwijsinstelling. In de leer-werkovereenkomst moet in ieder geval het volgende zijn opgenomen:
- soort opleiding
- duur van de overeenkomst en van de beroepspraktijkvorming
- aard en omvang van de begeleiding van de werknemer
- welke resultaten bereikt moeten worden en hoe dit beoordeeld moet worden
- wanneer en hoe de overeenkomst voortijdig ontbonden kan worden
- naam, adres en woon-/vestigingsplaats van de werknemer, het leerbedrijf, het landelijk orgaan en de school
- geboortedatum van de leerling

Het landelijk orgaan dat verantwoordelijk is en toezicht houdt, moet de overeenkomst mede ondertekenen. U kunt de afdrachtvermindering onderwijs ook toepassen als u nog geen kopie van de leer-werkovereenkomst hebt, maar wél een verklaring van het Regionaal Opleidingscentrum waaruit blijkt dat de werknemer de beroepsbegeleidende leerweg volgt.

Administratieve verplichtingen
U moet een kopie van de leer-werkovereenkomst of de verklaring van het Regionaal Opleidingscentrum bij uw loonadministratie bewaren.

Hoogte afdrachtvermindering
U hoeft het loon alleen te toetsen aan het toetsloon als de werknemer jonger is dan 25 jaar. Bij deeltijdwerkers, werknemers zonder overeengekomen arbeidsduur en bij beloningen naar prestatie moet u het toetsloon en het bedrag van de afdrachtvermindering herrekenen met een deeltijdfactor (zie paragraaf 24.1.4). Het bedrag van de afdrachtvermindering onderwijs vindt u in tabel 15, 16 en 17 achter in dit handboek.

Is de opleiding van uw werknemer tegelijkertijd ook scholing tot startkwalificatieniveau? Dan mag u ook daarvoor de afdrachtvermindering onderwijs toepassen als uw werknemer aan de voorwaarden voldoet (zie paragraaf 24.2.5). Voor deze werknemer gelden dan beide bedragen uit tabel 15, 16 of 17.

Duur afdrachtvermindering
De afdrachtvermindering geldt zolang aan de voorwaarden wordt voldaan, maar u kunt de vermindering niet meer toepassen als een werknemer het examen heeft gehaald of tussentijds met zijn opleiding is gestopt.

Uitzendsituaties
De afdrachtvermindering onderwijs is ook van toepassing als u als leerbedrijf een uitzendbureau inschakelt. Het uitzendbureau is dan inhoudingsplichtig en verrekent de afdrachtvermindering in de aangifte loonheffingen. In onderling overleg regelt u de verdeling van de afdrachtvermindering.

Overeenkomsten van opdracht tussen u en een uitzendbureau die ingaan op of na 1 januari 2012, moeten in ieder geval voldoen aan de volgende voorwaarden:
- In de overeenkomst staat dat u en het uitzendbureau bekend zijn met de afdrachtvermindering en dat u onderling afspraken hebt gemaakt over de verdeling van de afdrachtvermindering.
- Het uitzendbureau bewaart de overeenkomst bij de loonadministratie.

Het uitzendbureau moet een kopie van de leer-werkovereenkomst of de verklaring van het Regionaal Opleidingscentrum bij de loonadministratie bewaren.

Samenloop met andere afdrachtverminderingen
U kunt deze afdrachtvermindering combineren met de afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk en de afdrachtvermindering voor de zeevaart.

Meer informatie
Neem voor meer informatie over de opleidingen waarvoor u de afdrachtvermindering kunt toepassen, contact op met de Informatielijn beroepsbegeleidende leerweg: (079) 323 46 84.

24.2.2 Werknemer die is aangesteld als assistent of onderzoeker in opleiding of als promovendus

Een assistent in opleiding of een promovendus is iemand die tijdelijk bij een universiteit is aangesteld om zich door wetenschappelijk onderzoek en het volgen van onderwijs verder te bekwamen tot wetenschappelijk onderzoeker of technologisch ontwerper.

Een onderzoeker in opleiding is iemand die, na het halen van een doctoraal examen bij een universiteit of een afsluitend examen bij een instelling voor hoger beroepsonderwijs, tijdelijk is aangesteld om zich door wetenschappelijk onderzoek en het volgen van onderwijs verder te bekwamen tot wetenschappelijk onderzoeker of technologisch ontwerper.

Overeenkomst
De aanstelling moet geregeld zijn in een overeenkomst tussen degene bij wie de werknemer is aangesteld en een privaatrechtelijke rechtspersoon of TNO. In de overeenkomst moet in ieder geval het volgende zijn opgenomen:
- een bepaling dat de privaatrechtelijke rechtspersoon of TNO de loonkosten van de werknemer financiert

- als de inhoudingsplichtige een universiteit is of de Nederlandse Organisatie voor Wetenschappelijk Onderzoek, de Koninklijke Nederlandse Akademie van Wetenschappen of een onderzoeksinstelling die onder een van deze twee instellingen valt: een bepaling dat de afdrachtvermindering volledig ten goede komt aan de privaatrechtelijke rechtspersoon of TNO die de loonkosten financiert
- een bepaling over de openbaarheid van de onderzoeksgegevens
- een bepaling over de doorberekening van de eventuele bijkomende kosten

Administratieve verplichtingen
U moet een kopie van de overeenkomst bij uw loonadministratie bewaren.

Hoogte afdrachtvermindering
U hoeft het loon niet te toetsen aan het toetsloon. Bij deeltijdwerkers, werknemers zonder overeengekomen arbeidsduur en bij beloningen naar prestatie moet u het bedrag van de afdrachtvermindering herrekenen met een deeltijdfactor (zie paragraaf 24.1.4). Het bedrag van de afdrachtvermindering onderwijs vindt u in tabel 15, 16 en 17 achter in dit handboek.

Duur afdrachtvermindering
De afdrachtvermindering geldt zolang aan de voorwaarden wordt voldaan met een maximum van 48 maanden per werknemer. Voor werknemers met een kortere arbeidsduur dan 36 uur per week wordt de termijn van 48 maanden naar evenredigheid verlengd.

Voorbeeld
Een 20-jarige onderzoeker heeft een aanstelling voor 24 uur per week. De deeltijdfactor is 24/36. De afdrachtvermindering onderwijs bedraagt per maand 24/36 x € 231,75 = € 154,50. De afdrachtvermindering onderwijs mag normaal maximaal 48 maanden worden toegepast, maar door de deeltijd wordt deze periode verlengd tot 36/24 x 48 = 72 maanden.

Let op!
Bij het bepalen van de periode van de verlenging mag u de uitkomst op hele maanden afronden.

Samenloop met andere afdrachtverminderingen
U kunt deze afdrachtvermindering combineren met de afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk en de afdrachtvermindering voor de zeevaart.

24.2.3 Werknemer die is aangesteld bij een privaatrechtelijke rechtspersoon of TNO

U mag de afdrachtvermindering toepassen als de werknemer aan de volgende drie voorwaarden voldoet:
- Hij is aangesteld bij een privaatrechtelijke rechtspersoon of TNO.
- Hij krijgt een loon dat overeenkomt met het loon van een aio of promovendus.
- Hij doet promotieonderzoek op grond van een overeenkomst tussen degene bij wie de promotieonderzoeker is aangesteld en een universiteit.

Overeenkomst
In de overeenkomst moet in ieder geval het volgende zijn opgenomen:
- een bepaling dat degene bij wie de werknemer is aangesteld, de loonkosten financiert
- een bepaling over de openbaarheid van de onderzoeksgegevens
- een bepaling over de doorberekening van de eventuele bijkomende kosten

Administratieve verplichtingen
U moet een kopie van de overeenkomst bij uw loonadministratie bewaren.

Hoogte afdrachtvermindering
U hoeft het loon niet te toetsen aan het toetsloon. Bij deeltijdwerkers, werknemers zonder overeengekomen arbeidsduur en bij beloningen naar prestatie moet u het bedrag van de afdrachtvermindering herrekenen met een deeltijdfactor (zie paragraaf 24.1.4). Het bedrag van de afdrachtvermindering onderwijs vindt u in tabel 15, 16 en 17 achter in dit handboek.

Duur afdrachtvermindering
De afdrachtvermindering geldt zolang aan de voorwaarden wordt voldaan met een maximum van 48 maanden per werknemer. Voor werknemers met een kortere arbeidsduur dan 36 uur per week wordt de termijn van 48 maanden naar evenredigheid verlengd (zie voorbeeld in paragraaf 24.2.2).

Samenloop met andere afdrachtverminderingen
U kunt deze afdrachtvermindering combineren met de afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk en de afdrachtvermindering voor de zeevaart.

24.2.4 Werknemer die werk doet in het kader van een initiële opleiding in het hoger beroepsonderwijs (hbo)

U mag de afdrachtvermindering toepassen als aan de volgende voorwaarden is voldaan:
- De opleiding is ingeschreven in het Centraal Register Opleidingen Hoger Onderwijs (CROHO). U vindt dit register op www.duo.nl.
- Het werk sluit aan bij de opleiding.
- De werknemer is niet ingeschreven als voltijdstudent.
- Het werk wordt in een aangewezen bedrijfssector gedaan. Neem voor meer informatie over de aangewezen bedrijfssectoren contact op met de Afdeling Informatiecentrum onderwijs van het ministerie van Onderwijs, Cultuur en

Wetenschappen: (079) 323 26 66. Ziektekostenverzekeraars die de Zorgverzekeringswet uitvoeren, horen ook tot de aangewezen bedrijfssectoren.

De afdrachtvermindering is ook van toepassing als de werknemer al eerder een hbo-opleiding heeft gevolgd.

Overeenkomst
Het werk moet plaatsvinden op grond van een onderwijsarbeidsovereenkomst tussen u, de werknemer en de hogeschool. In de onderwijsarbeidsovereenkomst moet in ieder geval het volgende zijn opgenomen:
- het aantal studiepunten dat de werknemer krijgt in het kader van het praktijkdeel van de opleiding bij de werkgever
- de periode(n) waarop de overeenkomst betrekking heeft van ten minste zes maanden of twee maal vier maanden praktijk
- de aard en omvang van de begeleiding door de hogeschool en de werkgever
- de te realiseren leerdoelen in de praktijk en het daarmee samenhangende theoriedeel
- de wijze van beoordeling van de praktijk
- de functie-inhoud, de vergoeding en de andere arbeidsvoorwaarden
- bepalingen over ontbinding van de overeenkomst om onderwijskundige redenen

Administratieve verplichtingen
U moet een kopie van de overeenkomst bij uw loonadministratie bewaren.

Hogescholen zijn verplicht aan het einde van het kalenderjaar per werkgever overzichten op te stellen waaruit per werknemer kan worden afgeleid of in het komende kalenderjaar recht bestaat op de afdrachtvermindering onderwijs. U moet deze overzichten bij uw loonadministratie bewaren.

Hoogte afdrachtvermindering
U hoeft het loon uitsluitend te toetsen aan het toetsloon als de werknemer jonger is dan 25 jaar (zie paragraaf 24.1.3). Bij deeltijdwerkers, werknemers zonder overeengekomen arbeidsduur en bij beloningen naar prestatie moet u het toetsloon en het bedrag van de afdrachtvermindering herrekenen met een deeltijdfactor (zie paragraaf 24.1.4). Het bedrag van de afdrachtvermindering onderwijs vindt u in tabel 15, 16 en 17 achter in dit handboek.

Duur afdrachtvermindering
De afdrachtvermindering geldt zolang aan de voorwaarden wordt voldaan met een maximum van 24 maanden per werknemer. Voor werknemers met een kortere arbeidsduur dan 36 uur per week wordt de termijn van 24 maanden naar evenredigheid verlengd.

Voorbeeld
Een 20-jarige hbo'er heeft een aanstelling voor 24 uur per week. De afdrachtvermindering onderwijs mag normaal gesproken over 24 maanden worden toegepast, maar door de deeltijd wordt deze periode verlengd tot 36/24 x 24 maanden = 36 maanden.

Let op!
Bij het bepalen van de periode van de verlenging mag u de uitkomst afronden op hele maanden.

U kunt de afdrachtvermindering niet meer toepassen als een werknemer het examen heeft gehaald of in de tussentijd met zijn opleiding is gestopt.

Samenloop met andere afdrachtverminderingen
U kunt deze afdrachtvermindering combineren met de afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk en de afdrachtvermindering voor de zeevaart.

24.2.5 Werknemer die (ex-)werkloze is met scholing tot startkwalificatieniveau

U mag de afdrachtvermindering toepassen als de werknemer aan een van de volgende voorwaarden voldoet:
- Hij was werkloos voordat hij bij u in dienst trad om een opleiding tot startkwalificatieniveau te volgen.
- Hij heeft bij een vorig leerbedrijf ook een opleiding tot startkwalificatieniveau gevolgd en was vóór die opleiding werkloos.
- Hij heeft deelgenomen aan een re-integratietraject van een gemeente in het kader van de Wet werk en bijstand of via UWV WERKbedrijf.

Bij scholing op startkwalificatieniveau gaat het om scholing die maximaal opleidt tot mbo 2-niveau. De opleidingen die hieraan voldoen, zijn de opleidingen van niveau 1 (assistentenopleiding) en 2 (basisberoepsopleiding) uit het zogenoemde Crebo-register dat wordt vastgesteld door de minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschappen.

Administratieve verplichtingen
U moet voor deze werknemer een verklaring hebben van UWV WERKbedrijf of van het Centrum voor Werk en Inkomen (CWI) waarin staat dat de werknemer vóór zijn scholing tot startkwalificatieniveau werkloos was.

U kunt deze verklaring bij alle vestigingen van UWV WERKbedrijf aanvragen. U bewaart de verklaring bij uw loonadministratie. Daarnaast moet u een verklaring van de onderwijsinstelling bij uw loonadministratie bewaren. Deze moet in ieder geval de volgende gegevens bevatten:
- de opleiding, de codekwalificatie en het niveau van de opleiding zoals is vermeld in de door de minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschappen verstrekte licentie
- het nummer van de licentie
- de periode waarin uw werknemer de opleiding heeft gevolgd

De verklaring moet binnen een maand na het einde van de opleiding verstrekt worden.

Hoogte afdrachtvermindering
U moet het loon, ongeacht de leeftijd van de werknemer, altijd toetsen aan het toetsloon (zie paragraaf 24.1.3). Bij deeltijdwerkers, werknemers zonder overeengekomen arbeidsduur en bij beloningen naar prestatie moet u het toetsloon en het bedrag van de afdrachtvermindering herrekenen met een deeltijdfactor (zie paragraaf 24.1.4). Het bedrag van de afdrachtvermindering onderwijs vindt u in tabel 15, 16 en 17 achter in dit handboek.

Volgt uw werknemer de scholing tot startkwalificatieniveau via de beroepspraktijkvorming van de beroepsbegeleidende leerweg of via een stage in het kader van een beroepsopleiding in de beroepsopleidende leerweg? Dan mag u ook daarvoor de afdrachtvermindering onderwijs toepassen als uw werknemer aan de voorwaarden voldoet (zie paragraaf 24.2.1 en 24.2.7). Voor deze werknemer gelden dan twee bedragen uit tabel 15, 16 of 17.

Duur afdrachtvermindering
De afdrachtvermindering geldt zolang aan de voorwaarden wordt voldaan, maar u kunt de vermindering niet meer toepassen als de werknemer het examen heeft gehaald of in de tussentijd met zijn opleiding is gestopt.

Samenloop met andere afdrachtverminderingen
U kunt deze afdrachtvermindering combineren met de afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk en de afdrachtvermindering voor de zeevaart.

24.2.6 Leerling die een leer-werktraject in het derde of vierde jaar van de basisberoeps-begeleidende leerweg van het vmbo volgt

Overeenkomst
De leerling moet werkzaamheden doen in het kader van een leer-werkovereenkomst tussen u, de leerling, de onderwijsinstelling en het landelijk orgaan voor het beroepsonderwijs. De leerling hoeft niet in dienstbetrekking te zijn. In de overeenkomst moet in ieder geval worden opgenomen dat de leerling het buitenschoolse praktijkgedeelte volgt van een leer-werktraject in de basisberoepsbegeleidende leerweg.

U kunt de afdrachtvermindering ook toepassen als u nog niet over een kopie van de leer-werkovereenkomst beschikt, maar wel een verklaring van de onderwijsinstelling hebt waaruit blijkt dat de leerling tot de doelgroep hoort.

Administratieve verplichtingen
U moet een kopie van de overeenkomst of de verklaring bij uw loonadministratie bewaren.

Hoogte afdrachtvermindering
U hoeft het loon niet te toetsen aan het toetsloon. Ook als de leerling geen loon krijgt, mag u de afdrachtvermindering onderwijs toepassen. Bij deeltijdwerkers, werknemers zonder overeengekomen arbeidsduur en bij beloningen naar prestatie hoeft u geen rekening te houden met een deeltijdfactor. Deze werknemers moeten dan wel deelnemen aan het volledige theorie- en praktijkprogramma. Het bedrag van de afdrachtvermindering onderwijs vindt u in tabel 15, 16 en 17 achter in dit handboek.

Duur afdrachtvermindering
De afdrachtvermindering geldt zolang aan de voorwaarden wordt voldaan, maar u kunt de vermindering niet meer toepassen als een werknemer het examen heeft gehaald of in de tussentijd met zijn opleiding is gestopt.

Samenloop met andere afdrachtverminderingen
U kunt deze afdrachtvermindering combineren met de afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk en de afdrachtvermindering voor de zeevaart.

24.2.7 Stagiair die stage loopt in het kader van een beroepsopleiding in de beroeps-opleidende leerweg op mbo-niveau 1 of 2

Inhoud overeenkomst
De stage moet plaatsvinden op grond van een leer-werkovereenkomst tussen u, de onderwijsinstelling en de stagiair. De stagiair hoeft niet in dienstbetrekking te zijn. In de leer-werkovereenkomst van de stagiair moet in ieder geval het volgende zijn opgenomen:
- soort opleiding
- duur van de overeenkomst en van de beroepspraktijkvorming van ten minste twee maanden
- aard en omvang van de begeleiding van de werknemer
- welke resultaten bereikt moeten worden en hoe dit beoordeeld moet worden
- wanneer en hoe de overeenkomst voortijdig ontbonden kan worden
- naam, adres en woonplaats van de stagiair
- de geboortedatum van de stagiair
- het vestigingsadres van het leerbedrijf, het Kenniscentrum beroepsonderwijs bedrijfsleven en de school

U kunt de afdrachtvermindering onderwijs ook toepassen als u nog niet beschikt over een kopie van de leer-werkovereenkomst, maar wel een verklaring van het Regionaal Opleidingscentrum hebt waaruit blijkt dat de werknemer de beroepsopleidende leerweg volgt.

Administratieve verplichtingen
U moet een kopie van de leer-werkovereenkomst of de verklaring van het Regionaal Opleidingscentrum bij uw loonadministratie bewaren.

Hoogte afdrachtvermindering
U hoeft het loon niet te toetsen aan het toetsloon. Ook als de stagiair geen loon krijgt, mag u de afdrachtvermindering toepassen. Bij deeltijdwerkers, werknemers zonder overeengekomen arbeidsduur en bij beloningen naar prestatie moet u het bedrag van de afdrachtvermindering herrekenen met een deeltijdfactor (zie paragraaf 24.1.4). Het bedrag van de afdrachtvermindering onderwijs vindt u in tabel 15, 16 en 17 achter in dit handboek.

Voorbeeld
Bij een stage van 12 uur per week voor een periode van 6 maanden bedraagt de afdrachtvermindering per stagemaand (12/36 x € 110,17) = € 36,72.

Is de opleiding van uw werknemer tegelijkertijd ook scholing tot startkwalificatieniveau? Dan mag u ook daarvoor de afdrachtvermindering onderwijs toepassen als uw werknemer aan de voorwaarden voldoet (zie paragraaf 24.2.5). Voor deze werknemer gelden dan beide bedragen uit tabel 15, 16 of 17.

Duur afdrachtvermindering
De afdrachtvermindering geldt zolang aan de voorwaarden wordt voldaan, maar u kunt de vermindering niet meer toepassen als een werknemer het examen heeft gehaald of in de tussentijd met zijn opleiding is gestopt.

Samenloop met andere afdrachtverminderingen
U kunt deze afdrachtvermindering combineren met de afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk en de afdrachtvermindering voor de zeevaart.

Meer informatie
Als u vragen hebt over beroepsopleidingen op mbo-niveau 1 of 2, kunt u contact opnemen met het Informatiecentrum Onderwijs: (079) 323 26 66. U kunt ook kijken op www.cfi.nl.

24.2.8 Werknemer die een EVC-procedure volgt

Met een procedure Erkenning verworven competenties (EVC-procedure) kan uw werknemer laten vaststellen welke competenties hij door werkervaring al heeft en welke aanvullende opleidingen hij eventueel nodig heeft. Na het succesvol volgen van een EVC-procedure krijgt de werknemer een ervaringscertificaat. Als u de kosten van deze procedure vergoedt, mag u de afdrachtvermindering toepassen.

Administratieve verplichtingen
De EVC-aanbieder moet als zodanig zijn erkend door een daarvoor aangewezen instantie. U moet de verklaring van deze erkenning bij uw loonadministratie bewaren.

Hoogte afdrachtvermindering
De afdrachtvermindering bedraagt € 334 per procedure. U hoeft het loon niet te toetsen aan het toetsloon. De werknemer die een EVC-procedure volgt, wordt aangemerkt als een werknemer met een volledige arbeidsduur, zodat u bij de berekening van de afdrachtvermindering geen rekening hoeft te houden met de deeltijdfactor.

U mag het hele bedrag van de afdrachtvermindering verwerken in het tijdvak waarin de werknemer met de EVC-procedure begint of het daaropvolgende tijdvak.

Samenloop met andere afdrachtverminderingen
U kunt deze afdrachtvermindering combineren met de afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk en de afdrachtvermindering voor de zeevaart.

Meer informatie
Meer informatie over EVC-opleidingen en erkende aanbieders vindt u op www.lerenenwerken.nl en www.kenniscentrumevc.nl.

24.2.9 Uitbreiding afdrachtvermindering onderwijs met opleiding in EU- en EER-landen

Sinds 1 januari 2012 geldt de afdrachtvermindering onderwijs onder voorwaarden ook voor werknemers die in een ander EU- of EER-land een opleiding volgen.

Deze uitbreiding geldt alleen voor:
- werknemers die de beroepspraktijkvorming volgen van de beroepsbegeleidende leerweg (zie paragraaf 24.2.1)
- werknemers die werk doen in het kader van een initiële opleiding in het hoger beroepsonderwijs (zie paragraaf 24.2.4)
- stagiairs die gedurende minstens twee maanden een stage volgen in het kader van een beroepsopleiding in de beroepsopleidende leerweg op mbo-niveau 1 of 2 (zie paragraaf 24.2.7)

U mag de afdrachtvermindering onderwijs voor deze werknemers pas toepassen als u een verklaring hebt van de Dienst Uitvoering Onderwijs (DUO). In deze verklaring moet staan dat de buitenlandse opleiding wat betreft niveau en kwaliteit vergelijkbaar is met een van de hiervoor genoemde Nederlandse opleidingen. Voor uw aanvraag bij DUO hebt u verschillende documenten nodig. Welke dit zijn, is op dit moment nog niet bekend. Zodra hier meer over bekend is, publiceren wij dat op www.belastingdienst.nl.

Na ontvangst van de verklaring hebt u recht op de afdrachtvermindering vanaf de datum waarop DUO uw aanvraag in behandeling heeft genomen. DUO brengt u op de hoogte van deze datum.

De afdrachtvermindering voor de periode vanaf de datum waarop DUO uw aanvraag in behandeling heeft genomen tot het loontijdvak waarin DUO de verklaring afgeeft, verwerkt u in de aangifte over een van de volgende aangiftetijdvakken:
- het aangiftetijdvak waarin u de verklaring krijgt
- het daarop volgende aangiftetijdvak

Heeft DUO uw aanvraag niet op de eerste dag van een loontijdvak in behandeling genomen? Dan moet u de afdrachtvermindering voor het eerste aangiftetijdvak waarin u de afdrachtvermindering mag toepassen, herrekenen naar een evenredig deel.

Voorbeeld

U bent een werkgever met een loontijdvak van een maand en u doet ook maandelijks aangifte. U vraagt op 15 september 2012 een verklaring aan bij DUO voor een werknemer die de beroepspraktijkvorming volgt van de beroepsbegeleidende leerweg in Ierland. Op 15 oktober 2012 heeft DUO alle bijbehorende documenten van u ontvangen en neemt de aanvraag in behandeling. Op 10 december 2012 geeft DUO de verklaring af. Dan hebt u over de periode van 15 oktober tot 10 december 2012 al recht op afdrachtvermindering. De afdrachtvermindering voor de opleiding is € 2.753 per kalenderjaar.

U mag de afdrachtvermindering over de periode waarin DUO uw aanvraag behandelde, verwerken in de aangifte over december 2012 of januari 2013:

- *over de maand oktober: 15/31 x € 2.753/12 = € 111,01*
- *over de maand november: 1/12 x € 2.753 = € 229,42*
- *totaal € 340,43*

De afdrachtvermindering over december verwerkt u in de aangifte over december. Daarna verwerkt u de afdrachtvermindering, zolang u er recht op hebt, steeds in elk volgend aangiftetijdvak.

U bewaart de verklaring en de onderwijsovereenkomst die bij de opleiding of stageovereenkomst hoort, bij de loonadministratie.

24.3 Afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk

In deze paragraaf lichten wij de volgende aspecten van de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (hierna: s&o) toe:

- wanneer kan de afdrachtvermindering worden toegepast? (zie paragraaf 24.3.1)
- hoogte afdrachtvermindering (zie paragraaf 24.3.2)
- afdrachtvermindering verrekenen in de aangifte (zie paragraaf 24.3.3)
- correctie-s&o-verklaring (zie paragraaf 24.3.4)
- administratieve verplichtingen (zie paragraaf 24.3.5)
- samenloop met andere afdrachtverminderingen (zie paragraaf 24.3.6)

Let op!

De uitvoering van de regeling afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk is bijna volledig overgedragen aan Agentschap NL. Kijk voor meer informatie over deze afdrachtvermindering op www.agentschapnl.nl. Agentschap NL hanteert voor de term s&o de term WBSO. U bereikt de WBSO-helpdesk van Agentschap NL via (088) 602 35 54.

24.3.1 Toepassing van de afdrachtvermindering s&o

U past de afdrachtvermindering s&o toe op het loon van werknemers die speur- en ontwikkelingswerk verrichten. Om in aanmerking te kunnen komen voor een s&o-afdrachtvermindering moet u in het bezit zijn van een zogenoemde s&o-verklaring. Agentschap NL geeft deze verklaringen af.

U kunt in één kalenderjaar voor maximaal drie perioden een aanvraag indienen. De perioden mogen minimaal drie en maximaal zes kalendermaanden beslaan. Een verklaring voor een heel kalenderjaar krijgt u alleen onder bepaalde voorwaarden als u een eigen onderzoek- of ontwikkelafdeling hebt. U moet de aanvraag uiterlijk een maand voor het begin van de periode bij Agentschap NL doen. Dit doet u met behulp van een aanvraagprogramma op www.agentschapnl.nl. Via deze site kunt u ook de Handleiding WBSO downloaden.

Buitenland

U mag voor de s&o-afdrachtvermindering ook rekening houden met de s&o-uren die binnen een andere lidstaat van de Europese Unie zijn besteed.

U mag de afdrachtvermindering s&o ook toepassen voor niet in Nederland wonende bestuurders of commissarissen van een nv, bv of andere organisatie die in Nederland gevestigd is.

Definitie s&o-werkzaamheden

Neem voor meer informatie over de werkzaamheden die in aanmerking komen voor afdrachtvermindering s&o, contact op met Agentschap NL of kijk op www.agentschapnl.nl.

24.3.2 Hoogte afdrachtvermindering

In 2012 is de afdrachtvermindering s&o:

- 42% van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking dat betrekking heeft op speur- en ontwikkelingswerk, tot een s&o-loon van € 110.000
- 14% over het meerdere s&o-loon

De afdrachtvermindering is maximaal € 14.000.000. In de s&o-verklaring staat welk bedrag u in mindering mag brengen.

Starters

Voor starters is de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk 60% van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking dat betrekking heeft op speur- en ontwikkelingswerk, tot een s&o-loon van € 110.000. Over het meerdere s&o-loon is de afdrachtvermindering 14%.

U bent een starter als u aan de volgende twee voorwaarden voldoet:

- U was in een of meer van de vijf voorafgaande kalenderjaren geen werkgever.

- In de vijf voorafgaande kalenderjaren hebt u niet meer dan twee maal de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk aangevraagd.

Als u s&o-activiteiten voortzet die vroeger direct of indirect werden uitgevoerd door een verbonden vennootschap of door iemand die nu een aanmerkelijk belang heeft, moet u de verklaringen meetellen die aan deze vennootschap of de aanmerkelijkbelanghouder zijn afgegeven.

Let op!
U moet altijd een eigen s&o-verklaring hebben. Dit geldt ook als u de s&o-activiteiten van een ander voortzet.

Gemiddeld uurloon berekenen
Als u in 2012 de afdrachtvermindering s&o wilt toepassen, dan hoeft u zelf niet het gemiddelde uurloon voor uw werknemers te berekenen die het werk gaan uitvoeren. Agentschap NL berekent dit s&o-uurloon op basis van de aangiften loonheffingen. U moet dan wel aan de volgende drie voorwaarden voldoen:
- U hebt een s&o-verklaring voor 2010.
- U hebt in de periode van de s&o-verklaring s&o-werkzaamheden verricht.
- U geeft de BSN/sofinummers van de medewerkers die in 2010 speur- en ontwikkelingswerk hebben verricht, door aan Agentschap NL. Dit kan via internet.

Meer informatie over het doorgeven van burgerservicenummers en de uurloonberekening vindt u op www.agentschapnl.nl.

Als u in 2010 geen s&o-werkzaamheden hebt verricht of als u geen s&o-verklaring voor 2010 hebt, dan geldt voor u in 2012 een vast uurloon van € 29.

24.3.3 Afdrachtvermindering verrekenen in aangifte

U mag de afdrachtvermindering s&o alleen toepassen over aangiftetijdvakken die eindigen in de periode van de s&o-verklaring. Voor die tijdvakken verrekent u in de aangifte loonheffingen maximaal een evenredig deel van het nog ongebruikte bedrag van de s&o-verklaring.

Voorbeeld 1
U hebt een s&o-verklaring voor de periode juli tot en met september voor een bedrag van € 3.000. In juli mag u maximaal een derde deel van € 3.000 verrekenen. Stel dat u in uw aangifte loonheffingen van juli maar € 600 aan afdrachtvermindering s&o verrekent. In de maand augustus mag u dan maximaal € 1.200 verrekenen. Dit is het evenredige deel van het ongebruikte bedrag van € 2.400.

Voorbeeld 2
U hebt een s&o-verklaring voor de maanden januari tot en met april van € 8.000 en u hebt een aangiftetijdvak van vier weken. De aangiftetijdvakken die volledig of gedeeltelijk samenvallen met de periode van uw s&o-verklaring zijn:
- *1e tijdvak (1 januari tot en met 30 januari): u mag € 2.000 verrekenen*
- *2e tijdvak (31 januari tot en met 27 februari): u mag € 2.000 verrekenen*
- *3e tijdvak (28 februari tot en met 27 maart): u mag € 2.000 verrekenen*
- *4e tijdvak (28 maart tot en met 24 april): u mag € 2.000 verrekenen*

In het 5e tijdvak (25 april tot en met 22 mei) is geen verrekening meer mogelijk. Dit tijdvak eindigt in mei, terwijl uw verklaring tot en met april is afgegeven.

De afdrachtvermindering s&o kan samen met de andere afdrachtverminderingen nooit meer zijn dan de ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen en de eindheffingen. Als u aan het einde van de periode een gedeelte van de afdrachtvermindering s&o niet hebt verrekend, mag u het restant alsnog verrekenen in een van de tijdvakken vandie periode als daarin nog ruimte is. In dat geval kunt u de eerder ingediende aangifte loonheffingen corrigeren (zie ook hoofdstuk 11).

Voorbeeld 3
U hebt een s&o-verklaring van € 30.000 voor de maanden september tot en met december. In deze periode moet u per tijdvak € 9.000 loonbelasting/premie volksverzekeringen en eindheffingen betalen.

In september mag u de loonbelasting/premie volksverzekeringen verminderen met € 7.500 (€ 30.000 : 4). In oktober besluit u de vermindering niet toe te passen omdat uw project tijdelijk is stilgelegd. In november wordt het project vervolgd. U mag dan in principe het evenredige deel van het ongebruikte bedrag van de afdrachtvermindering (€ 11.250) in mindering brengen (zie ook voorbeeld 1). Maar er is maar ruimte voor € 9.000. In december geldt hetzelfde: ook in dit tijdvak kunt u maximaal € 9.000 in mindering brengen. Het totale onbenutte deel van de afdrachtvermindering is dan aan het eind van de periode € 4.500. U mag nu het restant toch nog verrekenen in een van de tijdvakken over de periode september tot en met december als daar nog ruimte voor is.

U kunt dan in september € 1.500 in mindering brengen en in oktober € 3.000, of het hele bedrag van € 4.500 in oktober in mindering brengen. In het eerste geval moet u twee correcties indienen, in het tweede geval maar één.

24.3.4 Correctie-s&o-verklaring

Het bedrag dat u in de aangifte loonheffingen aan afdrachtverminderingen verrekent, is in principe definitief. U moet wel een mededeling aan Agentschap NL sturen als achteraf blijkt dat de s&o-verklaring herzien moet worden. De s&o-verklaring moet in de volgende twee gevallen achteraf worden herzien:
- U hebt minder dan 90% van de verwachte uren besteed.
- Het bedrag van de s&o-verklaring per kalendermaand was minstens € 10.000 te hoog vastgesteld op basis van de bestede uren.

U moet de mededeling uiterlijk doen binnen:
- drie kalendermaanden na het einde van het kalenderjaar waarop een of meer s&o-verklaringen betrekking hebben
- drie kalendermaanden na de afgifte van de laatste s&o-verklaring voor het kalenderjaar, als die verklaring na het einde van het kalenderjaar is gedagtekend

Het is verplicht om de mededeling digitaal te doen. U doet dit via www.agentschapnl.nl.

Als u een mededeling hebt gedaan van het aantal gerealiseerde uren, dan krijgt u van Agentschap NL een correctie-s&o-verklaring. In die correctie-s&o-verklaring staat één correctiebedrag voor alle s&o-verklaringen van het kalenderjaar. Meer informatie vindt u op www.agentschapnl.nl. Het bedrag van de correctie neemt u als negatieve afdrachtvermindering op in de aangifte loonheffingen over het tijdvak waarin de correctieverklaring is gedagtekend, of in de aangifte over het daaropvolgende tijdvak.

U dient dus geen correctie in over de al verstreken aangiftetijdvakken waarop de correctie-s&o-verklaring betrekking heeft.

Let op!
Als uw inhoudingsplicht eerder in het kalenderjaar eindigt, moet u de correctiemededeling doen binnen één kalendermaand na het einde van uw inhoudingsplicht. Deze mededeling doet u schriftelijk bij Agentschap NL: Postbus 10073, 8000 GB Zwolle. Uw inhoudingsplicht eindigt bijvoorbeeld als u uw onderneming staakt of bij een faillissement.

24.3.5 Administratieve verplichtingen

Binnen twee maanden na afloop van het kalenderkwartaal waarin het s&o-werk is verricht, moet de administratie van het s&o-werk beschikbaar zijn voor controle. De urenadministratie moet binnen tien werkdagen na de dag waarop het s&o-werk is verricht, voor controle beschikbaar zijn. Zie voor meer informatie over het voeren van de administratie www.agentschapnl.nl.

Agentschap NL kan uw project- en urenadministratie controleren en een correctie-s&o-verklaring vaststellen. Het bedrag van de correctie en een eventuele boete in deze correctie-s&o-verklaring neemt u als negatieve afdrachtvermindering s&o op in de aangifte over het lopende tijdvak of in de aangifte over het daaropvolgende tijdvak. Wij controleren alleen of uw afdrachtvermindering s&o in overeenstemming is met uw s&o-verklaring van Agentschap NL. Meer informatie vindt u op www.agentschapnl.nl.

24.3.6 Samenloop met andere afdrachtverminderingen

De afdrachtvermindering s&o kan niet worden toegepast op loon dat al in aanmerking is genomen voor de afdrachtvermindering zeevaart. Een combinatie met de afdrachtvermindering onderwijs is wel mogelijk.

24.4 Afdrachtvermindering zeevaart

In deze paragraaf lichten wij de volgende aspecten van de afdrachtvermindering zeevaart toe:
- toepassing van de afdrachtvermindering (zie paragraaf 24.4.1)
- hoogte afdrachtvermindering (zie paragraaf 24.4.2)
- administratieve verplichtingen (zie paragraaf 24.4.3)
- samenloop met andere afdrachtverminderingen (zie paragraaf 24.4.4)

24.4.1 Toepassing van de afdrachtvermindering

De afdrachtvermindering zeevaart kan worden toegepast als u loon betaalt aan zeevarenden die werken op een schip dat onder Nederlandse vlag vaart en dat grotendeels op zee wordt geëxploiteerd in het internationale verkeer en bij sleep- en hulpverlenings- of baggerwerkzaamheden. De afdrachtvermindering zeevaart geldt niet voor loon dat u betaalt aan zeevarenden die werken op:
- een schip dat gebruikt wordt voor de loodsdienst, voor de zeilvaart of in de havensleepdienst
- een baggerschip zonder eigen voortstuwing
- een schip voor bedrijfsmatige visserij of sportvisserij
- een schip dat uitsluitend geschikt is voor sleepdiensten
- een schip dat uitsluitend geschikt is voor hulpdiensten

Werknemers die werken op een schip dat geregelde passagiersdiensten onderhoudt tussen havens van de Europese Gemeenschap, maar die zelf niet de nationaliteit hebben van een van de landen van de Europese Gemeenschap of de Europese Economische Ruimte, zijn geen zeevarenden voor de afdrachtvermindering zeevaart.

24.4.2 Hoogte afdrachtvermindering

Het bedrag van de afdrachtvermindering wordt bepaald op een percentage van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking van de zeevarende in het desbetreffende loontijdvak. Er gelden afzonderlijke percentages voor:
- zeevarenden die in Nederland wonen of in een van de landen van de Europese Unie of de Europese Economische Ruimte (40%)
- zeevarenden die buiten de Europese Unie of de Europese Economische Ruimte wonen en die aan de loonbelasting zijn onderworpen of premieplichtig zijn voor de volksverzekeringen (10%)

24.4.3 Administratieve verplichtingen

U moet de volgende gegevens registreren en bij de loonadministratie bewaren:
- de namen, geboortedata en de nummers van de monsterboekjes van de zeevarenden voor wie over dat jaar de afdrachtvermindering zeevaart is toegepast
- de periode of perioden waarin de zeevarende aangemonsterd was aan boord van een zeeschip
- de naam en de roepnaam van het zeeschip of de zeeschepen waarop de zeevarende in dat jaar aangemonsterd is geweest
- de monsterrollen en per zeevarende de wijzigingen op de monsterrol (op chronologische volgorde)
- kopieën van zeebrieven

Het kan voorkomen dat de werknemer op het inhoudingstijdstip geen zeevarende meer is, terwijl het loon betaald is voor een periode waarin hij nog wel als zeevarende werkte. Als u kunt aantonen dat het loon betrekking heeft op een periode waarin de werknemer daadwerkelijk als zeevarende werkte, mag u ook op dit loon de afdrachtvermindering zeevaart toepassen.

Als het loon gedeeltelijk betrekking heeft op een periode waarin de werknemer als zeevarende werkte en gedeeltelijk op een periode waarin hij niet als zodanig werkte, moet u dit loon evenredig aan die perioden toerekenen. U moet bij de loonadministratie de gegevens bewaren waaruit blijkt op welke periode(n) het loon betrekking heeft en hoe u het loon evenredig hebt toegerekend.

Als het inhoudingstijdstip valt tijdens verlof, ziekte of zwangerschaps- en bevallingsverlof, heft dit de status van zeevarende niet op.

24.4.4 Samenloop met andere afdrachtverminderingen

De afdrachtvermindering zeevaart kan niet worden toegepast op loon dat al in aanmerking is genomen voor de afdrachtvermindering s&o. De combinatie van de afdrachtvermindering zeevaart met de afdrachtvermindering onderwijs is wél – zonder maximum – mogelijk.

25 Personeel aan huis

Als particulier kunt u huishoudelijke werkzaamheden laten uitvoeren door een dienstverlener (zie paragraaf 25.1). Dit kan leiden tot een dienstbetrekking tussen u en uw dienstverlener. U moet dan loonheffingen inhouden op de betaling(en) aan de dienstverlener en betalen. Loonheffingen is de verzamelnaam voor:
- loonbelasting/premie volksverzekeringen
- premies werknemersverzekeringen
- inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (hierna: bijdrage Zvw)

In dit hoofdstuk leest u wanneer en hoe u loonheffingen moet inhouden en betalen. U komt de volgende termen tegen:
- dienstverlening aan huis
  Er is sprake van dienstverlening aan huis als u een dienstverlener inhuurt voor huishoudelijke taken voor maximaal drie dagen per week (zie paragraaf 25.2). Voor deze persoon hoeft u geen aangifte loonheffingen te doen.
- personeel aan huis
  Er is sprake van personeel aan huis als u een dienstverlener inhuurt voor huishoudelijke taken voor vier of meer dagen per week. Voor deze persoon moet u wel aangifte loonheffingen doen.
- de vereenvoudigde regeling
  Deze regeling houdt onder andere in dat u één keer per jaar aangifte loonheffingen moet doen als er sprake is van personeel aan huis (zie paragraaf 25.3).

Persoonsgebonden budget
Krijgt u een persoonsgebonden budget? Dan kunt u zelf persoonlijke of medische hulp regelen. U kunt de hulp aanvragen via een thuiszorgbureau of zelf op zoek gaan naar een hulp.

Vraagt u de hulp aan via een thuiszorgbureau, vraag het bureau dan of de hulp bij het bureau in dienst is. Is dat het geval, dan is dit hoofdstuk voor u niet van belang. Als de hulp niet in dienst is bij het thuiszorgbureau of als u de hulp zelf regelt, is de informatie uit dit hoofdstuk wel van belang voor u.

Let op!
Als u een persoonsgebonden budget hebt, kunt u gebruikmaken van de diensten van het Servicecentrum PGB van de Sociale Verzekeringsbank (SVB). Het servicecentrum kan uw salarisadministratie volledig of gedeeltelijk verzorgen: de betaling van uw zorgverlener, de inhouding en afdracht van loonheffingen, salarisstroken en jaaropgaven. Maakt u gebruik van de diensten van de SVB? Dan geldt voor u en uw hulp de opting-in regeling (zie paragraaf 15.14). Zie voor meer informatie www.svb.nl.

Buitenlandse au pairs
Voor buitenlandse au pairs geldt een aparte vrijstellingsregeling (zie paragraaf 25.4).

25.1 Wat zijn huishoudelijke werkzaamheden?

Huishoudelijke werkzaamheden zijn taken die u in uw huishouden laat doen. Het gaat daarbij om taken die u anders zelf zou doen, zoals:
- schoonmaken van uw woning, wassen, strijken, koken en afwassen
- oppassen op uw kinderen
- uitlaten van uw hond
- onderhouden van uw tuin
- uitvoeren van klein onderhoud aan uw woning
- privéchauffeur zijn
- uitvoeren van allerlei klusjes, bijvoorbeeld boodschappen doen en ophalen van medicijnen
- persoonlijke en/of medische verzorging, bijvoorbeeld in het kader van een persoonsgebonden budget door een alfahulp, verpleegkundige of familielid

Huishoudelijke werkzaamheden hoeven niet altijd in of rond uw woning te gebeuren. Zo mag het oppassen op uw kinderen ook bij uw kinderoppas thuis gebeuren. Het kan ook zijn dat u hulpbehoevend bent en tijdelijk ergens anders woont. In dat geval mag u zorg krijgen op uw tijdelijke woonadres.

25.2 Dienstverlening aan huis

Bent u particulier en huurt u iemand in voor huishoudelijk werk in en om het huis voor maximaal drie dagen per week? Dan geldt voor u de regeling dienstverlening aan huis. Deze regeling houdt in dat u voor de Belastingdienst geen administratieve lasten hebt. U hoeft niet te laten weten wie er voor u werkt. En u hoeft ook geen loonheffingen in te houden en te betalen. U moet wel aan de volgende voorwaarden voldoen:
- Het gaat om huishoudelijke werkzaamheden in en om het huis.

- U bent particulier (u hebt geen bedrijf) en degene die u inhuurt is ook particulier.
- Degene die u inhuurt, werkt op niet meer dan drie dagen per week bij u. Het aantal uren dat hij per dag werkt, is niet belangrijk. Werkt hij één uur per dag, dan geldt dat dus als één gewerkte dag.

De vrijstelling voor de loonheffingen betekent niet dat de dienstverlener geen inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw hoeft te betalen. De dienstverlener moet hiervoor zijn inkomsten zelf aangeven in zijn aangifte inkomstenbelasting.

Regeling dienstverlening aan huis niet van toepassing

In de volgende gevallen gelden de gewone regels voor de loonheffingen en geldt de regeling dienstverlening aan huis dus niet:

- U huurt iemand in via een thuiszorgbureau.
- U huurt iemand in via een uitzendbureau of een ander bedrijf. Hij is dan in loondienst bij het uitzendbureau of bij het andere bedrijf.
- U bent een natuurlijk persoon met een bedrijf en degene die u inhuurt, werkt minder dan 90% van zijn werktijd in uw huishouden.
- U bent een vrije beroepsbeoefenaar met een praktijk aan huis, zoals een arts of een advocaat, en degene die u inhuurt, werkt meer dan 40% van zijn werktijd voor de praktijk.

25.3 Vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis

Huurt u iemand in voor huishoudelijk werk in en om het huis voor vier of meer dagen per week? Dan is degene die u inhuurt bij u in dienstbetrekking. U moet dan loonheffingen inhouden en betalen volgens de vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis. Deze regeling wijkt op een aantal punten af van de normale voorschriften voor werkgevers. De vereenvoudigde regeling betekent het volgende:

- Als u uw loonadministratie niet geautomatiseerd doet, mag u het vereenvoudigde model loonstaat gebruiken (zie paragraaf 25.3.5).
- U hoeft maar één keer per jaar aangifte te doen.

Personeel aan huis is ook verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Dit zijn de Werkloosheidswet (ww), de Ziektewet en de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (wia) (zie ook hoofdstuk 5). U moet ook de bijdrage Zvw inhouden en betalen en de ingehouden bijdrage Zvw vergoeden aan uw personeel aan huis (zie ook hoofdstuk 6).

Voor de vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis moet u verder rekening houden met de volgende administratieve verplichtingen:

- aanmelden als werkgever (zie paragraaf 25.3.1)
- identiteit vaststellen (zie paragraaf 25.3.2)
- opgaaf gegevens voor de loonheffingen (zie paragraaf 25.3.3)
- loonadministratie voeren (zie paragraaf 25.3.4)
- loonstaat aanleggen (zie paragraaf 25.3.5)
- loonheffingen berekenen (zie paragraaf 25.3.6)
- loonheffingen inhouden en betalen (zie paragraaf 25.3.7)
- jaaropgaaf personeel aan huis invullen en geven (zie paragraaf 25.3.8)

Voor de berekening van de loonheffingen kunt u hulpstaten gebruiken (zie paragraaf 25.3.9).

Als u een familierelatie met de dienstverlener hebt

Als u met de dienstverlener een familierelatie hebt, kan het zijn dat er geen echte dienstbetrekking is, omdat er geen gezagsverhouding is (zie paragraaf 1.1.1). U hoeft dan geen loonheffingen in te houden en te betalen. Dit is bijvoorbeeld het geval als uw ouders op uw kinderen passen of een inwonende dochter een hulpbehoevende in uw gezin verzorgt.

25.3.1 Aanmelden als werkgever

Als u personeel aan huis hebt, moet u zich als werkgever bij ons aanmelden (zie ook paragraaf 2.1). Hiervoor gebruikt u het formulier *Melding loonheffingen werkgever van personeel aan huis*. Download dit formulier van www.belastingdienst.nl.

25.3.2 Identiteit vaststellen

U moet vóór de eerste werkdag de identiteit van uw werknemer vaststellen (zie ook paragraaf 2.2).

25.3.3 Opgaaf gegevens voor de loonheffingen

Een dienstverlener moet vóór zijn eerste werkdag de volgende gegevens aan u geven (zie ook paragraaf 2.3):

- naam en voorletters
- geboortedatum
- bsn/sofinummer
- adres
- postcode en woonplaats
- woonland en regio als hij niet in Nederland woont
- een verzoek om de loonheffingskorting wel of niet toe te passen

Uw dienstverlener levert deze gegevens op papier aan, voorzien van een datum en handtekening. Hij kan hiervoor het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen* gebruiken. Download dit model van www.belastingdienst.nl.

Verder moet hij een schriftelijk verzoek bij u doen als hij de loonheffingskorting niet meer bij u wil of mag laten toepassen.

Als u binnen een jaar na het einde van een dienstbetrekking dezelfde dienstverlener opnieuw inhuurt, hoeft uw dienstverlener u niet opnieuw alle gegevens te geven. Voorwaarde is wel dat de gegevens intussen niet zijn veranderd. Uw dienstverlener moet dan bij het begin van de werkzaamheden ervoor tekenen dat de gegevens nog kloppen.

Let op!
U moet de gegevens minstens vijf kalenderjaren na het einde van de dienstbetrekking bewaren. U kunt dat het beste bij de loonadministratie of in het personeelsdossier doen (zie paragraaf 2.3).

25.3.4 Loonadministratie voeren

In de loonadministratie houdt u voor uw personeel een loonstaat bij. Dat kunt u geautomatiseerd doen of handmatig. Als u de loonadministratie nog handmatig doet, kunt u de loonstaat voor personeel aan huis downloaden van www.belastingdienst.nl. Zie voor meer informatie paragraaf 25.3.5.

25.3.5 Loonstaat aanleggen

Als werkgever van een dienstverlener moet u bij het begin van het kalenderjaar en bij het begin van een nieuwe dienstbetrekking een loonstaat personeel aan huis aanleggen. Hierbij vult u de volgende rubrieken in:
- 1 (Gegevens inhoudingsplichtige/werkgever)
- 2 (Gegevens werknemer)
- 3 (Gegevens voor de tabeltoepassing)

Let op!
Als u uw loonadministratie met een loonberekeningsprogramma doet, hoeft u de papieren loonstaat niet in te vullen. U mag dan de gebruikelijke inhoudingsmethode toepassen en de gewone loonstaat gebruiken.

In deze paragraaf leest u hoe u de loonstaat voor personeel aan huis bijhoudt en hoe u de kolommen van de loonstaat invult. Raadpleeg hoofdstuk 8 als u de gewone loonstaat gebruikt.

Loonstaat personeel aan huis bijhouden
Betaalt u elk loontijdvak hetzelfde bedrag, dan hoeft u niet elke loonbetaling apart te vermelden. U vult dan alleen de eerste loonbetaling in het jaar in. Daarna vult u alleen bij een verandering in de loop van het jaar, of bij een bijzondere beloning, het nieuwe loonbedrag of het bedrag van de bijzondere beloning in. Na afloop van het jaar berekent u de totaalbedragen.

Betaalt u elk loontijdvak een ander bedrag uit, dan vermeldt u elke loonbetaling apart.

Let op!
Als u een nettoloon hebt afgesproken, moet u dit bedrag omrekenen naar een brutoloon voordat u de loonstaat invult (zie paragraaf 7.4). Nettoloon wil zeggen dat u het afgesproken bedrag ook uitbetaalt. De loonheffingen komen dan voor uw rekening.

Eerste loonbetaling
Op de eerste regel vermeldt u de gegevens van het loon over het eerste loontijdvak van het jaar of het eerste loontijdvak nadat u de werknemer in dienst nam. Door van links naar rechts kolom 1 tot en met 15 in te vullen, berekent u de loongegevens.

Verandering in de loop van het jaar
Een verandering in de loop van het jaar is bijvoorbeeld:
- een loonsverhoging of -verlaging
- het niet meer of juist wel toepassen van de loonheffingskorting
- een verandering van het loontijdvak

Bij elke verandering doet u het volgende:
1. Bepaal het aantal tijdvakken waarvoor dit loon gold. Vul dit aantal in onder kolom 2, het vakje 'Aantal tijdvakken'.
2. Vermenigvuldig het loon in geld per loontijdvak met dit aantal tijdvakken. Vul in het vakje 'Totaal periode' de uitkomst in van de berekening. Herhaal deze stap per kolom.
3. Vul op de volgende regel de gegevens van het veranderde loon in (opnieuw kolom 2 tot en met 15).

Bijzondere beloningen
Bijzondere beloningen, bijvoorbeeld vakantiegeld of een gratificatie, vermeldt u in de onderste regels van de loonstaat. Vul in kolom 1 de datum in waarop het bedrag is betaald. Vul daarna ook voor deze beloningen kolom 2 tot en met 15 in. Gebruik de tabel voor bijzondere beloningen om de in te houden loonbelasting/premie volksverzekeringen te berekenen.

Voor de berekening van premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw telt u de bijzondere beloning bij het loon op. Met de hulpstaten berekent u de te betalen bedragen.

Kolommen van de loonstaat invullen
Hierna leest u hoe u de kolommen van de loonstaat invult.

Kolom 1: Perioden loonbetaling
Vul in deze kolom per regel de periode in waarop de gegevens op die regel betrekking hebben. Als de loongegevens bijvoorbeeld per 1 mei zijn veranderd en daarna tot en met 30 juni gelijk zijn gebleven, vult u op de eerste regel in: 1-1 t/m 30-4 en op de tweede regel: 1-5 t/m 30-6. Op de vijfde regel vult u de datum in waarop u een bijzondere beloning hebt betaald.

Kolom 2: Loon in geld per loontijdvak
Vermeld in de vakken van kolom 2 het brutoloonbedrag dat u per tijdvak aan uw werknemer betaalt. Het gaat hier om loon waarop u de loonheffingen moet inhouden. Vermeld

op de vijfde regel van kolom 2 de bijzondere beloningen in geld die u aan uw werknemer hebt gegeven.

Loon waarover u geen premies werknemersverzekeringen hoeft te betalen, maar wel loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw, boekt u niet in kolom 2. Dit loon vermeldt u in kolom 6. Uitkeringen (loon uit vroegere dienstbetrekking) aan een ex-werknemer boekt u ook in kolom 6. Soms moet u over loon uit vroegere dienstbetrekking toch premies werknemersverzekeringen betalen (zie paragraaf 4.1).

Kolom 3: Loon in natura per loontijdvak
Loon in natura hoort tot het loon als het voor de werknemer een voordeel uit dienstbetrekking is. Als u gebruikmaakt van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, kunt u tot een bedrag van € 200 per maand ook eindheffing toepassen (zie paragraaf 23.7). Hierdoor komt de belasting helemaal voor uw rekening. U boekt dan niets in kolom 3.

Als u een werkgeversbijdrage betaalt voor de levensloopregeling van uw werknemer, vermeldt u dat bedrag in deze kolom als positief bedrag (loon voor de werknemersverzekeringen). U boekt de bijdrage als negatief bedrag in kolom 7 als deze onbelast is voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw (zie paragraaf 21.3).

Kolom 4: Aftrekposten voor alle loonheffingen
Vul in deze kolom de bedragen in die u voor de loonheffingen van het loon mag aftrekken, bijvoorbeeld pensioenpremies.

Kolom 5: Totaal loon voor de werknemersverzekeringen
In deze kolom vermeldt u het totaal van kolom 2 plus kolom 3, min kolom 4.

Kolom 6: Loon in geld per loontijdvak (uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zorgverzekeringswet)
Vul in deze kolom de loonbedragen in geld in waarover u geen premies werknemersverzekeringen hoeft te betalen, en uitkeringen waarover al premies voor de werknemersverzekeringen zijn betaald. Hieronder valt onder andere loon uit vroegere dienstbetrekking, zoals VUT- of pensioenuitkeringen. Het bedrag dat u op het loon inhoudt voor de levensloopregeling, boekt u in kolom 7 als negatief bedrag.

Kolom 7: Loon anders dan in geld per loontijdvak (uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zorgverzekeringswet)
Vul in deze kolom de loonbedragen anders dan in geld in waarover u geen premies werknemersverzekeringen hoeft te betalen, bijvoorbeeld de waarde van het privégebruik van een door u ter beschikking gestelde personen- of bestelauto (zie paragraaf 20.3 en 20.4). Als u een werkgeversbijdrage betaalt voor de levensloopregeling van uw werknemer die onbelast is voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw, vermeldt u dat bedrag in deze kolom als negatief bedrag en in kolom 3 als positief bedrag.

Kolom 8: Loon voor de Zorgverzekeringswet
In deze kolom vermeldt u het totale bedrag aan loon: tel kolom 5, 6 en 7 bij elkaar op. Vermeld de uitkomst in kolom 8. Vermeld op de vijfde regel van deze kolom het bedrag aan bijzondere beloningen, zoals vakantiegeld en gratificaties.

Kolom 9: Vergoeding bijdrage Zvw
Vermeld in deze kolom de vergoeding van de bijdrage Zvw. Voor een tegenwoordige dienstbetrekking is dit hetzelfde bedrag als in kolom 12 (Ingehouden bijdrage Zvw).

Kolom 10: Loon voor loonbelasting/volksverzekeringen
In deze kolom vermeldt u het totaal van kolom 8 en 9.

Kolom 11: Ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen per loontijdvak
Vermeld in deze kolom de ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen.

Kolom 12: Ingehouden bijdrage Zvw
Op het loon voor de Zorgverzekeringswet (kolom 8) moet u een bijdrage Zvw inhouden (zie ook hoofdstuk 6).

Kolom 13: Uitbetaald loon
Vermeld in deze kolom het bedrag dat u netto aan uw werknemer betaalt. Dat berekent u als volgt: tel het loon in geld van kolom 2 en 6 en het bedrag in kolom 9 (Vergoeding bijdrage Zvw) bij elkaar op. Trek daar vervolgens de vermelde bedragen in kolom 11 (Ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen per loontijdvak) en 12 (Ingehouden bijdrage Zvw) van af. Vermeld de uitkomst in kolom 13. Op de vijfde regel van deze kolom vermeldt u het bedrag aan bijzondere beloningen, zoals vakantiegeld en gratificaties.

Kolom 14: Verrekende arbeidskorting
In de witte tijdvaktabellen staat naast de kolommen met loonheffingskorting met welk bedrag aan arbeidskorting (zie paragraaf 22.3) rekening is gehouden bij de bepaling van de loonbelasting/premie volksverzekeringen. Hier vermeldt u het bedrag van de arbeidskorting.

Kolom 15: Levensloopverlofkorting
In deze kolom vermeldt u het bedrag van de toegepaste levensloopverlofkorting (zie paragraaf 22.7).

25.3.6 Loonheffingen berekenen

U berekent de loonheffingen over het loon (zie hoofdstuk 5, 6 en 7). Daarom moet u bepalen wat tot het loon hoort (zie ook hoofdstuk 4). In het kort: loon is alles wat een werknemer krijgt op grond van zijn dienstbetrekking.

Loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen
De loonbelasting/premie volksverzekeringen berekent u door de witte tabel voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen toe te passen op het bedrag van kolom 10. Het in te houden bedrag is afhankelijk van de vraag of u de loonheffingskorting moet toepassen en van de leeftijd van uw werknemer (zie hoofdstuk 22).

U zoekt in de eerste kolom van de tabel het loon of het dichtstbijzijnde lagere bedrag. Daarachter staat in de kolom die hoort bij de leeftijd van de werknemer, welk bedrag u aan loonbelasting/premie volksverzekeringen moet inhouden. Vermeld dit bedrag in kolom 11.

Voor werknemers die alleen loonbelasting of premie volksverzekeringen moeten betalen, bestaan afwijkende regels. Hiervoor bestaan zogenoemde herleidingregels, die u vindt op www.belastingdienst.nl.

Premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw berekenen
Premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw berekent u met de methode van voortschrijdend cumulatief rekenen (VCR). Hoe u dat doet, staat in paragraaf 5.5.3. Voor het berekenen van de premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw volgens de methode van VCR kunt u hulpstaten gebruiken. Download deze hulpstaten van www.belastingdienst.nl.

Eindheffing
Over bepaalde vormen van loon berekent u de loonbelasting/premie volksverzekeringen in de vorm van een zogenoemde eindheffing. U houdt de eindheffing niet in op het loon, maar neemt deze voor uw rekening. Loon waarop u eindheffing toepast, hoort niet meer tot het loon en dus ook niet tot het verzamelinkomen voor de inkomstenbelasting. De werknemer kan de eindheffing niet verrekenen met zijn inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (zie hoofdstuk 23).

Let op!
Loon waarop u eindheffing toepast, is geen loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw.

Afdrachtvermindering
In een aantal gevallen hebt u recht op afdrachtvermindering (zie hoofdstuk 24).

25.3.7 Loonheffingen inhouden en betalen

De loonheffingen die u inhoudt, moet u één keer per jaar aan ons betalen. Hiervoor moet u aangifte doen (zie ook hoofdstuk 10). In november krijgt u van ons de Aangiftebrief loonheffingen, waarin wij u erop wijzen dat u aangifte moet doen. Daarin staat het aangiftetijdvak voor het komende jaar, de uiterste aangifte- en betaaldatum en, op de achterkant, het betalingskenmerk.

De gegevens van uw personeel aan huis vermeldt u in de aangifte loonheffingen. Deze aangifte doet u digitaal. Voor personeel aan huis is er geen aparte aangifte. U moet dezelfde aangifte doen als alle andere werkgevers (zie hoofdstuk 10).

Invullen van de aangifte
Had u in 2012 meer dan één werknemer? Dan moet u voor het invullen van het collectieve deel van de aangifte loonheffingen 2012 eerst de bedragen van de rubrieken van alle werknemers optellen. Daarna rondt u het bedrag af op hele euro's (in uw voordeel).

De premies voor de werknemersverzekeringen (WW en WIA) betaalt u ook aan ons. Als u gedifferentieerde WGA-premie aan ons betaalt, mag u die voor de helft inhouden op het nettoloon van de werknemer. Voor de berekening van de basispremie WIA, de gedifferentieerde WGA-premie en de sectorpremie kunt u de hulpstaten gebruiken (zie paragraaf 25.3.9).

Betalen
Vanaf 2012 krijgt u geen *Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen* meer. Ook krijgt u geen acceptgiro meer. U moet dus zelf een overschrijving doen. Vermeld daarbij altijd het betalingskenmerk dat staat in de Aangiftebrief loonheffingen, omdat wij anders moeilijk kunnen bepalen bij welke aangifte de betaling hoort. U krijgt de aangiftebrief vóór het aangiftetijdvak (zie paragraaf 10.1). Als u het betalingskenmerk niet meer weet, kunt u de zoekhulp op www.belastingdienst.nl gebruiken. Of bel de Belasting-Telefoon: 0800 - 0543.

Het moment waarop uw betaling op onze rekening is bijgeschreven, bepaalt of u op tijd hebt betaald. Als u de belasting niet of niet op tijd betaalt, en/of niet op tijd aangifte doet, kunt u een naheffingsaanslag (met boete) krijgen.

Verwijzingen naar de loonstaat in de toelichting bij de aangifte loonheffingen
Doet u aangifte met ons aangifteprogramma, dan vindt u daarin verwijzingen naar kolomnummers van de loonstaat. Dit zijn verwijzingen naar de loonstaat voor werknemers die niet onder de vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis vallen.

Voor de meeste kolomnummers geldt een afwijkend kolomnummer voor de loonstaat voor personeel aan huis:

Kolomnummer gewone loonstaat	Kolomnummer loonstaat personeel aan huis
3	2
4	3
7	4
8	5
9	6
10	7
12	8
13	9
14	10
15	11
16	12
17	13
18	14
19	15

25.3.8 Jaaropgaaf personeel aan huis invullen en geven

U bent verplicht na afloop van het kalenderjaar aan uw dienstverlener een jaaropgaaf te geven, ook als hij er zelf niet om vraagt. Op de jaaropgaaf moet u een aantal verplichte gegevens vermelden. De jaaropgaaf personeel aan huis is dezelfde als de jaaropgaaf voor andere werknemers. U kunt ons model van de jaaropgaaf gebruiken, dat u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl. U mag ook een eigen model gebruiken.

Rubriek: Gegevens werknemer
Vermeld in deze rubriek de gegevens die uw dienstverlener vóór zijn eerste werkdag bij u moet inleveren. Houd rekening met adreswijzigingen.

Rubriek: Gegevens werkgever
Vul in deze rubriek uw naam, adres, postcode en woonplaats in.

Rubriek 1: Loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen
Vul in deze rubriek het eindbedrag in van kolom 10 van de loonstaat.

Rubriek 2: Ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen
Vul in deze rubriek het eindbedrag in van kolom 11 van de loonstaat.

Rubriek 3: Verrekende arbeidskorting
Vul in deze rubriek het eindbedrag in van kolom 14 van de loonstaat.

Rubriek 4: Loonheffingskorting/met ingang van/code
Vermeld in deze rubriek:
- code 0 als de loonheffingskorting niet is toegepast
- code 1 als de loonheffingskorting wel is toegepast
- ingangsdatum van het wel of niet toepassen van de loonheffingskorting
- bij verandering: code 0 of 1 en de datum van verandering

Rubriek 5: BSN/sofinummer
Neem hier het BSN/sofinummer over uit de gegevens die uw dienstverlener vóór zijn eerste werkdag bij u moet inleveren.

Rubriek 6: Loon Zorgverzekeringswet
Vul in deze rubriek het eindbedrag in van kolom 8 van de loonstaat.

Rubriek 7: Ingehouden bijdrage Zorgverzekeringswet
Vul in deze rubriek het eindbedrag in van kolom 12 van de loonstaat.

Rubriek 8: Levensloopverlofkorting
Vul in deze rubriek het eindbedrag in van kolom 15 van de loonstaat.

25.3.9 Hulpstaten

Voor de vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis is een aantal hulpstaten ontwikkeld, die u kunt gebruiken voor de berekening van de premies werknemersverzekeringen (hulpstaat 1 tot en met 4) en de bijdrage Zvw (hulpstaat 5 en 6). Download deze hulpstaten van www.belastingdienst.nl.

25.4 Vrijstelling voor buitenlandse au pairs

Voor een buitenlandse au pair hoeft u geen loonheffingen te betalen onder de volgende voorwaarden:
- De au pair hoeft geen tewerkstellingsvergunning te hebben.
- De beloning die de au pair krijgt voor het werk in de huishouding en de verzorging en opvang van uw kinderen, legt u vast in een overeenkomst.
- De beloning bestaat voor meer dan 90% uit:
  - kost en inwoning
  - een vergoeding voor ziektekosten- en aansprakelijkheidsverzekeringen
  - een geldbedrag van maximaal € 340 per maand, dat ook gebruikt moet worden voor reiskosten, visumkosten, bemiddelingskosten en andere kosten voor het werk
- De au pair heeft geen ander belastbaar inkomen voor de inkomstenbelasting.

Is niet aan deze voorwaarden voldaan, dan geldt voor buitenlandse au pairs de regeling dienstverlening aan huis (zie paragraaf 25.2) of de vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis (zie paragraaf 25.3).

26 Gemoedsbezwaarden

Werknemers en werkgevers kunnen gemoedsbezwaard zijn. Dat wil zeggen dat zij door een levensovertuiging bezwaar hebben tegen elke vorm van verzekeren. Een gemoedsbezwaarde kan bij de Sociale Verzekeringsbank (SVB) ontheffing vragen van de premieplicht voor de volksverzekeringen (AOW, ANW, AWBZ) en/of de werknemersverzekeringen (ZW, WAO, WIA, WW). Voor de Zorgverzekeringswet (Zvw) kan geen aparte ontheffing worden aangevraagd. Maar als uw werknemer ontheffing heeft voor de AWBZ, geldt de ontheffing automatisch ook voor de Zvw.

Voor werknemers en werkgevers met een *Ontheffing wegens gemoedsbezwaren* van de SVB gelden speciale regels voor de inhoudingen op het loon van de werknemer en voor de bijdragen in de verzekeringen die een werkgever moet betalen (de werkgeversdelen). Het gaat in dit hoofdstuk om de volgende situaties of een combinatie ervan:

- De werknemer heeft een ontheffing voor een of meer verzekeringen (zie paragraaf 26.1 en 26.2). U houdt bijdrage- of premievervangende loonbelasting in, in plaats van premie volksverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (hierna: bijdrage Zvw).
- De werkgever heeft een ontheffing voor een of meer verzekeringen (zie paragraaf 26.3). U houdt premie- of bijdragevervangende loonbelasting in, in plaats van premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw, en u betaalt premievervangende werkgeversbijdragen voor de werknemersverzekeringen.

In dit hoofdstuk vindt u ook informatie over de terugbetaling van eventueel te veel betaalde bijdrage- of premievervangende loonbelasting (zie paragraaf 26.4), over premiekorting of -vrijstelling (zie paragraaf 26.5) en over de aangifte loonheffingen en de jaaropgaaf (zie paragraaf 26.6).

Ontheffing wegens gemoedsbezwaren
De werknemer of werkgever die gemoedsbezwaren heeft tegen elke vorm van verzekeren, kan bij de SVB een formulier *Verklaring van gemoedsbezwaren* indienen. De SVB beoordeelt het verzoek en geeft dan een *Ontheffing wegens gemoedsbezwaren* af. In de ontheffing staat voor welke verzekeringen de ontheffing geldt.

Voor de volksverzekeringen kunt u ontheffing voor een of meer verzekeringen krijgen. Voor de werknemersverzekeringen geeft de SVB sinds 2011 alleen nog maar ontheffingen voor alle werknemersverzekeringen af. Ontheffingen die de SVB of UWV vóór 2011 voor een of meer werknemersverzekeringen heeft afgegeven, blijven geldig, totdat ze verlopen of worden ingetrokken.

De SVB geeft de ontheffingsgegevens door aan een aantal instanties die bij de ontheffing betrokken zijn: het College voor Zorgverzekeringen (CVZ), UWV, de Belastingdienst en het Waarborgfonds Motorrijtuigenverkeer.

Meer informatie over gemoedsbezwaren en het aanvragen van een ontheffing vindt u op www.svb.nl.

26.1 De werknemer is gemoedsbezwaard voor de volksverzekeringen en de Zvw

Als uw werknemer van de SVB een ontheffing heeft voor een of meer volksverzekeringen, moet u premievervangende loonbelasting inhouden in plaats van premie volksverzekeringen. Ook moet u dan bijdragevervangende loonbelasting inhouden in plaats van de bijdrage Zvw.

Let op!
Ook als de ontheffing niet voor alle volksverzekeringen geldt, houdt u toch voor alle volksverzekeringen en voor de Zvw premievervangende en bijdragevervangende loonbelasting in.

De premievervangende loonbelasting is net zo hoog als de premie volksverzekeringen die zij vervangt. U houdt dus gewoon het bedrag in uit de tabel loonbelasting/premie volksverzekeringen die voor de werknemer van toepassing is.

De bijdragevervangende loonbelasting is net zo hoog als de bijdrage Zvw die zij vervangt. De bijdragevervangende loonbelasting moet u wel vergoeden aan de werknemer. Deze vergoeding is alleen belast voor de loonbelasting/volksverzekeringen (zie hoofdstuk 6).

Hoe u de premie- en bijdragevervangende loonbelasting verwerkt in de aangifte loonheffingen en op de jaaropgaaf, leest u in paragraaf 26.6.

26.2 De werknemer is gemoedsbezwaard voor de werknemersverzekeringen

Werknemersdeel van de premie
Omdat alleen de premie ww-Awf nog een werknemersdeel heeft en dit sinds 1 januari 2009 0% is, is er in de praktijk geen verschil meer met niet-gemoedsbezwaarde werknemers. U hoeft dus geen premie of premievervangende loonbelasting in te houden op het loon van de werknemer.

Werkgeversdeel van de premie
U betaalt gewoon de werkgeversdelen van de premies werknemersverzekeringen. Die verwerkt u op dezelfde manier in de aangifte loonheffingen als bij een niet-gemoedsbezwaarde werknemer (zie paragraaf 26.6). Het zijn echte premies en er is dus géén sprake van premievervangende loonbelasting.

Ook al is uw werknemer gemoedsbezwaard, u mag toch maximaal 50% van de gedifferentieerde premie WGA die u als werkgever moet betalen, verhalen op zijn nettoloon (zie paragraaf 5.4.6).

26.3 De werkgever is gemoedsbezwaard voor de volksverzekeringen en de Zvw en/of de werknemersverzekeringen

Een gemoedsbezwaarde werkgever kan zijn:
- een natuurlijk persoon
- een rechtspersoon
  Dit kan alleen als een meerderheid van de natuurlijke personen in het bestuur hiermee instemt.

Als gemoedsbezwaarde werkgever betaalt u geen premies volks- of werknemersverzekeringen en geen bijdrage Zvw, maar premie- en bijdragevervangende loonbelasting. Het maakt niet uit of de werknemer gemoedsbezwaard is of niet.

Volksverzekeringen en Zvw
U houdt voor al uw werknemers premie- en bijdragevervangende loonbelasting in in plaats van premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw. Zie voor meer informatie paragraaf 26.1.

U kunt in uw verzoek om ontheffing aangeven welke volksverzekeringen u als verzekering beschouwt. Beschouwt u een of meer volksverzekeringen als verzekering, dan houdt u voor alle volksverzekeringen en voor de Zvw premievervangende en bijdragevervangende loonbelasting in. Beschouwt u geen enkele volksverzekering als een verzekering, dan gelden de normale regels en houdt u van uw niet-gemoedsbezwaarde werknemers gewoon premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw in.

Let op!
Ook als de ontheffing niet voor alle volksverzekeringen geldt, houdt u toch voor alle volksverzekeringen en voor de Zvw premievervangende en bijdragevervangende loonbelasting in.

Werknemersverzekeringen
Omdat alleen de premie ww-Awf nog een werknemersdeel heeft en dit sinds 1 januari 2009 0% is, is er in de praktijk geen verschil meer tussen wel en niet-gemoedsbezwaarde werkgevers en tussen wel en niet-gemoedsbezwaarde werknemers. U hoeft dus geen premie of premievervangende loonbelasting in te houden op het loon van de werknemer.

In plaats van de werkgeversdelen van de premies werknemersverzekeringen betaalt u premievervangende loonbelasting.

Let op!
U moet de premievervangende loonbelasting zelf berekenen aan de hand van de rekenregels voor de premies werknemersverzekeringen.

Hoe u de premievervangende loonbelasting verwerkt in de aangifte loonheffingen, leest u in paragraaf 26.6.

Ook al bent u gemoedsbezwaard, u mag toch maximaal 50% van de premievervangende loonbelasting (die in de plaats komt van de gedifferentieerde premie WGA) verhalen op het nettoloon van de werknemer (zie paragraaf 5.4.6). Het maakt niet uit of de werknemer gemoedsbezwaard is of niet.

26.4 Te veel betaalde premie- en/of bijdragevervangende loonbelasting

In paragraaf 5.13 en 6.3 vindt u informatie over de terugbetaling van te veel betaalde premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw. Die informatie geldt ook voor de premievervangende loonbelasting (in plaats van de premies werknemersverzekeringen) en de bijdragevervangende loonbelasting (in plaats van de bijdrage Zvw).

Let op!
U en uw werknemer krijgen over deze teruggaven dezelfde brief als niet-gemoedsbezwaarde werkgevers en werknemers. Het is namelijk niet mogelijk om voor gemoedsbezwaarden specifieke brieven te versturen.

26.5 Premiekorting of -vrijstelling

Hebt u te maken met een werknemer voor wie u premiekorting of -vrijstelling zou kunnen krijgen? En bent u of

is uw werknemer gemoedsbezwaard? Dan mag u toch de premiekorting of -vrijstelling toepassen. Die geldt dan als korting op de premievervangende loonbelasting.

In paragraaf 5.6 tot en met 5.11 vindt u informatie over de premiekortingen en -vrijstellingen.

26.6 Aangifte loonheffingen en jaaropgaaf

Aangifte loonheffingen
Op de aangifte loonheffingen zijn geen aparte rubrieken opgenomen voor premie- of bijdragevervangende loonbelasting.

U handelt als volgt:
- De ingehouden premievervangende loonbelasting (in plaats van premie volksverzekeringen) vermeldt u in de rubriek 'Ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen'.
- De bijdragevervangende loonbelasting vermeldt u in de rubriek 'Ingehouden bijdrage Zorgverzekeringswet'.
- De vergoeding van de bijdragevervangende loonbelasting vermeldt u in de rubriek 'Werkgeversvergoeding Zorgverzekeringswet'.
- De premievervangende loonbelasting (in plaats van premies werknemersverzekeringen) vermeldt u in de rubrieken voor de werknemersverzekeringen.
- De korting (premiekorting) op de premievervangende loonbelasting vermeldt u bij de betreffende premiekorting.

Omdat wij weten dat het om een gemoedsbezwaarde werknemer of werkgever gaat, maken wij de premie- en bijdragevervangende loonbelasting apart over naar UWV, de SVB en het CVZ. Zowel de SVB als het CVZ houden voor de gemoedsbezwaarde werknemer een spaarfonds of -rekening bij. De SVB doet dat voor premievervangende loonbelasting voor de AOW en het CVZ voor bijdragevervangende loonbelasting voor de Zvw. Gemoedsbezwaarden kunnen voor hun zorgkosten een beroep doen op het spaartegoed bij het CVZ. Bij het bereiken van de 65-jarige leeftijd kunnen zij voor de AOW-uitkering een beroep doen op het spaartegoed bij de SVB.

Houdt u als gemoedsbezwaarde werkgever ook voor niet-gemoedsbezwaarde werknemers premievervangende loonbelasting in? Dan mogen die werknemers de ingehouden premievervangende loonbelasting (in plaats van premie volksverzekeringen) in hun aangifte inkomstenbelasting als ingehouden premie volksverzekeringen verrekenen.

Het is belangrijk dat u de premie- en bijdragevervangende loonbelasting in de juiste rubrieken invult, zodat wij de juiste bedragen aan UWV, de SVB en het CVZ kunnen afdragen.

Jaaropgaaf voor de werknemer
Het model van de jaaropgaaf voor de werknemer kunt u downloaden van www.belastingdienst.nl. Wij hebben geen apart model voor de gemoedsbezwaarde werknemer. Als u ons model of een eigen model jaaropgaaf verstrekt, moet u de rubrieken 'ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen' en 'ingehouden bijdrage Zorgverzekeringswet' aanpassen. U vermeldt: 'ingehouden loonbelasting/premievervangende loonbelasting' en 'ingehouden bijdragevervangende loonbelasting'.

Terug naar inhoud

Tarieven, bedragen en percentages vanaf 1 januari 2012

Door het vervallen van de verhoogde arbeidskorting en van de kleinebanenregeling zijn tabel 2d, 2e, 2f en 25 vervallen.

De invoering van de werkkostenregeling sinds 1 januari 2011 betekent voor de tabellen het volgende:

- Tabel 7 tot en met 13 gelden alleen voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.
- Tabel 26 geldt alleen voor de werkkostenregeling.

Voor de overige tabellen heeft de werkkostenregeling geen gevolgen. Deze gebruikt u dus als u van de oude regeling gebruikmaakt en ook als u van de werkkostenregeling gebruikmaakt.

In de tabellen verwijzen we naar paragrafen in het *Handboek Loonheffingen 2012*.

Tabel 1 Schijventarief loonbelasting/premie volksverzekeringen (paragraaf 7.3)

Schijf	Loon op jaarbasis	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
		Jonger dan 65 jaar	65 jaar en ouder, geboren in 1946 of later
1	€ 0 t/m € 18.945	33,10%	15,20%
2	€ 18.946 t/m € 33.863	41,95%	24,05%
3	€ 33.864 t/m € 56.491	42,00%	42,00%
4	€ 56.492 of meer	52,00%	52,00%

Voor werknemers van 65 jaar en ouder, geboren in 1945 of eerder, gelden andere tariefschijven:

Schijf	Loon op jaarbasis	Loonbelasting/premie volksverzekeringen
		65 jaar en ouder, geboren in 1945 of eerder
1	€ 0 t/m € 18.945	15,20%
2	€ 18.946 t/m € 34.055	24,05%
3	€ 34.056 t/m € 56.491	42,00%
4	€ 56.492 of meer	52,00%

Het tarief in de derde en vierde schijf bestaat volledig uit loonbelasting. Het tarief van de eerste en tweede schijf is als volgt samengesteld:

Schijf	Premiesoort	Jonger dan 65 jaar	65 jaar en ouder
1	premie AOW	17,90%	--
	premie Anw	1,10%	1,10%
	premie AWBZ	12,15%	12,15%
	loonbelasting	1,95%	1,95%
	totaal	**33,10%**	**15,20%**
2	premie AOW	17,90%	--
	premie Anw	1,10%	1,10%
	premie AWBZ	12,15%	12,15%
	loonbelasting	10,80%	10,80%
	totaal	**41,95%**	**24,05%**

Terug naar inhoud

Tabel 2a Heffingskortingen voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen (hoofdstuk 22) voor werknemers tot 65 jaar

	Bedrag	Percentage	Bijzonderheden
Algemene heffingskorting	€ 2.033	--	--
Arbeidskorting	--	1,733%	Voor zover loon uit tegenwoordige dienstbetrekking € 9.295 of lager
• geboren in 1947 en later maximaal	€ 1.611	12,32%	Voor zover loon uit tegenwoordige dienstbetrekking hoger dan € 9.295
Afbouw arbeidskorting	--	1,25% van het loon boven € 45.178	De afbouw is € 78 als het loon meer is dan € 51.418
Jonggehandicaptenkorting	€ 708	--	--
Levensloopverlofkorting	€ 205	--	Per gespaard kalenderjaar, alleen voor overgangsgroep

Tabel 2b Heffingskortingen voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen (hoofdstuk 22) voor werknemers van 65 jaar en ouder

	Bedrag	Percentage	Bijzonderheden
Algemene heffingskorting	€ 934	--	--
Arbeidskorting	--	0,796%	Voor zover loon uit tegenwoordige dienstbetrekking € 9.295 of lager
maximaal	€ 740	7,921%	Voor zover loon uit tegenwoordige dienstbetrekking hoger dan € 9.295
Afbouw arbeidskorting	--	0,577% van het loon boven € 45.178	De afbouw is € 36 als het loon meer is dan € 51.418
Ouderenkorting	€ 762	--	Het loon op jaarbasis mag niet meer zijn dan € 35.450
Alleenstaande-ouderenkorting	€ 429	--	--

Tabel 2c Vermindering van de arbeidskorting (hoofdstuk 22) voor werknemers geboren in 1947 en later

Inkomen meer dan	Inkomen niet meer dan	Arbeidskorting
€ 45.178	€ 51.418	€ 1.611 - 1,25% x (inkomen - € 45.178)
€ 51.418	--	€ 1.533

Tabel 2d Vermindering van de arbeidskorting (hoofdstuk 22) voor werknemers van 65 jaar en ouder

Inkomen meer dan	Inkomen niet meer dan	Arbeidskorting
€ 45.178	€ 51.418	€ 740 - 0,577% x (inkomen - € 45.178)
€ 51.418	--	€ 704

Tabel 3 Tabel voor artiesten en buitenlandse beroepssporters (paragraaf 15.4 en 15.5)

Voor een	Percentage
Artiest die in Nederland woont	33,10%
Artiest die in het buitenland woont	20,00%
Buitenlandse groep en buitenlandse beroepssporters uit een niet-verdragsland	20,00%

Tabel 4 Tabel voor aannemers van werk, thuiswerkers, sekswerkers en gelijkgestelden (paragraaf 15.2, 15.17, 15.15 en 15.8)

Jonger dan 65 jaar		65 jaar en ouder	
zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
35,00%	17,00%	16,00%	4,00%

Terug naar inhoud

Tabel 5 Eindheffing voor werknemers jonger dan 65 jaar (paragraaf 23.12)

Tabeltarief

Jaarloon	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
€ 0 t/m € 6.141	49,40%	0,00%
€ 6.142 t/m € 18.945	49,40%	49,40%
€ 18.946 t/m € 33.863	72,20%	72,20%
€ 33.864 t/m € 56.491	72,40%	72,40%
€ 56.492 of meer	108,30%	108,30%

Enkelvoudig tarief

Jaarloon	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
€ 0 t/m € 6.141	33,10%	0,00%
€ 6.142 t/m € 18.945	33,10%	33,10%
€ 18.946 t/m € 33.863	41,95%	41,95%
€ 33.864 t/m € 56.491	42,00%	42,00%
€ 56.492 of meer	52,00%	52,00%

Afwijkende tariefpercentages voor enkele bijzondere groepen werknemers

Hieronder is aangegeven voor welke groepen werknemers u bepaalde percentages uit de bovenstaande tabellen moet vervangen door andere. Wanneer geen vervangend percentage is aangegeven, gebruikt u het percentage uit de tabellen hierboven.

Werknemers die uitsluitend premie volksverzekeringen moeten betalen

Jaarloon	Tabeltarief		Enkelvoudig tarief	
€ 0 t/m € 18.945	49,40% wordt	45,20%	33,10% wordt	31,15%
€ 18.946 t/m € 33.863	72,20% wordt	45,20%	41,95% wordt	31,15%
€ 33.864 of meer	72,40% en hoger wordt	0,00%	42,00% en hoger wordt	0,00%

Werknemers die uitsluitend loonbelasting moeten betalen

Jaarloon	Tabeltarief		Enkelvoudig tarief	
€ 0 t/m € 18.945	49,40% wordt	1,90%	33,10% wordt	1,95%
€ 18.946 t/m € 33.863	72,20% wordt	12,10%	41,95% wordt	10,80%

Afwijkende tabellen voor enkele bijzondere groepen werknemers

Voor aannemers van werk, thuiswerkers, sekswerkers en gelijkgestelden en voor anonieme werknemers bestaan afzonderlijke tabellen. Deze vindt u hieronder.

Tabel eindheffing voor aannemers van werk, thuiswerkers, sekswerkers en gelijkgestelden

	Tabeltarief	Enkelvoudig tarief
Zonder loonheffingskorting	53,80%	35,00%
Met loonheffingskorting	20,40%	17,00%

Tabel eindheffing voor anonieme werknemers

Tabeltarief	108,30%
Enkelvoudig tarief	52,00%

Bij naheffingen door de Belastingdienst gelden andere percentages. Hiervoor kunt u contact opnemen met uw belastingkantoor.

Terug naar inhoud

Tabel 6a Eindheffing voor werknemers van 65 jaar en ouder, geboren in 1945 of eerder (paragraaf 23.12)

Tabeltarief

Jaarloon	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
€ 0 t/m € 6.141	17,90%	0,00%
€ 6.142 t/m € 18.945	17,90%	17,90%
€ 18.946 t/m € 34.055	31,60%	31,60%
€ 34.056 t/m € 56.491	72,40%	72,40%
€ 56.492 of meer	108,30%	108,30%

Enkelvoudig tarief

Jaarloon	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
€ 0 t/m € 6.141	15,20%	0,00%
€ 6.142 t/m € 18.945	15,20%	15,20%
€ 18.946 t/m € 34.055	24,05%	24,05%
€ 34.056 t/m € 56.491	42,00%	42,00%
€ 56.492 of meer	52,00%	52,00%

Afwijkende tariefpercentages voor enkele bijzondere groepen werknemers

Hieronder is aangegeven voor welke groepen werknemers u bepaalde percentages uit de bovenstaande tabellen moet vervangen door andere. Wanneer geen vervangend percentage is aangegeven, gebruikt u het percentage uit de tabellen hierboven.

Werknemers die uitsluitend premie volksverzekeringen moeten betalen

Jaarloon	Tabeltarief		Enkelvoudig tarief	
€ 0 t/m € 18.945	17,90% wordt	15,20%	15,20% wordt	13,25%
€ 18.946 t/m € 34.055	31,60% wordt	15,20%	24,05% wordt	13,25%
€ 34.056 of meer	72,40% en hoger wordt	0,00%	42,00% en hoger wordt	0,00%

Werknemers die uitsluitend loonbelasting moeten betalen

Jaarloon	Tabeltarief		Enkelvoudig tarief	
€ 0 t/m € 18.945	17,90% wordt	1,90%	15,20% wordt	1,95%
€ 18.946 t/m € 34.055	31,60% wordt	12,10%	24,05% wordt	10,80%

Afwijkende tabellen voor enkele bijzondere groepen werknemers

Voor aannemers van werk, thuiswerkers, sekswerkers en gelijkgestelden en voor anonieme werknemers bestaan afzonderlijke tabellen. Deze vindt u hieronder.

Tabel eindheffing voor aannemers van werk, thuiswerkers, sekswerkers en gelijkgestelden

	Tabeltarief	Enkelvoudig tarief
Zonder loonheffingskorting	19,00%	16,00%
Met loonheffingskorting	4,10%	4,00%

Tabel eindheffing voor anonieme werknemers

Tabeltarief	108,30%
Enkelvoudig tarief	52,00%

Bij naheffingen door de Belastingdienst gelden andere percentages. Hiervoor kunt u contact opnemen met uw belastingkantoor.

Terug naar inhoud

Tabel 6b Eindheffing voor werknemers van 65 jaar en ouder, geboren in 1946 of later (paragraaf 23.12)

Tabeltarief

Jaarloon	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
€ 0 t/m € 6.141	17,90%	0,00%
€ 6.142 t/m € 18.945	17,90%	17,90%
€ 18.946 t/m € 33.863	31,60%	31,60%
€ 33.864 t/m € 56.491	72,40%	72,40%
€ 56.492 of meer	108,30%	108,30%

Enkelvoudig tarief

Jaarloon	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
€ 0 t/m € 6.141	15,20%	0,00%
€ 6.142 t/m € 18.945	15,20%	15,20%
€ 18.946 t/m € 33.863	24,05%	24,05%
€ 33.864 t/m € 56.491	42,00%	42,00%
€ 56.492 of meer	52,00%	52,00%

Afwijkende tariefpercentages voor enkele bijzondere groepen werknemers

Hieronder is aangegeven voor welke groepen werknemers u bepaalde percentages uit de bovenstaande tabellen moet vervangen door andere. Wanneer geen vervangend percentage is aangegeven, gebruikt u het percentage uit de tabellen hierboven.

Werknemers die uitsluitend premie volksverzekeringen moeten betalen

Jaarloon	Tabeltarief		Enkelvoudig tarief	
€ 0 t/m € 18.945	17,90% wordt	15,20%	15,20% wordt	13,25%
€ 18.946 t/m € 33.863	31,60% wordt	15,20%	24,05% wordt	13,25%
€ 33.864 of meer	72,40% en hoger wordt	0,00%	42,00% en hoger wordt	0,00%

Werknemers die uitsluitend loonbelasting moeten betalen

Jaarloon	Tabeltarief		Enkelvoudig tarief	
€ 0 t/m € 18.945	17,90% wordt	1,90%	15,20% wordt	1,95%
€ 18.946 t/m € 33.863	31,60% wordt	12,10%	24,05% wordt	10,80%

Afwijkende tabellen voor enkele bijzondere groepen werknemers

Voor aannemers van werk, thuiswerkers, sekswerkers en gelijkgestelden en voor anonieme werknemers bestaan afzonderlijke tabellen. Deze vindt u hieronder.

Tabel eindheffing voor aannemers van werk, thuiswerkers, sekswerkers en gelijkgestelden

	Tabeltarief	Enkelvoudig tarief
Zonder loonheffingskorting	19,00%	16,00%
Met loonheffingskorting	4,10%	4,00%

Tabel eindheffing voor anonieme werknemers

Tabeltarief	108,30%
Enkelvoudig tarief	52,00%

Bij naheffingen door de Belastingdienst gelden andere percentages. Hiervoor kunt u contact opnemen met uw belastingkantoor.

Terug naar inhoud

Tabel 7 Vervoer (hoofdstuk 20)

Deze tabel geldt alleen voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

Soort vervoer	Normbedrag voor	Bedrag
Fiets voor woon-werkverkeer	Fiets catalogusprijs	€ 749,00
	Met de fiets samenhangende zaken	€ 82,00
Overige	Vrije vergoeding per kilometer	€ 0,19

Tabel 8 Maaltijden in bedrijfskantines (paragraaf 19.27)

Deze tabel geldt alleen voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

Normbedrag voor	Per maaltijd
Warme maaltijd	€ 4,30
Koffiemaaltijd	€ 2,25
Ontbijt	€ 2,25

Tabel 9 Vrijgestelde vergoeding voor consumpties tijdens werktijd (paragraaf 19.9)

Deze tabel geldt alleen voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

Normbedrag voor consumpties tijdens werktijd	Bedrag
Per week	€ 2,75
Per dag	€ 0,55

Tabel 10 Bewassing, energie en water (paragraaf 19.6)

Deze tabel geldt alleen voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

	Bedrag		
Normbedrag voor	per maand	per week	per dag
Bewassing	€ 13,50	€ 3,00	€ 0,60
Energie voor verwarmingsdoeleinden	€ 57,00	€ 13,25	€ 2,65
Energie voor kookdoeleinden	€ 31,50	€ 7,25	€ 1,45
Energie voor andere dan verwarmings- en kookdoeleinden	€ 13,50	€ 3,00	€ 0,60
Water	€ 6,25	€ 1,50	€ 0,30

Tabel 11 Huisvesting aan boord van schepen en baggermaterieel, op boorplatforms en in pakwagens van kermisexploitanten (paragraaf 19.22)

Deze tabel geldt alleen voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

Normbedrag voor verstrekte huisvesting	Per maand	Per week	Per dag
a Aan boord van binnenschepen - andere dan vissersschepen - en baggermaterieel:			
1 voor de werknemer die met zijn gezin aan boord woont:			
• van een schip van meer dan 2.000 ton	€ 150,00	€ 35,00	€ 7,00
• van een schip van meer dan 500, maar niet meer dan 2.000 ton	€ 112,50	€ 26,25	€ 5,25
• van een ander schip of van baggermaterieel	€ 75,00	€ 17,50	€ 3,50
2 voor de werknemer die aan boord woont en geen gezin heeft	€ 61,00	€ 14,00	€ 2,80
b Aan boord van zeeschepen - andere dan vissersschepen - en op boorplatforms:			
1 voor de werknemer die met zijn gezin aan boord woont	--	--	€ 10,50
2 voor de werknemer die aan boord woont en geen gezin heeft:			
• voor een kapitein en voor een officier	--	--	€ 4,90
• voor een andere werknemer	--	--	€ 2,45
c Aan boord van vissersschepen:			
voor de werknemer die aan boord woont en geen gezin heeft	--	--	€ 3,35
d In pakwagens van kermisexploitanten:			
voor de werknemer die in een pakwagen woont en geen gezin heeft	€ 61,00	€ 14,00	€ 2,80
e Voor de werknemer die niet is aangeduid bij a, b, c en d	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00

Tabel 12 Werkruimte thuis (paragraaf 19.55)

Deze tabel geldt alleen voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

Als de WOZ-waarde meer is dan	maar niet meer dan	is het eigenwoningforfait op jaarbasis
€ 0	€ 12.500	0,80%
€ 12.500	€ 25.000	1,00% van deze waarde
€ 25.000	€ 50.000	1,15% van deze waarde
€ 50.000	€ 75.000	1,25% van deze waarde
€ 75.000	€ 1.040.000	1,40% van deze waarde
€ 1.040.000	--	€ 14.560 vermeerderd met 1,75% van de eigenwoningwaarde voor zover deze uitgaat boven € 1.040.000
Vrije vergoeding voor inrichting	€ 1.815	

Tabel 13 Overige vergoedingen en verstrekkingen

Deze tabel geldt alleen voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

Normbedrag voor	Paragraaf		Bedrag	Percentage
Computers, apparatuur en dergelijke	19.8	Maximumbedrag voor vergoeding ineens	€ 450,00	
Inwoning	19.24	Normbedrag:		
		• per maand	€ 164,50	
		• per week	€ 38,00	
		• per dag	€ 7,60	
Kleding voor meewerkend kind	15.10	Waarde:		
		• per maand	€ 29,75	
		• per week	€ 6,75	
		• per dag	€ 1,35	
Personeelsfeesten, -reizen en dergelijke	19.34	Vrije vergoeding of verstrekking per werknemer per jaar	€ 454,00	
Personeelsleningen	19.35	Genormeerd rentepercentage		2,85%
Producten uit eigen bedrijf	19.39	Maximale vrijstelling per kalenderjaar	€ 500,00	
Studiekosten	19.45	Vergoeding reiskosten maximaal (per kilometer)	€ 0,19	
Vakantiebonnen	19.48	Lagere waardering		99,00%
Verhuiskosten	19.50	Vrije vergoeding voor maximaal overige verhuiskosten	€ 7.750,00	
Vrijwilligersregeling	15.20	Normbedrag:		
		• per jaar	€ 1.500,00	
		• per maand	€ 150,00	
Ziektekostenregelingen	19.58	Voor vrije verstrekking is de waarde maximaal	€ 27,00	

Tabel 14 Afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (paragraaf 24.3)

		Bedrag	Percentage
De afdrachtvermindering bedraagt over	maximaal	€ 110.000	42%
De afdrachtvermindering over het meerdere bedraagt		--	14%
De afdrachtvermindering bedraagt	maximaal	€ 14.000.000	--
Verhoogd percentage starters	maximaal	€ 110.000	60%

Tabel 15 Afdrachtvermindering onderwijs (paragraaf 24.2) voor werknemers zonder vakantiebonnen

	Loon niet meer dan (indien van toepassing)			Bedrag afdrachtvermindering per werknemer per			Maximumbedrag afdrachtvermindering per werknemer per kalenderjaar
Paragraaf	maand	week	dag	maand	week	dag	
24.2.1	€ 2.014,17	€ 464,81	€ 92,97	€ 229,42	€ 52,95	€ 10,59	€ 2.753,00
24.2.2	--	--	--	€ 231,75	€ 53,49	€ 10,70	€ 2.781,00
24.2.3	--	--	--	€ 231,75	€ 53,49	€ 10,70	€ 2.781,00
24.2.4	€ 2.014,17	€ 464,81	€ 92,97	€ 229,42	€ 52,95	€ 10,59	€ 2.753,00
24.2.5	€ 2.014,17	€ 464,81	€ 92,97	€ 278,09	€ 64,18	€ 12,84	€ 3.337,00
24.2.6	--	--	--	€ 231,75	€ 53,49	€ 10,70	€ 2.781,00
24.2.7	--	--	--	€ 110,17	€ 25,43	€ 5,09	€ 1.322,00
24.2.8	--	--	--	vast bedrag van € 334 per procedure			

Terug naar inhoud

Tabel 16 Afdrachtvermindering onderwijs (paragraaf 24.2) voor werknemers met vakantiebonnen voor 19 of minder vakantiedagen per jaar

Paragraaf	Loon niet meer dan (indien van toepassing) maand	week	dag	Bedrag afdrachtvermindering per werknemer per maand	week	dag	Maximumbedrag afdrachtvermindering per werknemer per kalenderjaar
24.2.1	€ 2.014,17	€ 464,81	€ 92,97	€ 243,47	€ 56,19	€ 11,24	€ 2.753,00
24.2.2	--	--	--	€ 245,94	€ 56,76	€ 11,36	€ 2.781,00
24.2.3	--	--	--	€ 245,94	€ 56,76	€ 11,36	€ 2.781,00
24.2.4	€ 2.014,17	€ 464,81	€ 92,97	€ 243,47	€ 56,19	€ 11,24	€ 2.753,00
24.2.5	€ 2.014,17	€ 464,81	€ 92,97	€ 295,11	€ 68,11	€ 13,63	€ 3.337,00
24.2.6	--	--	--	€ 245,94	€ 56,76	€ 11,36	€ 2.781,00
24.2.7	--	--	--	€ 116,92	€ 26,98	€ 5,40	€ 1.322,00
24.2.8	--	--	--	vast bedrag van € 334 per procedure			

Tabel 17 Afdrachtvermindering onderwijs (paragraaf 24.2) voor werknemers met vakantiebonnen voor 20 of meer vakantiedagen per jaar

Paragraaf	Loon niet meer dan (indien van toepassing) maand	week	dag	Bedrag afdrachtvermindering per werknemer per maand	week	dag	Maximumbedrag afdrachtvermindering per werknemer per kalenderjaar
24.2.1	€ 2.014,17	€ 464,81	€ 92,97	€ 260,48	€ 60,11	€ 12,03	€ 2.753,00
24.2.2	--	--	--	€ 263,13	€ 60,73	€ 12,15	€ 2.781,00
24.2.3	--	--	--	€ 263,13	€ 60,73	€ 12,15	€ 2.781,00
24.2.4	€ 2.014,17	€ 464,81	€ 92,97	€ 260,48	€ 60,11	€ 12,03	€ 2.753,00
24.2.5	€ 2.014,17	€ 464,81	€ 92,97	€ 315,73	€ 72,87	€ 14,58	€ 3.337,00
24.2.6	--	--	--	€ 263,13	€ 60,73	€ 12,15	€ 2.781,00
24.2.7	--	--	--	€ 125,09	€ 28,87	€ 5,78	€ 1.322,00
24.2.8	--	--	--	vast bedrag van € 334 per procedure			

Tabel 18 Fiscaal minimumloon (paragraaf 24.1.4)

Leeftijd	Fiscaal minimumloon per maand	week	dag
15 jaar	€ 464,84	€ 107,27	€ 21,46
16 jaar	€ 534,59	€ 123,37	€ 24,68
17 jaar	€ 612,00	€ 141,24	€ 28,25
18 jaar	€ 705,00	€ 162,70	€ 32,54
19 jaar	€ 813,42	€ 187,72	€ 37,55
20 jaar	€ 952,84	€ 219,89	€ 43,98
21 jaar	€ 1.123,34	€ 259,24	€ 51,85
22 jaar	€ 1.316,92	€ 303,91	€ 60,79
23 jaar	€ 1.549,34	€ 357,54	€ 71,51

Tabel 19 Premies werknemersverzekeringen (paragraaf 5.2.1, 5.3 en 5.4)

	Percentage werknemer	Percentage werkgever
Premie WW-Awf	0,00%	4,55%
Basispremie WAO/WIA	--	5,05%
Gedifferentieerde premie WGA	--	variabel per werkgever; *zie uw beschikking*

Terug naar inhoud

Tabel 19a Premiekorting arbeidsgehandicapte werknemer (paragraaf 5.9)				
	Loon 50% of meer dan minimum(jeugd)loon		Loon minder dan 50% minimum(jeugd)loon	
	zonder verhoging	met verhoging	zonder verhoging	met verhoging
Korting op premie WAO/WIA/WW-Awf/Ufo en sectorfonds (per jaar)	€ 2.042	€ 3.402	€ 454	€ 1.814

Tabel 19b Premiekorting oudere werknemer (paragraaf 5.8)		
	In dienst nemen van een uitkeringsgerechtigde van 50 jaar of ouder	In dienst hebben van een werknemer van 62 jaar of ouder
Korting op premie WAO/WIA/WW-Awf/Ufo en sectorfonds (per jaar)	€ 6.500	€ 2.750

Tabel 20 Premie sectorfonds 2012 inclusief uniforme opslag 0,5% voor bijdrage kinderopvang (paragraaf 5.2.2)			
Sectornummer	Code risico-premiegroep	Sector	Premiepercentage
1	01	Agrarisch bedrijf Premiegroep kort	6,94%
	02	Agrarisch bedrijf Premiegroep lang	1,39%
2	01	Tabakverwerkende industrie	2,52%
3	01	Bouwbedrijf Premiegroep kort	8,05%
	02	Bouwbedrijf Premiegroep lang	2,65%
4	01	Baggerbedrijf	0,50%
5	01	Hout- en emballage-industrie, houtwaren- en borstelindustrie	3,80%
6	01	Timmerindustrie	4,05%
7	01	Meubel- en orgelbouwindustrie	4,09%
8	01	Groothandel in hout, zagerijen, schaverijen en houtbereid. ind.	3,07%
9	01	Grafische industrie exclusief fotografen	5,25%
	02	Grafische industrie fotografen	7,60%
10	01	Metaalindustrie	1,83%
11	01	Elektrotechnische industrie	2,23%
12	01	Metaal- en technische bedrijfstakken	2,44%
13	01	Bakkerijen	2,83%
14	01	Suikerverwerkende industrie	2,06%
15	01	Slagersbedrijven	3,45%
16	01	Slagers overig	3,20%
17	01	Detailhandel en ambachten	3,64%
18	01	Reiniging	4,63%
19	01	Grootwinkelbedrijf	2,46%
20	01	Havenbedrijven	2,40%
21	01	Havenclassificeerders	3,06%
22	01	Binnenscheepvaart	2,02%
23	01	Visserij	1,79%
24	01	Koopvaardij	1,62%
25	01	Vervoer KLM	0,88%
26	01	Vervoer NS	1,22%
27	01	Vervoer posterijen	1,74%
28	01	Taxi- en ambulancevervoer	6,17%
29	01	Openbaar vervoer	1,19%
30	01	Besloten busvervoer	4,01%
31	01	Overig personenvervoer te land en in de lucht	3,05%
32	01	Overig goederenvervoer te land en in de lucht	2,78%
33	01	Horeca algemeen Premiegroep kort	6,04%
	02	Horeca algemeen Premiegroep lang	2,63%

Tabel 20 Premie sectorfonds 2012 inclusief uniforme opslag 0,5% voor bijdrage kinderopvang (paragraaf 5.2.2) (vervolg)			
Sectornummer	**Code risico-premiegroep**	**Sector**	**Premiepercentage**
34	01	Horeca catering	3,57%
35	01	Gezondheid, geestelijke en maatschappelijke belangen	1,75%
38	01	Banken	2,16%
39	01	Verzekeringswezen	2,09%
40	01	Uitgeverij	3,84%
41	01	Groothandel I	2,41%
42	01	Groothandel II	2,69%
43	01	Zakelijke dienstverlening I	1,77%
44	01	Zakelijke dienstverlening II	2,79%
45	01	Zakelijke dienstverlening III	2,68%
46	01	Zuivelindustrie	1,29%
47	01	Textielindustrie	2,92%
48	01	Steen-, cement-, glas- en keramische industrie	2,59%
49	01	Chemische industrie	1,92%
50	01	Voedingsindustrie	1,98%
51	01	Algemene industrie	1,85%
52		Uitzendbedrijven	
	07	• Premiegroep detachering	8,25%
	08	• Premiegroep intermediaire diensten	10,10%
		Uitzendbedrijven I A:	
	04	• Premiegroep kortingsklasse	10,73%
	05	• Premiegroep middenklasse	11,07%
	06	• Premiegroep opslagklasse	11,41%
		Uitzendbedrijven II A:	
	01	• Premiegroep kortingsklasse	10,81%
	02	• Premiegroep middenklasse	11,67%
	03	• Premiegroep opslagklasse	12,54%
	09	Uitzendbedrijven I B + II B	6,02%
53	01	Bewakingsondernemingen	3,93%
54	01	Culturele instellingen Premiegroep kort	10,19%
	02	Culturele instellingen Premiegroep lang	2,93%
55	01	Overige takken van bedrijf en beroep	3,46%
56	01	Schildersbedrijf Premiegroep kort	8,91%
	02	Schildersbedrijf Premiegroep lang	3,11%
57	01	Stukadoorsbedrijf	6,14%
58	01	Dakdekkersbedrijf	5,58%
59	01	Mortelbedrijf	2,01%
60	01	Steenhouwersbedrijf	2,45%
61	01	Overheid, onderwijs en wetenschappen	2,61%
62	01	Overheid, rijk, politie en rechterlijke macht	2,61%
63	01	Overheid, defensie	2,61%
64	01	Overheid, provincies, gemeenten en waterschappen	2,61%
	02	Gemeenten, vervangende sectorpremie	2,34%
65	01	Overheid, openbare nutsbedrijven	2,61%
66	01	Overheid, overige instellingen	2,61%
	02	Overheid, overige instellingen, vervangende sectorpremie	2,34%
67	01	Werk en (re-)integratie	2,61%
	02	Werk en (re-)integratie, vervangende sectorpremie	2,34%
68	01	Railbouw	1,40%
69	01	Telecommunicatie	3,09%

Terug naar inhoud

Tabel 21 Loontijdvakbedragen maximumpremieloon, franchise en maximumbijdrageloon (paragraaf 5.5.1 en 6.2.1)						
	Dag	**Week**	**Vier weken**	**Maand**	**Kwartaal**	**Jaar**
Maximumpremieloon werknemersverzekeringen	€ 192,55	€ 962,76	€ 3.851,07	€ 4.172,00	€ 12.516,00	€ 50.064,00
Franchise premie WW-Awf	€ 66,27	€ 331,33	€ 1.325,31	€ 1.435,75	€ 4.307,25	€ 17.229,00
Maximumbijdrageloon Zvw	€ 192,55	€ 962,76	€ 3.851,07	€ 4.172,00	€ 12.516,00	€ 50.064,00

Tabel 22 Loontijdvakbedragen maximumpremieloon, franchise en maximumbijdrageloon voor werknemers met vakantiebonnen voor 19 of minder vakantiedagen per jaar (paragraaf 5.5.1 en 6.2.1)				
	Dag	**Week**	**Vier weken**	**Maand**
Maximumpremieloon werknemersverzekeringen	€ 204,34	€ 1.021,71	€ 4.086,85	€ 4.427,69
Franchise premie WW-Awf	€ 70,33	€ 351,62	€ 1.406,45	€ 1.523,75
Maximumbijdrageloon Zvw	€ 204,34	€ 1.021,71	€ 4.086,85	€ 4.427,69

Tabel 23 Loontijdvakbedragen maximumpremieloon, franchise en maximumbijdrageloon voor werknemers met vakantiebonnen voor 20 of meer vakantiedagen per jaar (paragraaf 5.5.1 en 6.2.1)				
	Dag	**Week**	**Vier weken**	**Maand**
Maximumpremieloon werknemersverzekeringen	€ 218,62	€ 1.093,10	€ 4.372,40	€ 4.736,87
Franchise premie WW-Awf	€ 75,24	€ 376,18	€ 1.504,72	€ 1.630,15
Maximumbijdrageloon Zvw	€ 218,62	€ 1.093,10	€ 4.372,40	€ 4.736,87

Tabel 24 Overige bedragen voor 2012		
Normbedrag voor	**Bedrag**	**Percentage**
Zorgverzekeringswet		
• inkomensafhankelijke bijdrage met verplichte werkgeversvergoeding (paragraaf 6.2.1)	--	7,10%
• inkomensafhankelijke bijdrage zonder vergoeding (paragraaf 6.2.1)	--	5,00%
• zeevarenden (paragraaf 6.2.5)	--	0,00%
Ufo-premie		
• percentage inclusief opslag kinderopvang (paragraaf 5.2)	--	1,28%
Uniforme opslag kinderopvang op sectorpremie en Ufo-premie (paragraaf 5.2.3)	--	0,50%
Minimumbedrag gebruikelijk loon voor aandeelhouders met aanmerkelijk belang (paragraaf 15.1)	€ 42.000	--
Eindheffing geschenken in natura: tarief 20% over maximaal (paragraaf 23.6)	€ 70 *	--
Eindheffing bezwaarlijk te individualiseren loon (paragraaf 23.4)		
• maximale waarde verstrekkingen per jaar	€ 272 *	--
• maximale waarde verstrekkingen per verstrekking	€ 136 *	--
Pseudo-eindheffingen bij vertrekvergoedingen hoger dan (paragraaf 23.10.1)	€ 531.000	--
Pseudo-eindheffingen bij backservice over lonen hoger dan (paragraaf 23.10.2)	€ 531.000	--
Machtiging lager percentage bij bijzondere beloningen bij minimale afwijking met te betalen inkomstenbelasting van (paragraaf 7.3.6)	€ 227	10,00%
** Deze normbedragen gelden alleen voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen en **niet** voor de werkkostenregeling.*		

Terug naar inhoud

Tabel 25a Minimaal aantal jaren voor uitkeringstermijnen bij stamrechtspaarrekening en stamrecht-beleggingsrekening (paragraaf 19.33.1)

Deze tabel geldt alleen als de eerste uitkering voor 1 januari 2011 heeft plaatsgevonden.

Leeftijd van de (ex-)werknemer of de begunstigde na het overlijden van de (ex-)werknemer bij het ingaan van de uitkeringen		Minimaal aantal jaren tussen de eerste en laatste uitkering
Minimaal	**maar niet ouder dan**	
--	25	17*
25	30	14*
30	35	11
35	40	8
40	45	5
45	50	4
50	55	3
55	60	2
60	--	1

** Als de uitkeringen toekomen aan (pleeg)kinderen van de (ex-)werknemer, is het aantal jaren maximaal het aantal jaren dat het (pleeg)kind jonger is dan 30 jaar.*

Tabel 25b Minimaal aantal jaren voor uitkeringstermijnen bij stamrechtspaarrekening en stamrecht-beleggingsrekening (paragraaf 19.33.1)

Deze tabel geldt alleen als de eerste uitkering op of na 1 januari 2011 heeft plaatsgevonden.

Leeftijd van de (ex-)werknemer of de begunstigde na het overlijden van de (ex-)werknemer bij het ingaan van de uitkeringen		Minimaal aantal jaren tussen de eerste en laatste uitkering
Minimaal	**maar niet ouder dan**	
--	25	18*
25	30	15*
30	35	12
35	40	9
40	45	6
45	50	4
50	55	3
55	60	2
60	--	1

** Als de uitkeringen toekomen aan (pleeg)kinderen van de (ex-)werknemer, is het aantal jaren maximaal het aantal jaren dat het (pleeg)kind jonger is dan 30 jaar.*

Tabel 26 Normbedragen werkkostenregeling

Deze tabel geldt alleen voor de werkkostenregeling.

Normbedrag voor			Bedrag
Vrije vergoeding per kilometer			€ 0,19
Maaltijden			€ 2,95
Huisvesting en inwoning	Normbedrag per dag		€ 5,10
Verhuiskosten	Vrije vergoeding voor overige verhuiskosten	maximaal	€ 7.750,00
Vrijwilligersregeling	Normbedrag		
	• per jaar		€ 1.500,00
	• per maand		€ 150,00
Ziektekostenregelingen	Voor vrije verstrekking is de waarde	maximaal	€ 27,00

Terug naar inhoud

Adressenlijst

Agentschap NL
Hanzelaan 310
Postbus 10073
8000 GB Zwolle
Telefoon (088) 602 90 00
www.agentschapnl.nl

Belastingdienst/Oost/Landelijk Coördinatiecentrum Auto
Postbus 843
7600 AV Almelo
Telefoon 0800 - 0543

BelastingTelefoon
Telefoon 0800 - 0543
Bereikbaar van maandag tot en met donderdag van 8.00 tot 20.00 uur en op vrijdag van 8.00 tot 17.00 uur
www.belastingdienst.nl

BelastingTelefoon Buitenland
Telefoon (055) 538 53 85
Telefoon vanuit het buitenland +31 555 385 385
Bereikbaar van maandag tot en met donderdag van 8.00 tot 20.00 uur en op vrijdag van 8.00 tot 17.00 uur
Postadres:
Belastingdienst/Limburg/kantoor Buitenland
Postbus 2865
6401 DJ Heerlen

Belastingdienst/Limburg/team Grensoverschrijdend Werken en Ondernemen (GWO)
Terra Nigrastraat 10
Postbus 5750
6202 MB Maastricht
Telefoon 0800 - 024 12 12 (vanuit Nederland)
Telefoon 0800 - 101 13 52 (vanuit Duitsland)
Telefoon 0800 - 90 220 (vanuit België)

College voor zorgverzekeringen (CVZ)
Eekholt 4
Postbus 320
1110 AH Diemen
Telefoon (020) 797 85 55
www.cvz.nl

Ministerie van Financiën
Korte Voorhout 7
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
Telefoon 0800 - 8051 of (070) 342 80 00
www.rijksoverheid.nl

Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid
Anna van Hannoverstraat 4
Postbus 90801
2509 LV Den Haag
Telefoon 0800 - 8051 of (070) 333 44 44
www.rijksoverheid.nl

Sociale Verzekeringsbank (SVB)

Hoofdkantoor
Van Heuven Goedhartlaan 1
Postbus 1100
1180 BH Amstelveen
Telefoon (020) 656 56 56
www.svb.nl

Bureau voor Belgische Zaken
Rat Verleghstraat 2
Postbus 90151
4800 RC Breda
Telefoon (076) 548 58 40
www.svb.nl/bbz

Bureau voor Duitse Zaken
Takenhofplein 4
Postbus 10505
6500 MB Nijmegen
Telefoon (024) 343 18 11
www.svb.nl/bdz

Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen (UWV)
La Guardiaweg 68-94 (gebouw b)
Postbus 58285
1040 HG Amsterdam
Telefoon 0900 - 9295 of (020) 687 51 51
www.uwv.nl

Terug naar inhoud

Afkortingenlijst

AKW	Algemene kinderbijslagwet
Anw	Algemene nabestaandenwet
AOW	Algemene ouderdomswet
AWBZ	Algemene wet bijzondere ziektekosten
Awf	Algemeen werkloosheidsfonds
BSN	Burgerservicenummer
bv	Besloten vennootschap
BW	Burgerlijk Wetboek
Bijdrage Zvw	Inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet
cao	Collectieve arbeidsovereenkomst
CVZ	College voor zorgverzekeringen
EBV	Evenredige bijdrageverdeling
EPV	Evenredige premieverdeling
EU/EER	Europese Unie/Europese Economische Ruimte
EVC	Erkenning verworven competenties
IOAW	Wet inkomensvoorziening oudere en gedeeltelijk arbeidsongeschikte werkloze werknemers
IOAZ	Wet inkomensvoorziening oudere en gedeeltelijk arbeidsongeschikte gewezen zelfstandigen
IOW	Wet inkomensvoorziening oudere werklozen
IVA	Inkomensvoorziening volledig arbeidsongeschikten
nv	Naamloze vennootschap
PGB	Persoonsgebonden budget
REA	Wet op de re-integratie arbeidsgehandicapten
Sofi	Sociaal fiscaal
S&O	Speur- & ontwikkelingswerk
SVB	Sociale Verzekeringsbank
Ufo	Uitvoeringsfonds voor de overheid
UWV	Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen
VAR	Verklaring arbeidsrelatie
VCR	Voortschrijdend cumulatief rekenen
Wamil	Wet arbeidsongeschiktheidsvoorziening militairen
WAO	Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering
WAZO	Wet arbeid en zorg
Wet Wajong	Wet werk en arbeidsondersteuning jonggehandicapten
WGA	Werkhervatting gedeeltelijk arbeidsgeschikten
WIA	Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen
WIJ	Wet investering in jongeren
WKR	Werkkostenregeling
Wubo	Wet uitkeringen burger-oorlogsslachtoffers 1940-1945
Wuv	Wet uitkeringen vervolgingsslachtoffers 1940-1945
WVA	Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen
WW	Werkloosheidswet
Wwb	Wet werk en bijstand
Wwik	Wet werk en inkomen kunstenaars
Zvw	Zorgverzekeringswet
ZW	Ziektewet

Terug naar inhoud

Verklarende woordenlijst

Aangifte loonheffingen
De opgaaf die u aan ons moet doen van de collectieve gegevens en de werknemersgegevens die van belang zijn voor de te betalen loonheffingen.

Aangiftetermijn
De termijn waarbinnen u aangifte loonheffingen moet doen.

Aangiftetijdvak
De periode waarover u aangifte moet doen.

Aangifteverzuim
U doet geen, onjuist, onvolledig of niet op tijd aangifte.

Aanmerkelijk belang
Een aandeelhouder heeft, samen met of zonder zijn partner, minimaal 5% van de aandelen van een vennootschap.

Aansprakelijkheid
De verantwoordelijkheid voor het betalen van de loonheffingen.

Afdrachtvermindering
Een korting op de te betalen loonbelasting/premie volksverzekeringen en eindheffingen.

Anoniementarief
Het tarief dat u voor de loonheffingen moet toepassen als:
- een nieuwe werknemer u niet de vereiste gegevens geeft (bijvoorbeeld zijn BSN/sofinummer en geboortedatum)
- u de identiteit van een werknemer niet op de voorgeschreven manier vaststelt
- u de gegevens van een werknemer niet op de juiste manier bij uw loonadministratie bewaart

Awf-franchise
Het deel van het loon waarover u geen premie Algemeen werkloosheidsfonds (Awf) betaalt.

Beschikking
Een schriftelijke en gemotiveerde beslissing van ons, eventueel als antwoord op een verzoek of een bezwaar.

Beveiligde gedeelte van de internetsite
Deel van onze internetsite waar u met uw gebruikersnaam en wachtwoord kunt inloggen. Hier staat informatie over welke aangifte wij verwachten en welke aangiften (of losse correcties) wij hebben ontvangen hebben. Ons aangifteprogramma voor de loonheffingen kunt u hier downloaden.

Burgerservicenummer (BSN)
Het nummer waarmee natuurlijke personen die bij een Nederlandse gemeente zijn ingeschreven, bij de overheid zijn geregistreerd. Wie niet bij een Nederlandse gemeente is ingeschreven, heeft een sofinummer.

Bijdrageloon Zvw
Loon van de werknemer waarover u de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw berekent.

Bijzondere beloning
Een beloning die in de regel maar eenmaal of eenmaal per jaar wordt toegekend. Bijvoorbeeld tantième, gratificatie en vakantiegeld.

Cafetariaregeling
Regeling waarbij de werknemer kan bepalen hoe hij zijn loon samenstelt.

Collectief deel van de aangifte loonheffingen
Hierin staan de totalen van de lonen en de te betalen loonheffingen van alle werknemers.

Correctie
Met een correctie kunt u een eerder verzonden aangifte loonheffingen corrigeren.

Deeltijdfactor
Een breuk om aan te geven hoe de arbeidsduur van een deeltijdwerknemer zich verhoudt tot de arbeidsduur van een fulltimewerknemer. Specifiek voor de afdrachtverminderingen: een deeltijdwerknemer is een werknemer die minder dan 36 uur per week werkt. De deeltijdfactor heeft dan in de noemer het getal 36 en in de teller het aantal gewerkte uren.

Detacheren
Het tijdelijk uitlenen van een werknemer aan een derde partij.

Dienstbetrekking
Een arbeidsrelatie gebaseerd op een arbeidsovereenkomst tussen een inhoudingsplichtige en een werknemer volgens het Burgerlijk Wetboek.

Eerstedagsmelding
Melding aan ons van de gegevens van een nieuwe werknemer.

EG-verordening
Een door de Europese Unie vastgesteld algemeen bindend voorschrift.

Europese Economische Ruimte (EER)
Een akkoord tussen de landen van de Europese Unie (EU) en de Europese Vrijhandelsassociatie (EVA), met uitzondering van Zwitserland. Tot de EER horen alle landen van de Europese Unie en Liechtenstein, Noorwegen en IJsland.

Europese Unie (EU)
Een economisch en politiek samenwerkingsverband van 27 Europese landen.

Evenredige bijdrageverdeling (EBV)
Terugbetaling naar evenredigheid van te veel betaalde inkomensafhankelijke bijdrage Zvw.

Evenredige premieverdeling (EPV)
Terugbetaling naar evenredigheid van te veel betaalde premies werknemersverzekeringen.

Extraterritoriale werknemers (30%-regeling)
Dit zijn werknemers die:
- in het buitenland wonen en tijdelijk in Nederland bij u in dienst zijn
- uitgezonden worden om in het buitenland voor u te werken

Fictieve dienstbetrekking
Een arbeidsverhouding tussen een opdrachtgever en een opdrachtnemer die geen dienstbetrekking is volgens het Burgerlijk Wetboek, maar door de wetgever als dienstbetrekking is aangewezen.

Fiscaal minimumloon (afdrachtverminderingen)
Loonbegrip dat bij de berekening van de herberekenfactor wordt gehanteerd als het loon niet per uur, per dag, per week, enzovoort wordt berekend. Het fiscaal minimumloon is niet hetzelfde als het wettelijk minimumloon.

Fiscaal nummer
Het fiscaal nummer is een nummer waarmee een niet-natuurlijk persoon, bijvoorbeeld een stichting, vereniging, vof of bv, is geregistreerd bij de Belastingdienst en UWV.

Gedifferentieerde premie WGA
De premie WGA die wij individueel voor u vaststellen, naast de basispremie WAO/WIA.

Gemoedsbezwaarde
Een inhoudingsplichtige of werknemer die meestal op grond van geloofsovertuiging bezwaren heeft tegen elke vorm van verzekeren, dus ook tegen de volksverzekeringen, werknemersverzekeringen en de Zorgverzekeringswet.

Genietingsmoment
Tijdstip waarop u het loon betaalt, verrekent of ter beschikking stelt, of waarop het loon rentedragend of vorderbaar en inbaar wordt.

Gezamenlijke huishouding
Het gezamenlijk voorzien in huisvesting en voeding. Bijvoorbeeld met een partner, vriend, vriendin, ouder, broer of zus.

Groene tabel
De tabel die u moet gebruiken voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen over loon uit vroegere dienstbetrekking en daarmee gelijkgestelde uitkeringen.

Grondslagaanwasmethode
Zie voortschrijdend cumulatief rekenen (VCR).

Heffingskorting
Korting op de te betalen loonbelasting/premie volksverzekeringen. Er zijn verschillende heffingskortingen die de werknemer met zijn aangifte inkomstenbelasting kan laten verrekenen. Enkele daarvan (samen de loonheffingskorting) kan hij door u laten toepassen.

Heffingsrente
Rente die wij in rekening brengen als u de loonheffingen niet of niet op tijd betaalt. Rente die wij vergoeden als u te veel loonheffingen aan ons hebt betaalt.

Herleidingsregels
Er zijn werknemers voor wie u de witte of groene tabel niet zomaar kunt toepassen. Met de herleidingsregels kunt u de inhoudingen uit de witte en groene tabellen omrekenen. Het gaat om werknemers die:
- alleen loonbelasting moeten betalen
- alleen premie volksverzekeringen moeten betalen
- geen premies hoeven te betalen voor een of meer volksverzekeringen
- een loontijdvak hebben waarvoor geen tijdvaktabel is

Identificatieplicht
De wettelijke verplichting om in bepaalde situaties de identiteit van iemand vast te stellen. U moet bijvoorbeeld de identiteit van een werknemer vaststellen uiterlijk op de dag voor zijn eerste werkdag.

Inhoudingsplichtige
Een werkgever, uitkeringsinstantie, pensioenfonds, enzovoort die loonheffingen moet inhouden op of betalen over het loon, de uitkering, het pensioen en dergelijke.

Inkomensafhankelijke bijdrage Zvw
De bijdrage die iedere verzekeringsplichtige moet betalen naast de nominale premie.

Inkomstenverhouding
Het begrip 'inkomstenverhouding' omvat de verschillende soorten dienstbetrekking. Maar ook andere inkomstenrelaties waarbij u loonheffingen moet inhouden, vallen hieronder, zoals de relatie met sommige artiesten en beroepssporters. In tegenstelling tot de dienstbetrekking is de inkomstenverhouding gekoppeld aan uw loonheffingennummer.

Loon met bestemmingskarakter
Belaste vergoedingen en verstrekkingen met een in de Wet op de loonbelasting omschreven besteding.

Loonheffingskorting
Het totaal van zes heffingskortingen. Het is een korting op de in te houden loonbelasting/premie volksverzekeringen. De kortingen zijn in de groene en witte tabellen verwerkt. Dit geldt niet voor de jonggehandicaptenkorting en de levensloopverlofkorting. Die moet u zelf berekenen.

Loonstaat
Het document waarin u de gegevens vastlegt die van belang zijn voor de berekening van de loonheffingen. U mag de loonstaat ook digitaal bijhouden, als die minimaal dezelfde informatie bevat.

Loontijdvak
Het tijdvak waarover uw werknemer loon geniet. Bijvoorbeeld een dag, een week of een maand.

Lijfrente
Een periodieke uitkering (bijvoorbeeld per maand, kwartaal of jaar) die iemand ontvangt tijdens zijn leven of dat van een ander.

Meewerkend kind
Een kind dat meewerkt in de onderneming van zijn ouder(s) en van wie de persoonlijke omstandigheden en arbeidsomstandigheden voldoen aan bepaalde voorwaarden. Voor dit kind geldt een vereenvoudigde regeling voor de berekening van de loonheffingen en het doen van aangifte loonheffingen.

Naheffingsaanslag loonheffingen
Een aanslag voor niet, te weinig of te laat betaalde loonheffingen met daarbij eventueel een boete en/of heffingsrente.

Nationaliteit
De nationaliteit waarmee iemand zich bij u identificeert. Iemand kan meer dan één nationaliteit hebben.

Netto-brutoberekening
Het berekenen van een nettoloon naar een brutoloon.

Nominale premie Zvw
Basispremie die de werknemer moet betalen aan zijn zorgverzekeraar voor de zorgverzekering.

Optie of aandelenoptie
Een recht om tegen een vooraf bepaalde prijs een aandeel te kopen in een onderneming.

Opting-in
Een regeling waarbij een arbeidsrelatie tussen een opdrachtgever en een opdrachtnemer door een gezamenlijke verklaring voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen wordt beschouwd als een fictieve dienstbetrekking. De opdrachtnemer wordt wel pseudowerknemer genoemd.

Partner
Een natuurlijk persoon die voor uw werknemer van invloed is op zijn loonheffingen.

Het partnerbegrip is niet voor alle regelingen gelijk. Waar nodig geven wij in dit handboek aan wat onder partner wordt verstaan.

Personeelsnummer
Het unieke nummer waaronder een personeelslid in uw administratie is geregistreerd.

Pleegkind
Een kind dat geen eigen kind is, maar wordt opgevoed en onderhouden als een eigen kind.

Polisadministratie
Het gegevensbestand van UWV waarin alle werknemersgegevens van de aangifte loonheffingen worden opgeslagen.

Premieloon
Het loon waarover premies werknemersverzekeringen betaald moeten worden.

Sectorindeling
De sectorindeling is de indeling van bedrijven in sectoren op basis van hun maatschappelijke functie. Deze indeling bepaalt de hoogte van de premie sectorfonds. Elke inhoudingsplichtige met verzekerd personeel is aangesloten bij een sector. Wij delen die sector in een beschikking aan u mee.

Sociale Verzekeringsbank
Instelling die de volksverzekeringen (AOW, AWBZ, Anw en AKW) uitvoert.

Sofinummer
Het sociaal-fiscaal nummer waarmee iemand die niet in Nederland woont, is geregistreerd bij de Belastingdienst en UWV. Werknemers die bij een Nederlandse gemeente zijn ingeschreven, hebben een burgerservicenummer (BSN).

Speur- en ontwikkelingswerk
Technologisch onderzoek en ontwikkeling van technisch nieuwe programmatuur met behulp van bestaande componenten.

Tijdvakcode
De code die aangeeft over welke periode u aangifte loonheffingen doet.

Tijdvakloon
Het loon dat de werknemer over een bepaald tijdvak geniet, bijvoorbeeld een week of een maand.

Tijdvaktabel
De tabel die u moet toepassen om de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het tijdvakloon te berekenen.

Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen (UWV)
UWV verzorgt het beheer van de polisadministratie en de uitvoering van de werknemersverzekeringen zoals de ZW, de WW, de Wet Wajong, de WAO en de WIA, en levert re-integratiediensten.

Vakantiebonnen
Vakantiebonnen zijn zelfstandige rechten op vakantiegeld en vakantietoeslag die een werknemer naast het normale loon krijgt. Vakantiebonnen zijn in de cao geregeld en komen maar in enkele branches voor, zoals de bouw. Hoewel er meestal geen sprake meer is van het plakken van bonnen in een bonnenboekje maar van een 'rechtenbeheersysteem', wordt deze term nog veel gebruikt. Voor het belasten van deze bonnen geldt een bijzondere regeling.

Vergrijpboete
Een boete die wij kunnen opleggen als u de loonheffingen niet of te laat betaalt of als u te weinig loonheffingen betaalt. Er moet daarbij wel sprake zijn van opzet of grove schuld.

Verzuimboete
Een boete die wij kunnen opleggen als u de aangifte-, betaal- of correctieverplichting niet nakomt en er geen sprake is van opzet of grove schuld.

Voortschrijdend cumulatief rekenen (VCR)
De premies werknemersverzekeringen berekent u op basis van het voortschrijdend cumulatief rekenen. U past hierbij de grondslagaanwasmethode toe. Bij deze methode berekent u per werknemer het cumulatieve premieloon tot en met het tijdvak waarover u aangifte moet doen. Van dit bedrag trekt u af het bedrag van het cumulatieve premieloon van de werknemer tot dit tijdvak. Het verschil is de aanwas van het cumulatieve premieloon. Over deze aanwas berekent u de premies.

Werkkostenregeling (WKR)
Met deze regeling kunt u een maximaal 1,4% van uw totale fiscale loon (de 'vrije ruimte') besteden aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen voor uw werknemers. Over het deel boven de vrije ruimte betaalt u 80% eindheffing. Daarnaast kunt u bepaalde zaken onbelast vergoeden of verstrekken door gebruik te maken van gerichte vrijstellingen. U mag tot en met 2013 jaarlijks kiezen of u de werkkostenregeling gebruikt of de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

Werknemer
Natuurlijk persoon die in een echte of fictieve dienstbetrekking bij u werkt. Maar ook een uitkeringsgerechtigde die loon uit vroegere dienstbetrekking van zichzelf of van een ander krijgt.

Witte tabel
De tabel die u moet gebruiken voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen over loon uit tegenwoordige dienstbetrekking.

Woon-werkverkeer
De reizen die een werknemer maakt tussen zijn huis en een vaste werkplek.