



Belastingdienst

Handboek Loonheffingen 2011

Uitgave januari 2011



Handboek Loonheffingen 2011

Uitgave januari 2011

Voorwoord

Geachte lezer,

In dit handboek vindt u informatie over de loonheffingen in 2011: 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.

De Belastingdienst is verantwoordelijk voor de heffing en inning van de loonheffingen. Voor alle loonheffingen hebt u dus met één loket te maken: de Belastingdienst. UWV is verantwoordelijk voor de uitkeringen van de werknemersverzekeringen en het beheer van de werknemersgegevens die u met de aangifte loonheffingen aan ons doorgeeft.

Voor alle loonheffingen geldt een uniform loonbegrip. Dit loon is de basis voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen, de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw. Maar de grondslag waarover de heffingen worden berekend, is niet altijd hetzelfde. Als er verschillen zijn, vermelden we dit.

Het handboek is samengesteld op basis van de wet- en regelgeving per 1 januari 2011. Nieuws en wijzigingen in de regelgeving na 1 januari 2011 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 'Nieuw in 2011'.

In dit handboek hebben we een nieuw hoofdstuk opgenomen over de nieuwe werkkostenregeling (zie hoofdstuk 17). Het handboek telt dit jaar dan ook 25 hoofdstukken in plaats van 24.

Vanaf 2011 verschijnt dit handboek alleen nog digitaal op www.belastingdienst.nl: u kunt dus niet meer een papieren versie bestellen bij ons. Alleen als u ontheffing van ons hebt gekregen voor het doen van elektronisch aangifte, krijgt u de informatie nog op papier.

Dit is een uitgave van:
Belastingdienst

Inhoud

Introductie	13		
Voor wie is dit handboek bestemd?	13		
Wat zijn loonheffingen?	13		
Wanneer krijgt u te maken met loonheffingen?	14		
Aanmelden en gegevens administreren	14		
Loonadministratie aanleggen en onderhouden	14		
Waarover loonheffingen berekenen?	14		
Cao-beoordelingen	14		
Bedragen in de loonstaat boeken	15		
Loonstrook verstrekken	15		
Loonheffingen afdragen	15		
Correcties doorgeven	15		
Deel 1 Stappenplan	17		
1 Stap 1 Nagaan of er een dienstbetrekking is	19		
1.1 Wat is een dienstbetrekking?	19		
1.1.1 Echte dienstbetrekking	19		
1.1.2 Fictieve dienstbetrekking	19		
1.1.3 Vroegere dienstbetrekking	20		
1.1.4 Geen dienstbetrekking voor de werknemersverzekeringen	20		
1.1.5 Artiesten en beroepssporters: aparte groep voor loonbelasting	20		
1.1.6 Verklaring arbeidsrelatie	20		
1.2 Opgaaf van uitbetaalde bedragen aan een derde	21		
2 Stap 2 Gegevens werknemer administreren	22		
2.1 Aanmelden als werkgever	22		
2.2 Identiteit van uw werknemer vaststellen	23		
2.2.1 Samenhangende groep inhoudingsplichtigen	23		
2.2.2 Identificatie op de werkplek	23		
2.2.3 Verzuimboete	23		
2.3 Gegevens voor de loonheffingen krijgen	23		
2.3.1 Welke gegevens moet u krijgen?	23		
2.3.2 Gegevens voor de loonheffingen niet nodig	24		
2.3.3 Gegevens voor de loonheffingen controleren en administreren	24		
2.3.4 Gegevens voor de loonheffingen bewaren en opsturen	24		
2.3.5 Verzuimboete	24		
2.4 Eerstedagsmelding doen	25		
2.4.1 Voor wie eerstedagsmelding doen?	25		
2.4.2 Wanneer eerstedagsmelding doen?	25		
2.4.3 Welke gegevens geeft u door?	25		
2.4.4 Hoe eerstedagsmelding doen?	26		
2.5 Fusie of overname en dergelijke	26		
2.6 Anoniemtarief	26		
3 Stap 3 Loonadministratie aanleggen	27		
3.1 Informatie voor de loonadministratie	27		
		3.2 Administratieve verplichtingen	27
		3.2.1 Samenhangende groep inhoudingsplichtigen	28
		3.3 Bijzondere administratieve verplichtingen	28
		3.3.1 Oude regeling: vrijgestelde vergoedingen, uitkeringen en verstrekkingen	29
		3.3.2 Werkkostenregeling: vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen	29
		3.3.3 Beschikkingen en verklaringen	30
		3.3.4 Loonbestanddelen die onder de eindheffing vallen	30
		3.3.5 Spaarloonregeling	31
		3.3.6 Levensloopregeling	31
		3.3.7 Afdrachtverminderingen	31
		3.3.8 Vergoedingen en verstrekkingen die verband houden met vervoer	31
		3.3.9 Kosten en rentevoordeel van een personeelslening voor de eigen woning	31
		3.4 Bewaartermijn en controle	31
		4 Stap 4 Bepalen wat tot het loon behoort	32
		4.1 Uniform loonbegrip voor de loonheffingen	32
		4.1.1 Uitzonderingen op het uniforme loonbegrip	32
		4.1.2 Loon uit tegenwoordige of vroegere dienstbetrekking	33
		4.2 Loon in geld	33
		4.2.1 Nettoloonafpraak	33
		4.2.2 ZW-, WW- en WAO/WIA-uitkeringen die u aan een werknemer doorbetaalt	34
		4.2.3 Fooien en ander loon van derden	34
		4.3 Loon in natura	34
		4.4 Vergoedingen en verstrekkingen	35
		4.4.1 Oude regeling: vrije vergoedingen en verstrekkingen	35
		4.4.2 Werkkostenregeling: vergoedingen en verstrekkingen	36
		4.5 Uitkeringen en verstrekkingen bij bijzondere gebeurtenissen	37
		4.6 Aanspraken en uitkeringen op grond van aanspraken	37
		4.7 Uitkeringen anders dan op grond van aanspraken	37
		4.8 Afstaan van loon (doorbetaaldloonregeling)	38
		4.9 Negatief loon	38
		4.10 Verzekeringsuitkeringen belast voor de loonheffingen	39
		5 Stap 5 Premies werknemersverzekeringen berekenen	41
		5.1 Werknemersverzekeringen en premies	41
		5.1.1 Sectoraansluiting	41
		5.2 Premie WW	42
		5.2.1 Deel voor het Algemeen werkloosheidsfonds (WW-Awf)	42

5.2.2	Deel voor het sectorfonds (sectorpremie)	42	5.14.5	Teruggaaf gedifferentieerde premie WGA verwerken	59
5.2.3	Deel voor de kinderopvang	43			
5.2.4	Deel voor de ZW	43			
5.3	Premie WAO	43	6	Stap 6 Inkomensafhankelijke bijdrage Zwv berekenen	60
5.4	Premie WIA	43	6.1	Nominale premie Zwv	60
5.4.1	Basispremie IVA en WGA (WIA)	43	6.2	Inkomensafhankelijke bijdrage Zwv	60
5.4.2	Gedifferentieerde premie WGA	43	6.2.1	Bijdrage Zwv inhouden	60
5.4.3	Gedifferentieerd WGA-premiepercentage niet of te laat gekregen	44	6.2.2	Bijdrage Zwv aanmerkelijkbelanghouder en directeur-grotaandeelhouder	61
5.4.4	Overgang van een onderneming en gedifferentieerde premie WGA	45	6.2.3	Bijdrage Zwv vergoeden	62
5.4.5	Regres en gedifferentieerde premie WGA	45	6.2.4	Vergoeding ziektekostenregeling verrekenen met vergoeding bijdrage Zwv	62
5.4.6	WGA-premie verhalen op uw werknemers	45	6.2.5	Uitzonderingen	62
5.5	Premies werknemersverzekeringen berekenen	45	6.3	Teruggaaf van in 2010 te veel betaalde bijdrage Zwv	63
5.5.1	Maximumpremieloon en franchise	45	6.3.1	Teruggaaf van de te veel betaalde bijdrage Zwv	63
5.5.2	Berekening per loontijdvak	46	6.3.2	Berekening van de teruggaaf	64
5.5.3	Berekening met voortschrijdend cumulatief rekenen	46	6.3.3	Toerekening van de teruggaaf	64
5.6	Kortingen en vrijstellingen	47	6.3.4	Brief over de teruggaaf	64
5.7	Premievrijstelling oudere werknemers	47	6.3.5	Teruggaaf verwerken	65
5.8	Premiekorting oudere werknemers	48	6.3.6	Bijzondere situaties	65
5.8.1	Premiekorting in dienst nemen oudere werknemers	48	7	Stap 7 Loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen	67
5.8.2	Premiekorting in dienst hebben oudere werknemers	49	7.1	Grondslag voor de loonbelasting/ volksverzekeringen bepalen	67
5.8.3	Samenloop premiekorting in dienst nemen oudere werknemers en premiekorting in dienst hebben oudere werknemers	49	7.2	Wanneer loonbelasting/premie volksverzekeringen inhouden: hoofdregel	69
5.8.4	Premiekorting oudere werknemers toepassen	49	7.2.1	Wanneer loonbelasting/premie volksverzekeringen inhouden: uitzonderingen op de hoofdregel	69
5.8.5	Hoogte van de premiekorting oudere werknemers	50	7.3	Loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen: rekenvoorschriften en tabellen	70
5.9	Premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers	51	7.3.1	Hoe gebruikt u de tabellen?	70
5.9.1	U hebt een werknemer al in dienst	51	7.3.2	Witte tabellen	71
5.9.2	U neemt een werknemer in dienst	51	7.3.3	Groene tabellen	71
5.9.3	Premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers toepassen	52	7.3.4	Loontijdvak en tijdvaktabellen	72
5.9.4	Hoogte van de premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers	53	7.3.5	Tijdvaktabellen: bijzondere situaties	73
5.10	Premiekortingen verrekenen en toetsen	53	7.3.6	Tabellen voor bijzondere beloningen	76
5.11	Premievrijstelling marginale arbeid	54	7.3.7	Tabellen voor bijzondere groepen werknemers	77
5.12	Premievrijstelling jonge werknemers (kleinebanenregeling)	54	7.3.8	Herleidingsregels voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen	78
5.13	Eigenrisicodragerschap werknemersverzekeringen	54	7.3.9	Aandachtspunten bij het gebruik van de tabellen	78
5.13.1	Eigenrisicodragerschap voor de WGA	54	7.4	Van nettoloon naar brutoloon: bruteren	79
5.13.2	Eigenrisicodragerschap voor de ZW	56	7.5	Eindheffing	79
5.14	Teruggaaf van in 2010 te veel betaalde premies werknemersverzekeringen	57	7.6	Regels voor de samenvoeging van lonen	80
5.14.1	Te veel betaalde premies werknemersverzekeringen	57	7.6.1	U betaalt een werknemer of uitkeringsgerechtigde verschillende lonen uit vroegere dienstbetrekking	80
5.14.2	Teruggaaf van de te veel betaalde premies werknemersverzekeringen	58	7.6.2	UWV laat een uitkering door u betalen	80
5.14.3	Berekening en terugbetaling van de teruggaaf	58	7.6.3	UWV betaalt een uitkering rechtstreeks aan een (ex-)werknemer van u en u betaalt een aanvulling	82
5.14.4	Brief over de teruggaaf	59			

8	Stap 8 Bedragen in de loonstaat boeken	84		
8.1	Rubrieken loonstaat	84		
8.2	Kolommen loonstaat	84		
8.2.1	Kolom 1: loontijdvak	84		
8.2.2	Kolom 2: vervallen	84		
8.2.3	Kolom 3: loon in geld	85		
8.2.4	Kolom 4: loon anders dan in geld	85		
8.2.5	Kolom 5: fooien en uitkeringen uit fondsen	86		
8.2.6	Kolom 6: totaal van kolom 3 tot en met 5	86		
8.2.7	Kolom 7: aftrekposten voor alle heffingen	86		
8.2.8	Kolom 8: loon voor de werknemers- verzekeringen	87		
8.2.9	Kolom 9: loon in geld, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen en Zvw	87		
8.2.10	Kolom 10: loon anders dan in geld, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen en Zvw	87		
8.2.11	Kolom 11: ingehouden premie WW en vereveningsbijdrage	87		
8.2.12	Kolom 12: loon voor de Zorgverzekerings- wet (Zvw)	87		
8.2.13	Kolom 13: loon, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen	87		
8.2.14	Kolom 14: loon voor de loonbelasting/ volksverzekeringen	88		
8.2.15	Kolom 15: ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen	88		
8.2.16	Kolom 16: ingehouden inkomensafhankelijke bijdrage Zvw	88		
8.2.17	Kolom 17: uitbetaald	88		
8.2.18	Kolom 18: verrekende arbeidskorting	88		
8.2.19	Kolom 19: levensloopverlofkorting	88		
9	Stap 9 Loonstrook aan werknemers geven	89		
10	Stap 10 Loonheffingen aangeven en betalen	90		
10.1	Aangiftetijdvak	90		
10.2	Aangifte doen	91		
10.2.1	Hoe aangifte doen?	91		
10.2.2	Wanneer aangifte doen?	92		
10.2.3	Nihilaangifte en nulaangifte	92		
10.2.4	Samenhangende groep inhoudingsplichtigen	93		
10.2.5	Nummer inkomstenverhouding (nummer dienstbetrekking)	93		
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	94		
10.4	Betalen	95		
10.4.1	Hoe betalen?	95		
10.4.2	Wanneer betalen?	96		
10.4.3	Loonheffingen verrekenen met teruggaaf omzetbelasting	96		
10.5	Boetes	96		
10.5.1	U betaalt te laat, niet of te weinig (betaalverzuim)	96		
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	97		
10.6.1	Inleners van personeel	97		
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	98		
10.6.5	G-rekening	98		
10.7	Aangiften pseudo-eindheffing	98		
10.7.1	Aangifte pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen	98		
10.7.2	Aangifte pseudo-eindheffing bij backservice	99		
11	Stap 11 Aangiften corrigeren	100		
11.1	Welke gegevens moet u corrigeren en wanneer?	100		
11.1.1	Welke gegevens corrigeren?	100		
11.1.2	Wanneer corrigeren?	100		
11.2	Manieren van corrigeren	101		
11.2.1	Opnieuw de hele aangifte verzenden	101		
11.2.2	Aanvullende aangifte verzenden	101		
11.2.3	Correctie bij een aangifte verzenden	102		
11.2.4	Losse correctie verzenden	102		
11.3	Correcties over 2011	102		
11.3.1	Aangiftetermijn is nog niet voorbij	102		
11.3.2	Aangiftetermijn is al voorbij	103		
11.4	Correcties over 2006, 2007, 2008, 2009 en 2010	103		
11.4.1	Correcties over 2006, 2007, 2008 of 2009	104		
11.4.2	Correcties over 2010	104		
11.5	Heffingsrente en boetes bij corrigeren	105		
11.5.1	Heffingsrente	105		
11.5.2	Boetes	105		
11.6	Schema correcties over 2011, 2010, 2009, 2008, 2007 en 2006	106		
12	Stap 12 Jaaropgaaf geven	107		
12.1	Jaaropgaaf 2011	107		
13	Stap 13 Informatie geven bij controle	108		
13.1	Boekenonderzoek	108		
13.2	Waarneming ter plaatse	108		
13.3	Meewerken aan controle	108		
13.4	Bewaartermijn	108		

14	Stap 14 Einde van inhoudingsplicht of dienstbetrekking	110	16	Wonen en/of werken in het buitenland	127
14.1	U bent niet langer inhoudingsplichtig	110	16.1	Werknemers die wonen in Nederland en werken in het buitenland	128
14.1.1	Verandering van de rechtsvorm	110	16.1.1	Inhouding en betaling van loonbelasting	128
14.2	Dienstbetrekking van een werknemer eindigt	110	16.1.2	Inhouding en betaling van premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw	130
14.2.1	Auto van de zaak	111	16.1.3	Betalen van premies werknemersverzekeringen	132
14.2.2	Levenslooptegoed	111	16.2	Werknemers die wonen in het buitenland en werken in Nederland	132
14.2.3	Studiekosten	111	16.2.1	Beschikken over een BSN/sofinummer	132
14.2.4	Vakantiedagen	111	16.2.2	Inhouding en betaling van loonbelasting	132
14.2.5	Werknemer gaat bij een ander concern-onderdeel werken	111	16.2.3	Vrijstelling van aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor uw werknemer	133
			16.2.4	Inhouding en betaling van sociale-zekerheidspremies	134
Deel 2 Thema's		113	16.3	Werknemers die wonen en werken in het buitenland	135
15	Bijzondere arbeidsrelaties	115	16.4	De 30%-regeling	135
15.1	Aandeelhouders met een aanmerkelijk belang	115	16.4.1	Werknemers uitgezonden naar het buitenland	135
15.1.1	Directeur-groootaandeelhouder	116	16.4.2	Werknemers komen naar Nederland	135
15.1.2	Doorbetaaldloonregeling	116	16.4.3	Werknemers komen naar Nederland: vrijstelling van aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor uw werknemers	136
15.2	Aannemers van werk en hun hulpen	116	16.4.4	Inhoud van de regeling	137
15.3	Agenten en subagenten	117	16.5	Bestuurders en commissarissen	138
15.4	Artiesten	117	16.6	Grensarbeiders	138
15.5	A-topsporters	117	16.7	Uitkerings- en pensioengerechtigden	138
15.6	Beroepssporters	117	16.8	Studenten	138
15.7	Bestuurders van coöperaties met werknemerszelfbestuur	118	16.9	Hoogleraren en andere docenten	139
15.8	Commissarissen	118	16.10	Vrijwillige verzekering	139
15.9	Gelijkgestelden	118	16.11	Werkgevers die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn	139
15.10	Leerlingen en stagiairs	119	16.12	In het buitenland gevestigde ondernemingen die personeel op de Nederlandse arbeidsmarkt ter beschikking stellen	140
15.11	Meewerkende kinderen	119	16.13	Werkkostenregeling en buitensituaties	140
15.11.1	Vereenvoudigde regeling voor meewerkende kinderen	120	16.13.1	Werkkostenregeling en werknemers die wonen in Nederland en werken in het buitenland	140
15.11.2	Waardering kleding meewerkende kinderen	120	16.13.2	Werkkostenregeling en werknemers die wonen in het buitenland en werken in Nederland	141
15.11.3	Waardering van aan meewerkende kinderen verstrekte maaltijden	120	16.13.3	Werkkostenregeling en werknemers die wonen en werken in het buitenland	141
15.11.4	Waardering inwoning van meewerkende kinderen	120	16.13.4	Werkkostenregeling en buitenlandse werknemers in Nederlandse salarisadministratie	142
15.12	Oproepkrachten	121	16.13.5	Werkkostenregeling en extraterritoriale vergoedingen en de 30%-regeling	142
15.13	Personeel in het kader van het persoonsgebonden budget sociale werkvoorziening	121	16.13.6	Werkkostenregeling en werkgevers die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn	142
15.14	Personeel of dienstverlening aan huis	121	16.13.7	Overzicht buitensituaties en werkkostenregeling	143
15.15	Pseudowerknemers (opting-in)	121			
15.16	Sekswerkers die werken voor een exploitant	122	17	Werkkostenregeling	144
15.17	Studenten en scholieren	122	17.1	Hoe werkt de werkkostenregeling?	144
15.17.1	Voorwaarden en verplichtingen	122	17.1.1	Geen loon of geen belast loon	146
15.17.2	Toepassing studenten- en scholierenregeling	123	17.1.2	Gerichte vrijstellingen	147
15.17.3	Beëindiging studenten- en scholierenregeling	123			
15.18	Thuiswerkers en hun hulpen	123			
15.18.1	Wie is inhoudings- en premieplichtig?	124			
15.18.2	Verdeling van loon tussen een thuiswerker en zijn hulpen	124			
15.18.3	Speciale regels loonbelasting/premie volksverzekeringen voor thuiswerkers (en hun hulpen)	124			
15.19	Uitzendkrachten	124			
15.20	Vrijwilligers	125			
15.21	Werknemers van 65 jaar en ouder	126			

17.1.3	Gebruikbaarheidstoets	148	18.22	Huisvesting, bewassing, energie en water voor enkele bijzondere groepen werknemers	167
17.1.4	Loon in natura waarderen	148	18.23	Internet- en telefoonaansluitingen	168
17.1.5	Hoe werkt de vrije ruimte?	150	18.24	Inwoning	168
17.2	Kiezen: wel of geen gebruikmaken van de werkkostenregeling	151	18.25	Kinderbijslag	168
17.2.1	Als u voor de werkkostenregeling kiest	152	18.26	Kinderopvang	168
17.2.2	Als u niet voor de werkkostenregeling kiest	152	18.27	Maaltijden	169
17.3	Buitenlandsituaties	153	18.28	Maaltijden, kleding en inwoning voor meewerkend kind	171
17.4	Voorbeelden werkkostenregeling	153	18.29	Onregelmatige diensten en continudiensten	171
17.5	Schema werkkostenregeling	154	18.30	Outplacement	171
17.6	Overzichten van gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen	154	18.31	Parkeergelegenheid	171
17.6.1	Gerichte vrijstellingen	154	18.32	Pensioen-, prepensioen- en VUT-regelingen	171
17.6.2	Loon in natura met een nihilwaardering	154	18.32.1	Pensioenregelingen	171
			18.32.2	Prepensioen- en VUT-regelingen	173
18	Bijzondere vormen van loon	156	18.33	Periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon	173
18.1	Aandelenopties	157	18.33.1	Banksparen	174
18.2	Aanspraken, en uitkeringen op grond van aanspraken	157	18.34	Personeelsfeesten, -reizen en dergelijke	175
18.2.1	Aanspraak behoort tot loon, uitkeringen (soms gedeeltelijk) vrijgesteld	157	18.35	Personeelsleningen	176
18.2.2	Aanspraak vrijgesteld, uitkeringen behoren tot het loon	158	18.36	Persoonlijke verzorging	177
18.2.3	Aanspraak (gedeeltelijk) vrijgesteld, uitkeringen (gedeeltelijk) vrijgesteld	158	18.37	Premies ongevallenverzekering	177
18.2.4	Aanspraak ten onrechte niet tot loon gerekend	158	18.38	Privévervoermiddelen voor het werk	177
18.3	Apparatuur, gereedschap en instrumenten	158	18.39	Producten uit eigen bedrijf	177
18.4	Arbovoorzieningen	159	18.40	Reizen	178
18.5	Bedrijfsfitness	159	18.41	Representatiekosten, relatiegeschenken	178
18.6	Bewassing, energie en water	160	18.42	Schade aan of verlies van persoonlijke zaken	178
18.7	Cafetariaregeling	160	18.43	Schade die in het algemeen niet wordt verzekerd	179
18.8	Computers	160	18.44	Spaarregelingen	179
18.9	Consumpties	161	18.45	Studiekosten	179
18.10	Contributie personeelsverenigingen, lief- en leedpotjes en dergelijke	162	18.46	Telefoon	180
18.11	Contributie vakbond	162	18.47	Uitkeringen uit fondsen	180
18.12	Cursussen, vakliteratuur en dergelijke	162	18.48	Vakantiebonnen en tijdsparen	180
18.13	Dagbladen	163	18.49	Vergoeding voor loonbelasting, premie volksverzekeringen en dergelijke	180
18.14	Diensttijdutkeringen	163	18.50	Verhuiskosten	180
18.15	Eenmalige uitkering bij ontslag (aanspraken en uitkeringen)	163	18.51	Verlof	181
18.16	(Eenmalige) uitkering bij overlijden of invaliditeit (aanspraken en uitkeringen)	164	18.51.1	Vakantie- en compensatieverlof	181
18.16.1	(Eenmalige) uitkering bij overlijden of invaliditeit als gevolg van een ongeval (aanspraken en uitkeringen)	164	18.51.2	Geclausuleerd verlof	181
18.16.2	Eenmalige uitkering bij overlijden anders dan als gevolg van een ongeval (aanspraken en uitkeringen)	165	18.51.3	Verlof tijdens rust- en feestdagen	181
18.17	Fiets	165	18.51.4	Spaarloonregeling en levensloopregeling	181
18.18	Geldboetes	165	18.52	(Werk)kleding en uniformen	182
18.19	Geschenk in natura	166	18.53	Werknemers uitgezonden naar het buitenland	184
18.20	Gouden handdruk	166	18.54	Werknemers uitgezonden naar Nederland	184
18.21	Huisvesting buiten de woonplaats	166	18.55	Werkruimte thuis en inrichting werkruimte	184
			18.56	Woning	185
			18.57	Ziektekosten	186
			18.58	Ziektekostenregelingen	186
			18.59	ZW, Wet Wajong, WAZO, WW, WAO/WIA en overeenkomstige aanspraken	187
			19	Vervoer en reiskosten	188
			19.1	Reizen met een eigen auto, motor, (brom)fiets enzovoort	188

19.1.1	Onbelaste vergoeding van maximaal € 0,19 per kilometer	188	19.4.5	Berekening van de bijtelling	210
19.1.2	Vaste vergoeding	189	19.4.6	Doorlopend afwisselend gebruik bestelauto	210
19.1.3	Vergoeding totale autokosten	190	19.4.7	Verklaring geen privégebruik auto	210
19.1.4	Vergoeding hoger dan € 0,19 per kilometer en andere vergoedingen	190	19.4.8	Vereenvoudigde rittenregistratie	210
19.1.5	Vergoedingen administreren en bewaren	191	19.4.9	Schema ter beschikking gestelde bestelauto	211
19.2	Reizen met openbaar vervoer	191	19.5	Reizen met een ander vervoermiddel van de zaak	212
19.2.1	Vergoeden van de kosten	192	19.6	Reizen met een taxi, boot of vliegtuig	212
19.2.2	Verstrekken van vervoerbewijzen	193	19.7	Fietsen	212
19.2.3	Ter beschikking stellen van vervoerbewijzen	194	19.7.1	Vergoeden van een fiets	212
19.2.4	Vervoer van en naar een station of halte	194	19.7.2	Verstrekken van een fiets	212
19.2.5	Reisaf trek voor de inkomstenbelasting	194	19.7.3	Ter beschikking stellen van een fiets	213
19.2.6	Schema openbaar vervoer	195	19.7.4	Met de fiets samenhangende zaken en fietsverzekering	213
19.3	Reizen met een personenauto van de zaak	197	19.7.5	Schema fiets	214
19.3.1	Begrip 'personenauto'	197	19.7.6	Personeelslening voor (elektrische) fiets of elektrische scooter	214
19.3.2	Regeling voor privégebruik auto	197	19.8	Carpoolregeling	214
19.3.3	Wachtdienstregeling	198	19.8.1	Uw werknemer reist met een eigen auto	215
19.3.4	Hoogte privégebruik en eigen bijdrage werknemer	198	19.8.2	Uw werknemer reist met een auto van de zaak	215
19.3.5	Privégebruik en weinig of geen loon in geld	200	19.9	Vervoer vanwege de werkgever	215
19.3.6	Grondslag voor de bijtelling privégebruik auto	200	19.10	Parkeergelegenheid	215
19.3.7	Een deel van het kalenderjaar een auto ter beschikking stellen	201	19.10.1	Uw werknemer reist met een eigen vervoermiddel	215
19.3.8	In de loop van het kalenderjaar een andere auto ter beschikking stellen	201	19.10.2	Uw werknemer reist met een vervoermiddel van de zaak	216
19.3.9	Meer dan een auto tegelijk ter beschikking stellen	202	19.11	Reiskosten voor periodiek gezinsbezoek	216
19.3.10	Auto's die ingericht en uiterlijk herkenbaar zijn voor bepaalde diensten	202	19.12	Tijdelijk ander vervoer door wegwerkzaamheden	216
19.3.11	(Collectieve) afspraak over privégebruik met de Belastingdienst	202	20	Spaarregelingen	217
19.3.12	Geen bijtelling bij maximaal 500 kilometer privégebruik	202	20.1	Spaarloonregeling	217
19.3.13	Verklaring geen privégebruik auto	203	20.1.1	Effectensparen	218
19.3.14	Wijzigen of intrekken Verklaring geen privégebruik auto	203	20.1.2	Toegestane bestedingen bij een spaarloonregeling	218
19.3.15	Rittenregistratie	204	20.1.3	Beëindiging deelname aan een spaarloonregeling	220
19.3.16	Ander bewijs	205	20.1.4	Administratieve verplichtingen bij een spaarloonregeling	220
19.3.17	Auto's van vijftien jaar en ouder	206	20.1.5	Boeking in de loonstaat	220
19.3.18	Bijtelling privégebruik auto voor de autobranche	206	20.1.6	Geen samenloop met levensloopregeling	220
19.3.19	Gevolgen bijtelling voor loongerelateerde regelingen	206	20.2	Levensloopregeling	220
19.3.20	Verwerking privégebruik auto in de aangifte loonheffingen	206	20.2.1	Sparen in levensloopregeling	220
19.3.21	Schema ter beschikking gestelde personenauto	208	20.2.2	Overgangsregeling oudere werknemers	221
19.4	Reizen met een bestelauto van de zaak	209	20.2.3	Deeltijd, demotie en loonsverlaging	221
19.4.1	Begrip 'bestelauto'	209	20.2.4	Bijdrage werkgever	221
19.4.2	Verbod privégebruik bestelauto	209	20.2.5	Geen samenloop met spaarloonregeling	221
19.4.3	Gebruik bestelauto buiten werktijd niet mogelijk	209	20.2.6	Schriftelijk vastleggen	222
19.4.4	Bestelauto (bijna) uitsluitend geschikt voor vervoer van goederen	209	20.2.7	Opnemen uit levenslooptegoed	222
			20.2.8	Overlijden van de werknemer	223
			20.2.9	Levensloopverlofkorting	223
			20.2.10	Levensloopregeling en pensioen	223
			20.2.11	Ouderschapsverlofkorting	223
			20.2.12	Deelname directeur-groootaandeelhouder aan levensloopregeling	223
			20.2.13	Meer informatie	223

21	Heffingskortingen	224		
21.1	Loonheffingskorting	224		
21.2	Algemene heffingskorting	225		
21.3	Arbeidskorting	225		
21.4	Ouderenkorting	226		
21.5	Alleenstaande-ouderenkorting	226		
21.6	Jonggehandicaptenkorting	226		
21.7	Levensloopverlofkorting	226		
22	Eindheffingen	228		
22.1	Naheffingsaanslagen	228		
22.2	Tijdelijke knelpunten van ernstige aard	230		
22.3	Publiekrechtelijke uitkeringen	230		
22.4	Bezwaarlijk te individualiseren loon	230		
22.5	Loon met een bestemmingskarakter	231		
22.6	Spaarloon	232		
22.7	Geschenken in natura	232		
22.8	Bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen	232		
22.9	VUT-regelingen	233		
22.10	Doorlopend afwisselend gebruik bestelauto's	233		
22.11	Pseudo-eindheffingen	233		
22.11.1	Pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen	233		
22.11.2	Pseudo-eindheffing bij backservice	233		
22.12	Werkkostenregeling	234		
22.13	Eindheffing berekenen	234		
22.13.1	Tabeltarief	234		
22.13.2	Enkelvoudig tarief	235		
22.13.3	Vast tarief van 15%, 20%, 25%, 30%, 45%, 52%, 75% of 80%	235		
22.13.4	Vast bedrag van € 300 op jaarbasis	235		
23	Afdrachtverminderingen	236		
23.1	Algemeen	236		
23.1.1	Begrip 'werknemer'	236		
23.1.2	Loontijdvak	236		
23.1.3	Loon en toetsloon	237		
23.1.4	Deeltijdfactor	237		
23.1.5	Samenloop van meerdere afdrachtverminderingen	238		
23.1.6	Verrekening in de aangifte loonheffingen	238		
23.1.7	53e week	239		
23.2	Afdrachtvermindering onderwijs	239		
23.2.1	Werknemer die beroepspraktijkvorming van de beroepsbegeleidende leerweg volgt	239		
23.2.2	Werknemer die is aangesteld als assistent of onderzoeker in opleiding of als promovendus	240		
23.2.3	Werknemer die is aangesteld bij een privaatrechtelijke rechtspersoon of TNO	241		
23.2.4	Werknemer die werk doet in het kader van een initiële opleiding in het hoger beroepsonderwijs (hbo)	241		
23.2.5	Werknemer die (ex-)werkloze is met scholing tot startkwalificatieniveau	242		
23.2.6	Leerling die een leer-werktraject in het derde of vierde jaar van de basisberoepsbegeleidende leerweg van het vmbo volgt	242		
23.2.7	Stagiair die stage loopt in het kader van een beroepsopleiding in de beroepsopleidende leerweg op mbo-niveau 1 of 2	243		
23.2.8	Werknemer die een EVC-procedure volgt	243		
23.3	Afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk	244		
23.3.1	Toepassing van de afdrachtvermindering S&O	244		
23.3.2	Hoogte afdrachtvermindering	244		
23.3.3	Afdrachtvermindering verrekenen in aangifte	245		
23.3.4	Correctie-S&O-verklaring	245		
23.3.5	Administratieve verplichtingen	246		
23.3.6	Samenloop met andere afdrachtverminderingen	246		
23.4	Afdrachtvermindering zeevaart	246		
23.4.1	Toepassing van de afdrachtvermindering	246		
23.4.2	Hoogte afdrachtvermindering	246		
23.4.3	Administratieve verplichtingen	246		
23.4.4	Samenloop met andere afdrachtverminderingen	247		
24	Personeel aan huis	248		
24.1	Wat zijn huishoudelijke werkzaamheden?	248		
24.2	Dienstverlening aan huis	248		
24.3	Vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis	249		
24.3.1	Aanmelden als werkgever	249		
24.3.2	Identiteit vaststellen	249		
24.3.3	Opgaaf gegevens voor de loonheffingen	249		
24.3.4	Loonadministratie voeren	250		
24.3.5	Loonstaat aanleggen	250		
24.3.6	Loonheffingen berekenen	252		
24.3.7	Loonheffingen inhouden en betalen	252		
24.3.8	Jaaropgaaf personeel aan huis invullen en geven	253		
24.3.9	Hulpstaten	254		
24.4	Vrijstelling voor buitenlandse au pairs	254		
25	Gemoedsbezwaarden	255		
25.1	De werknemer is gemoedsbezwaard voor de volksverzekeringen en de Zvw	255		
25.2	De werknemer is gemoedsbezwaard voor de werknemersverzekeringen	256		
25.3	De werkgever is gemoedsbezwaard voor de volksverzekeringen en de Zvw en/of de werknemersverzekeringen	256		
25.4	Te veel betaalde premie- en/of bijdragevervangende loonbelasting	256		
25.5	Premiekorting of -vrijstelling	257		
25.6	Aangifte loonheffingen en jaaropgaaf	257		

Tarieven, bedragen en percentages vanaf 1 januari 2011	258
Adressenlijst	273
Afkortingenlijst	274
Verklarende woordenlijst	275
Bijlage 1 Uitzonderingen op het uniforme loonbegrip	279
Bijlage 2 Model loonstaat	280
Bijlage 3 Codes voor de aangifte loonheffingen 2011	281
Bijlage 4 Tijdvakcodes, aangifte- en betaaldatum	289
Bijlage 5 Jaaropgaaf 2011	290
Bijlage 6 Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen	291
Register	292

Introductie

Voor wie is dit handboek bestemd?

Dit handboek is bestemd voor iedereen die te maken heeft met de inhouding en afdracht van loonbelasting/premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en de 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 in het kort de belangrijkste begrippen uit voor de loonheffingen (loonbelasting/premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw). Verder gaan we in op wat u moet doen om tot een juiste afdracht te komen. Dit traject komt daarna uitgebreid aan de orde in het Stappenplan (deel 1). Tot slot behandelen we een aantal thema's over bijzondere regelingen voor de loonheffingen (deel 2).

Achter in het handboek vindt u een aantal bijlagen, waaronder de tarieven, bedragen en percentages voor 2011. De *Nieuwsbrief Loonheffingen 2011* en het loonheffingennieuws tot en met december 2010 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 heft 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:

- De verstrekker van het loon of de uitkering houdt de loonbelasting/premie volksverzekeringen in. De verstrekker noemen we de inhoudingsplichtige.
- De ontvanger van het loon of de uitkering hoeft door de inhouding geen of minder inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen te betalen. De ontvanger noemen we de werknemer.

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 draagt u in één bedrag aan ons af. 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 van rechtswege 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 2011 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 geniet of bepaalde uitkeringen, dan moet u de bijdrage Zvw aan hem vergoeden. De vergoeding is belast als loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen, maar onbelast 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 dienstbetrekking gaat werken. Het maakt niet uit of de medewerker een vaste dienstbetrekking heeft. Ook bijvoorbeeld een losse hulpkracht, vakantiewerker of zaterdaghulp kan bij u in dienstbetrekking zijn. U moet ook loonheffingen inhouden bij onder meer thuiswerkers, commissarissen van lichamen, kinderen die meewerken in de onderneming van hun ouders, beroepssporters en artiesten.

Als u niet verplicht bent om loonbelasting/premie volksverzekeringen in te houden, kunt u samen met uw medewerker ervoor kiezen om de regels voor de loonbelasting/volksverzekeringen vrijwillig toe te passen.

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

Zie hoofdstuk 1 voor meer informatie over de dienstbetrekking. Als u twijfelt of u loonheffingen moet inhouden en afdragen, vraag dan nadere informatie bij ons.

Aanmelden en gegevens administreren

Wanneer u loonheffingen moet gaan inhouden en afdragen, moet u vóór de eerste werkdag aan de volgende verplichtingen voldoen:

- U moet de gegevens voor de loonheffingen van uw werknemer ontvangen.
- U moet de identiteit van uw werknemer vaststellen.

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

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 gaan 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 verstrekken en aan uww. Bovendien moeten de gegevens zo worden geadmineistreerd, dat ze toegankelijk zijn bij een controle door ons. 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 geniet. 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 verstrekken

U bent verplicht om de werknemer een loonstrook (een opgave van de loongegevens) te verstrekken. 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 afdragen

De loonheffingen die u inhoudt op het loon van de werknemer, draagt u periodiek aan ons af. U moet normaal gesproken per maand of per vier weken elektronisch aangifte doen. In de *Aangiftebrief loonheffingen* die u van ons krijgt, staan de aangiftetijdvakken die voor u gelden. U ontvangt daarna elk aangiftetijdvak een *Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen*, samen met een acceptgiro. Daarmee kunt u de loonheffingen betalen. Zie hoofdstuk 10 voor meer informatie over het doen van aangifte en over betalen.

Correcties doorgeven

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

A woman with voluminous, curly, light brown hair is looking towards the left of the frame. She has a slight smile and her hand is resting near her chin. She is wearing a green t-shirt with a blue floral design. In the foreground, a computer monitor is visible, showing a blurred blue and white interface. The background is a bright, out-of-focus office environment with white vertical blinds.

Deel 1 Stappenplan

Inhoud

In dit onderdeel behandelen wij de volgende stappen:

1	Stap 1 Nagaan of er een dienstbetrekking is	19
2	Stap 2 Gegevens werknemer administreren	22
3	Stap 3 Loonadministratie aanleggen	27
4	Stap 4 Bepalen wat tot het loon behoort	32
5	Stap 5 Premies werknemersverzekeringen berekenen	41
6	Stap 6 Inkomensafhankelijke bijdrage Zvw berekenen	60
7	Stap 7 Loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen	67
8	Stap 8 Bedragen in de loonstaat boeken	84
9	Stap 9 Loonstrook aan werknemers geven	89
10	Stap 10 Loonheffingen aangeven en betalen	90
11	Stap 11 Aangiften corrigeren	100
12	Stap 12 Jaaropgaaf geven	107
13	Stap 13 Informatie geven bij controle	108
14	Stap 14 Einde van inhoudingsplicht of dienstbetrekking	110

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 inkomensafhankelijke 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.

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)

De eerste stap die u dus zet, is bepalen of de arbeidsrelatie een dienstbetrekking is (zie paragraaf 1.1).

Als iemand bij u werkt, maar hij werkt niet als ondernemer en hij is niet bij u in dienst, dan 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 wel of geen dienstbetrekking is. Er kan bijvoorbeeld sprake zijn van een dienstbetrekking bij:

- losse hulpkrachten en vakantiewerkers
- huishoudelijke werkzaamheden (zie hoofdstuk 24)
- 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 recht om opdrachten en aanwijzingen te geven ook overlaten aan een ander, bijvoorbeeld aan degene bij wie de werknemer feitelijk werkt (zoals uitzend- of detachingsbureaus).

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, dan kan de arbeidsrelatie tussen opdrachtgever en opdrachtnemer (en zelfs diens hulpen) een fictieve dienstbetrekking zijn. Dat betekent dat u de dienstbetrekking behandelt als een echte dienstbetrekking en dat u in het algemeen 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 15.7)
- gelijkgestelden (zie paragraaf 15.9)
- leerlingen en stagiairs (zie paragraaf 15.10)
- sekswerkers die werken voor een exploitant (zie paragraaf 15.16)
- thuiswerkers en hun hulpen (zie paragraaf 15.18)
- topsporters met een A-status van NOC*NSF (zie paragraaf 15.5)
- 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 15.8)
- meewerkende kinderen (zie paragraaf 15.11)
- pseudowerknemers (opting-in) (zie paragraaf 15.15)

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 4.1.2).

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 voor de werknemersverzekeringen geen dienstbetrekking:

- vrijwilligers bij de politie
- vrijwilligers van de gemeentebandweer
- bepaalde directeuren-groootaandeelhouders 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 16)
- 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 15.15), vallen als aparte groep onder de loonbelasting. Dat geldt ook voor buitenlandse gezelschappen van artiesten en beroepssporters.

Let op!

Voor de werknemersverzekeringen zijn de artiesten 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, dan 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 als opdrachtgever 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, dan kunt u bellen met 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. Of aan medewerkers voor wie de fictieve dienstbetrekking niet geldt, omdat ze niet voldoen aan alle voorwaarden van bijvoorbeeld gelijkgestelden (zie paragraaf 15.9) of thuiswerkers (zie paragraaf 15.18).

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 2011 bedragen aan derden? Dan moet u deze betalingen dus voor 1 februari 2012 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 aan ons doorgegeven, dan sturen wij u automatisch nieuwe formulieren om de betalingen mee door te geven.

2 Stap 2 Gegevens werknemer administreren

Als u voor het eerst een werknemer in dienst neemt, moet u zich als werkgever bij ons 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!

Als uw werknemer op dezelfde dag gaat werken als waarop u hem aanneemt, moet u deze verplichtingen op die dag 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 hebt kunnen vaststellen, dan 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, meldt u zich als werkgever bij uw belastingkantoor. U stuurt daarvoor het formulier *Melding loonheffingen aanmelding werkgever* naar uw belastingkantoor. U kunt dit formulier downloaden van www.belastingdienst.nl. U krijgt daarna van ons:

- een loonheffingnummer
Dit loonheffingnummer 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 (zie paragraaf 10.1).
- 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.

Afhankelijk van uw situatie stuurt u, in plaats van het formulier *Melding loonheffingen aanmelding werkgever*, een van de volgende formulieren naar uw belastingkantoor:

- *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 dan van ons een brief 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 loonheffingnummer hebt. Of als u al wel een loonheffingnummer hebt, maar voor de artiesten en beroepssporters een afzonderlijk loonheffingnummer wilt. Zie voor meer informatie paragraaf 15.4 en 15.6.
- *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 loonheffingnummer. U krijgt ook een aangiftebrief waarin staat over welke tijdvakken u aangifte moet doen. Zie voor meer informatie hoofdstuk 24.
- *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 (een deel 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 de loonheffingen: de regeling voor meewerkende kinderen. Als wij uw verzoek inwilligen krijgt u, ook als u al een loonheffingnummer hebt, voor deze dienstbetrekking een (apart) loonheffingnummer. Zie voor meer informatie paragraaf 15.11.

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

Let op!

Het kan zijn dat u zich als werkgever hebt aangemeld, maar dat er feitelijk nog geen werknemer bij u werkt. 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 loonheffingnummer krijgt.

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

2.2 Identiteit van uw werknemer vaststellen

U moet de identiteit van uw werknemer vaststellen vóór zijn eerste werkdag. Hoe u dat doet, leest u op www.weethoehetzit.nl. Daar vindt u een stappenplan waarmee u onder andere 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 tonen.
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.

Het vaststellen van de identiteit geldt alleen voor werknemers met loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en niet voor 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 tonen. 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 vaststelt, 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 onder andere aangifte loonheffingen doen. Om dit te kunnen doen, 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 (zie hoofdstuk 21) wel of niet toe te passen

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 (zie bijlage 6). 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 gebruikmaken van de studenten- en scholierenregeling, moeten een bijlage bij hun gegevens voor de loonheffingen doen (zie ook paragraaf 15.17). 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

In een aantal situaties hoeft u geen gegevens voor de loonheffingen van uw werknemer te hebben. Soms is daarbij bepaald of u de loonheffingskorting wel of niet moet toepassen. In een aantal situaties mag u van deze bepaling niet afwijken en in andere situaties mag u dat op verzoek van uw werknemer wel doen.

Geen gegevens nodig, werknemer bepaalt toepassen van de loonheffingskorting

In de volgende twee gevallen hoeft u geen gegevens voor de loonheffingen te krijgen:

- Uw werknemer wisselt binnen een samenhangende groep inhoudingsplichtigen van werkgever (zie paragraaf 3.2.1).
- U neemt een werknemer opnieuw in dienst. 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.

U past de loonheffingskorting toe als uw werknemer daarom vraagt.

Geen gegevens nodig, afwijken van de bepaling mag niet

Voor de volgende werknemers hebt u geen gegevens voor de loonheffingen nodig en mag u niet afwijken van de bepaling of u de loonheffingskorting wel of niet moet toepassen:

- werknemers voor wie u stimuleringspremies krijgt op basis van de Wet werk en bijstand (Wwb)
U past geen loonheffingskorting toe.
- werknemers die ook een bijstandsuitkering krijgen
De gemeente van de werknemer bepaalt of u rekening moet houden met de loonheffingskorting.

- meewerkende kinderen voor wie de bijzondere regeling voor meewerkende kinderen geldt (zie ook paragraaf 15.11)
U past de loonheffingskorting toe.

- artiesten en beroepssporters met wie u een overeenkomst van korte duur hebt, of artiesten en beroepssporters die kortstondig optreden of kortstondig sport beoefenen
Voor hen geldt een aparte regeling (zie ook paragraaf 15.4 en 15.6).

Geen gegevens nodig, afwijken van de bepaling mag op verzoek van de werknemer

Voor de volgende werknemers hebt u geen gegevens voor de loonheffingen nodig en mag u op verzoek van de werknemer afwijken van de bepaling of u de loonheffingskorting wel of niet moet toepassen:

- 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
U past de loonheffingskorting niet toe.
- werknemers vanaf 65 jaar met loon uit tegenwoordige dienstbetrekking of loon uit vroegere dienstbetrekking waarin de AOW-uitkering niet is begrepen
U past de loonheffingskorting niet toe.
- inwoners van Nederland met een AOW-uitkering
U past de loonheffingskorting toe.
- werknemers die een Ziektewetuitkering krijgen, als u aan de uitkeringsinstantie hebt doorgegeven dat zij de loonheffingskorting moet toepassen
In dat geval geeft u ook naam, adres, woonplaats en BSN/sofinummer van de werknemer door.
- werknemers die een ww-uitkering krijgen, als u aan de uitkeringsinstantie hebt doorgegeven dat zij de loonheffingskorting moet toepassen
In dat geval geeft u ook naam, adres, woonplaats en BSN/sofinummer van de werknemer door.

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 eindigde. 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 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?

Als u eerstedagsmelding moet doen, doet u dat 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 15.15)
- commissarissen (zie paragraaf 15.8)
- gelijkgestelden (zie paragraaf 15.9)

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

Als de dienstbetrekking met een werknemer eindigt en dezelfde werknemer komt later weer voor u werken, dan doet u voor de nieuwe dienstbetrekking van deze werknemer eerstedagsmelding.

Nul-urencontract

Werknemers met een nul-urencontract (zie paragraaf 15.12) meldt u alleen aan als zij voor de eerste keer voor u gaan werken. Zolang dit dienstverband niet eindigt, 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 die niet bij u werken
- uw kinderen, als zij meewerken in uw onderneming en onder de vereenvoudigde regeling voor meewerkende kinderen vallen (zie paragraaf 15.11.1)
- werknemers die u onder een ander subnummer in de aangifte wilt opnemen, 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 samen met andere inhoudingsplichtigen een samenhangende groep inhoudingsplichtigen wilt zijn, moet u dit bij ons aanvragen (zie ook paragraaf 3.2.1).

2.4.2 Wanneer eerstedagsmelding doen?

Wij moeten de eerstedagsmelding hebben gekregen vóór de eerste werkdag van uw werknemer. U mag de eerstedagsmelding alleen op de eerste werkdag doen, als dat ook de dag is waarop u uw werknemer aanneemt. U moet de eerstedagsmelding dan wel vóór het begin van de werkzaamheden doen.

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 loonheffingnummer
- gegevens van de nieuwe werknemer:
 - de naam
 - de geboortedatum
 - het bsn/sofinummerAls uw werknemer nog geen bsn/sofinummer heeft, gebruikt u zijn personeelsnummer.
- de datum waarop de werknemer voor u begint te werken

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.

De werknemers zijn zonder onderbreking opgenomen in de aangifte loonheffingen van de oude en de nieuwe werkgever. Van die 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 vóór de eerste werkdag van uw werknemer krijgt, 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 21.1)
- 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 verstrekken, hebt u allerlei informatie nodig (zie paragraaf 3.1). Bovendien bent u verplicht bepaalde gegevens over werknemers en loonbetalingen op een toegankelijke manier te administreren, 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
- herinneringen voor het doen van aangifte (*Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen*)
- 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 'Nieuw in 2011'.

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, waar u bijvoorbeeld eind november al de rekenvoorschriften vindt 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. In de loonstaat legt u de gegevens vast die van belang zijn voor de loonheffingen (zie ook hoofdstuk 8).

De loonstaat legt u ieder kalenderjaar aan vóór de eerste loonbetaling. Voor personeel aan huis (zie ook hoofdstuk 24) is er een aparte loonstaat.

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, een wij-uitkering of een Wwik-uitkering 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).

Als u geen volledig geautomatiseerde loonadministratie gebruikt of uw loonadministratie niet uitbesteedt aan een servicebureau, moet u zelf loonstaten aanschaffen. Deze zijn onder meer te koop bij de kantoorboekhandel. Voor loonstaten bestaat een voorgeschreven model (zie bijlage 2 achter in dit handboek).

U mag een loonstaat gebruiken die hiervan afwijkt, op voorwaarde dat die afwijkende loonstaat op een duidelijke manier ten minste de gegevens verschaft die op de model-loonstaat 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.

Geautomatiseerde loonadministratie

Bij een geautomatiseerde loonadministratie legt u alle gegevens vast die van belang zijn en zorgt u ervoor dat u deze gegevens op elk gewenst tijdstip in de vorm van een volledige loonstaat ter inzage kunt geven.

Overige gegevens bij de loonadministratie

Werken er in uw bedrijf personen die in dienst zijn van een buitenlandse onderneming en die in het buitenland wonen, dan is het raadzaam een kopie te maken van de originele detachingsverklaring van deze personen. Deze detachingsverklaring wordt afgegeven door het buitenlandse socialezekerheidsorgaan. Bij een detachering binnen de EU is dit de zogenoemde A1-verklaring. Bij detacheringen van vóór 1 mei 2010 en detacheringen vanuit Zwitserland en de EER is dit de E101-verklaring. Bewaar de kopie bij de loonadministratie.

Let op!

Tot 1 mei 2012 mogen binnen de EU de oude E101-verklaringen nog worden gebruikt.

Verder is het aan te bevelen 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 inhoudingsplichtige zijn voor de loonheffingen. Als een werknemer binnen het concern bij een ander onderdeel gaat werken, betekent dit in principe extra administratieve lasten. Dit geldt ook bij andere verbanden waarin inhoudingsplichtigen samenwerken. De bestaande dienstbetrekking eindigt namelijk en de nieuwe inhoudingsplichtige moet daarna alle handelingen voor een nieuwe werknemer verrichten.

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

- uw werknemer de spaarloonregeling mag voortzetten
- 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) verstrekken (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 die verband houden met 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 die verband houden met 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 behoren onder bepaalde voorwaarden niet tot het loon (zie ook hoofdstuk 4). Bij de loonadministratie moet u de gegevens van deze vergoedingen en uitkeringen per werknemer administreren. Het gaat om niet tot het loon behorende:

- vaste kostenvergoedingen (zie paragraaf 4.1)
- vergoedingen en verstrekkingen die verband houden met vervoer (zie hoofdstuk 19)
- uitkeringen en verstrekkingen voor een opleiding of studie met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning (zie paragraaf 18.45)
- (eenmalige) uitkeringen en verstrekkingen bij het overlijden van de werknemer, zijn echtgenoot of zijn partner, zijn eigen kinderen en pleegkinderen (zie paragraaf 18.16)
- dienstjduitkeringen en -verstrekkingen (zie paragraaf 18.14)
- verstrekkingen met een ideële waarde (zie paragraaf 4.5)
- vergoedingen en verstrekkingen voor telewerken (zie paragraaf 18.55)

Let op!

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

- *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 geeft voorschriften voor de manier waarop de decentrale kas moet beoordelen of de vergoedingen, uitkeringen en verstrekkingen belast zijn.
- De centrale loonadministratie geeft voorschriften voor de procedure die de decentrale kas moet volgen als de

vergoedingen, uitkeringen en verstrekkingen geheel of gedeeltelijk tot het loon behoren.

- De centrale loonadministratie geeft voorschriften voor de manier waarop de gegevens en bescheiden moeten worden gearchiveerd.
- In de centrale loonadministratie wordt vastgelegd waar de decentrale kassen zich bevinden.
- De decentrale administratie moet geheel of gedeeltelijk worden overgebracht naar de centrale loonadministratie als wij dat bij een controle verzoeken.

3.3.2 Werkkostenregeling: vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen

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

- dienstjduitkeringen en -verstrekkingen (zie paragraaf 18.14)
- uitkeringen en verstrekkingen voor een opleiding of studie met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning (zie paragraaf 18.45)
- (eenmalige) uitkeringen en verstrekkingen bij het overlijden van de werknemer, zijn echtgenoot of zijn partner, zijn eigen kinderen en pleegkinderen (zie paragraaf 18.16) 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 administreren:

- *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 geeft voorschriften voor de manier waarop de decentrale kas moet beoordelen of de uitkeringen en verstrekkingen belast zijn.
- De centrale loonadministratie geeft voorschriften voor de procedure die de decentrale kas moet volgen als de uitkeringen en verstrekkingen geheel of gedeeltelijk tot het loon behoren.
- De centrale loonadministratie geeft voorschriften voor de manier waarop de gegevens en bescheiden moeten worden gearchiveerd.
- In de centrale loonadministratie wordt vastgelegd waar de decentrale kassen zich bevinden.
- De decentrale administratie moet geheel of gedeeltelijk worden overgebracht naar de centrale loonadministratie als wij dat bij een controle verzoeken.

3.3.3 Beschikkingen en verklaringen

Hebt u van uw werknemer een kopie van een beschikking of een verklaring van ons gekregen, 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 wordt de loonbelasting/premie volksverzekeringen of alleen de loonbelasting geheven in de vorm van een zogenoemde eindheffing (zie ook hoofdstuk 22). 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 eventuele nota's en dergelijke administreren van de loonbestanddelen waarop u eindheffing toepast. Het gaat dan om eindheffing in de volgende situaties en over de volgende loonbestanddelen:

- naheffingsaanslagen (zie paragraaf 22.1)
- tijdelijke knelpunten van ernstige aard (zie paragraaf 22.2)
- publiekrechtelijke uitkeringen (zie paragraaf 22.3)
- bezwaarlijk te individualiseren loon (zie paragraaf 22.4)
- loon met een bestemmingskarakter (zie paragraaf 22.5)
- spaarloon (zie paragraaf 22.6)
- geschenken in natura (zie paragraaf 22.7)
- bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen (zie paragraaf 22.8)
- vut-regelingen (zie paragraaf 22.9)
- doorlopend afwisselend gebruik bestelauto's (zie paragraaf 22.10)
- pseudo-eindheffingen (zie paragraaf 22.11)

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 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 17 en voor meer informatie over deze eindheffing paragraaf 22.12.

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. In dit geval hoeft u niet op werknemersniveau te administreren. 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 gaan 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 22.1)
- tijdelijke knelpunten van ernstige aard (zie paragraaf 22.2)
- publiekrechtelijke uitkeringen (zie paragraaf 22.3)
- spaarloon (zie paragraaf 22.6)
- vut-regelingen (zie paragraaf 22.9)
- doorlopend afwisselend gebruik bestelauto's (zie paragraaf 22.10)
- pseudo-eindheffingen (zie paragraaf 22.11)

Bij de loonadministratie moet u per werknemer de gegevens en eventuele nota's en dergelijke administreren 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 betrekken.

3.3.5 Spaarloonregeling

Uit uw administratie of die van een in de spaarregeling aangewezen instelling moet blijken welke bedragen zijn gespaard (bijvoorbeeld in contanten, in effecten of in verzekeringspremies) en welke bedragen binnen de blokkeringstermijn worden besteed. Uit eventueel door derden afgegeven bescheiden zal moeten blijken dat bestedingen hebben plaatsgevonden binnen de mogelijkheid van de spaarregeling. Dit geldt ook als u ervoor kiest de administratie door een aangewezen instelling te laten uitvoeren. U moet de administratie bij controle door ons beschikbaar hebben, ook als de administratie door een derde wordt gevoerd. Wij zullen daarom zo veel mogelijk bij de aankondiging van een controle vermelden of de administratie van eventuele spaarregelingen voor controle beschikbaar moet zijn (zie ook hoofdstuk 20).

3.3.6 Levensloopregeling

De regels voor de administratie van de levensloopregeling worden apart behandeld (zie paragraaf 20.2).

3.3.7 Afdrachtverminderingen

Er zijn drie verschillende afdrachtverminderingen. Elke afdrachtvermindering heeft zijn eigen administratieve voorschriften. Deze worden apart behandeld in hoofdstuk 23.

3.3.8 Vergoedingen en verstrekkingen die verband houden met 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 19.

3.3.9 Kosten en rentevoordeel van een personeelslening voor de eigen woning

Als uw werknemer een personeelslening gebruikt voor het kopen, onderhouden of verbeteren van een eigen woning, moet hij dat schriftelijk aan u melden. Daarbij moet hij kopieën voegen van aankoopbewijzen, rekeningen en dergelijke. Hij verklaart daarbij bovendien voor welk deel van de lening hij in zijn aangifte inkomstenbelasting de rente en de kosten mag aftrekken.

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 volle kalenderjaren na het einde van de dienstbetrekking. Deze termijn geldt ook voor vervallen loonbelastingverklaringen en vervallen gegevens voor de loonheffingen die zijn vervangen door nieuwe.

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

Bij controle wordt aansluiting gezocht tussen de aangiften, de jaaropgaven en de administratie. Om de controle te bespoedigen, is het raadzaam om de berekeningen te bewaren die u hebt gemaakt bij het opstellen van de aangiften en de jaaropgaven (zie ook hoofdstuk 13).

U bent verplicht om ons bij een controle alle gegevens en inlichtingen te verstrekken die in het kader van de controle van belang kunnen zijn. U moet inzage geven in de administratie en toestaan dat wij er kopieën van maken.

Let op!

Bij overtreding van de wettelijke bepalingen kunnen sancties volgen.

4 Stap 4 Bepalen wat tot het loon behoort

U moet de loonheffingen berekenen over het loon. Daarom is het belangrijk te bepalen wat precies tot het loon behoort. In het kort komt het erop neer dat loon alles is wat een werknemer ontvangt op grond van zijn dienstbetrekking.

Om vast te stellen of een bepaalde beloning tot het loon behoort, houdt u rekening met het volgende:

- Het is niet van belang of de werknemer recht heeft op het loon. Zo is een vrijwillig gegeven gratificatie net zo goed loon als het winstaandeel waarop de werknemer recht heeft volgens zijn arbeidsvoorwaarden.
- Het is niet van belang of de werknemer voor het loon arbeid heeft verricht. Loon over verzuimde uren telt u gewoon mee.
- Het is niet van belang of de werknemer het loon in geld of in een andere vorm ontvangt. Beloningen in natura en aanspraken kunnen ook loon zijn.
- Het is niet van belang van wie de werknemer het loon krijgt. Uitkeringen uit een fonds dat aan de dienstbetrekking is verbonden, kunnen ook loon zijn (zie paragraaf 18.47). Fooien en ander loon van derden kunnen ook tot het loon behoren (zie paragraaf 4.2.3).

Uitgangspunt is dat het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen ook geldt voor de werknemersverzekeringen en de Zvw. Dit wordt het uniforme loonbegrip genoemd (zie paragraaf 4.1). Maar er is een aantal uitzonderingen (zie paragraaf 4.1.1).

Vormen van loon

De volgende vormen van loon komen voor:

- loon in geld (zie paragraaf 4.2)
- loon in natura (zie paragraaf 4.3)
- vergoedingen en verstrekkingen (zie paragraaf 4.4)
- uitkeringen en verstrekkingen bij bijzondere gebeurtenissen (zie paragraaf 4.5)
- aanspraken en uitkeringen op grond van aanspraken (zie paragraaf 4.6)
- uitkeringen anders dan op grond van aanspraken (zie paragraaf 4.7)
- afstaan van loon (doorbetaaldloonregeling, zie paragraaf 4.8)
- negatief loon (zie paragraaf 4.9)
- verzekeringsuitkeringen belast voor de loonheffingen (zie paragraaf 4.10)

Vanaf 1 januari 2011 geldt de werkkostenregeling (zie hoofdstuk 17). Maar u kunt nog drie jaar 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

Er geldt een uniform loonbegrip voor de loonheffingen met het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen als uitgangspunt.

4.1.1 Uitzonderingen op het uniforme loonbegrip

Op het uniforme loonbegrip gelden de volgende uitzonderingen (zie ook bijlage 1):

- Loon uit vroegere dienstbetrekking, zoals pensioen en vut-uitkeringen, is wel loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en Zvw, maar geen loon voor de werknemersverzekeringen. Hierop gelden 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 voortduurt)
 - de aanvulling Toeslagenwet
 - loon op grond van de loondoorbetalingsverplichting bij ziekte en de aanvulling daarop en vergelijkbare regelingen voor werknemers met een publiekrechtelijke dienstbetrekking
 - zwangerschaps-, bevallings-, adoptie- en pleegzorg-uitkeringen 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 geen loon 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 geen loon voor de werknemersverzekeringen (zie paragraaf 4.10).
- Het werknemersdeel premie ww (het percentage is in 2011 0%) is geen loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar wel loon voor de werknemersverzekeringen.
- Het bedrag dat een werknemer spaart op grond van een levensloopregeling, inclusief werkgeversbijdrage, is geen loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar wel loon voor de werknemersverzekeringen.
- De uitkering op grond van een levensloopregeling is wel loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar geen loon voor de werknemersverzekeringen.
- Termijnen van lijfrente die zijn aangewezen als loon uit vroegere dienstbetrekking, zijn wel loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar geen loon voor de werknemersverzekeringen.
- De bijtelling privégebruik auto (zie hoofdstuk 19) is wel loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar geen loon voor de werknemersverzekeringen.
- Loon waarop u eindheffing toepast, is loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen. Alleen de volgende drie vormen van eindheffingsloon zijn alleen loon voor de loonbelasting en niet voor de volksverzekeringen:
 - eindheffingsloon voor doorlopend afwisselend gebruik van een bestelauto
 - eindheffingsloon dat uw werknemer op een geblokkeerde rekening spaart op grond van een spaarloonregeling
 - eindheffingsloon in verband met geschenken in natura.

Loon waarop u eindheffing toepast, is geen loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw, tenzij het gaat om 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 22.1).

4.1.2 Loon uit tegenwoordige of vroegere dienstbetrekking

Loon uit tegenwoordige dienstbetrekking is loon dat de werknemer geniet voor de arbeid die hij verricht. Bijvoorbeeld het periodieke loon, het vakantiegeld, de vakantietoeslag, de dertiendemaanduitkering, gratificaties en tantièmes.

Let op!

Het is niet altijd van belang wanneer het loon is uitbetaald. 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 al beëindigde dienstbetrekking. Het is niet een directe vergoeding voor de arbeid zelf, maar iets wat de werknemer krijgt omdat hij voorheen heeft gewerkt. Voorbeelden van loon uit vroegere dienstbetrekking zijn pensioenuitkeringen en vut-uitkeringen. Een aantal uitkeringen is aangewezen als loon uit vroegere dienstbetrekking. De voornaamste uitkeringen zijn:

- AOW, Anw, IOAW, IOAZ, Waz, Wet Wajong, WAO/WIA en uitkeringen op grond van de zw, ww en de Toeslagenwet
- bijstandsuitkeringen, wij-uitkeringen, uitkeringen op grond van de Wwik, de wet REA en gemeentelijke inkomensondersteunende uitkeringen, voor zover belast voor de inkomstenbelasting
- termijnen van lijfrenten, uitgekeerd aan werknemers die in Nederland wonen
- uitkeringen aan verzetsdeelnemers en oorlogsslachtoffers
- loon uit een vroegere dienstbetrekking van een ander. Er moet dus loonbelasting/premie volksverzekeringen worden ingehouden en bijdrage Zvw worden berekend over het pensioen dat aan de nabestaanden van een werknemer wordt uitbetaald.

Let op!

Op termijnen van lijfrenten moet meestal loonbelasting/premie volksverzekeringen worden ingehouden en bijdrage Zvw worden berekend, ook als de termijnen zijn aangewezen als loon uit vroegere dienstbetrekking. Wij geven op verzoek van de ontvanger van de lijfrentetermijn een verklaring af in hoeverre de inhoudingen achterwege kunnen blijven.

4.2 Loon in geld

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

- uitbetalingen op grond van een nettoloonafpraak (zie paragraaf 4.2.1)
- ww-, zw- en WAO/WIA-uitkeringen die u aan een werknemer doorbetaalt (zie paragraaf 4.2.2)
- fooien en ander loon van derden (zie paragraaf 4.2.3)

Let op!

Onder de werkkostenregeling maken vergoedingen en verstrekkingen ook deel uit van het loon (zie paragraaf 4.4.2).

4.2.1 Nettoloonafpraak

De werkgever die een nettoloonafpraak heeft met zijn werknemer, neemt in feite de loonheffingen voor zijn rekening. Als u de loonheffingen voor uw rekening neemt, heeft uw werknemer een voordeel. Dit voordeel is loon, waarover u vervolgens weer loonheffingen moet betalen.

Als u ook dit hogere bedrag aan loonheffingen wilt betalen, dan is dit bedrag ook weer loon waarover loonheffingen moeten worden ingehouden enzovoort (bruteren). Nettoloonafspraken leiden daardoor tot ingewikkelde rekenprocedures (zie ook paragraaf 7.4).

4.2.2 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.

Hebt u met uwv een werkgeversbetaling afgesproken, dan ontvangt u van uwv het brutobedrag van de uitkering, vermeerderd met de werkgeverspremies van de werknemersverzekeringen en de vergoeding van de bijdrage Zwv. U betaalt de uitkering aan de werknemer. U moet alle loonheffingen zelf inhouden en betalen (zie ook paragraaf 7.6.2).

Hebt u met uwv een instantiebetaling afgesproken, dan houdt uwv over de uitkering al wel de premies werknemersverzekeringen in. Ook draagt uwv het werkgeversdeel van de premies werknemersverzekeringen af en betaalt uwv de vergoeding voor de bijdrage Zwv. In dat geval hoeft u die premies niet meer in te houden op de door u betaalde uitkering. U hoeft dan ook geen bijdrage Zwv meer te vergoeden. U moet alleen nog de loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen en betalen (zie ook paragraaf 7.6.2).

Bij de vergoeding van de werkgeverspremies houdt uwv vanaf 2011 geen rekening meer met een eventuele premievrijstelling oudere werknemer die u nog mag toepassen (zie paragraaf 5.7). U krijgt dus het hele bedrag, maar u past de vrijstelling gewoon toe. uwv gaat bovendien voortaan uit van de risicopremiegroep met het laagste percentage, als u bent aangesloten bij een sector met meerdere risicopremiegroepen (zie paragraaf 5.1.1). U gebruikt wel het juiste percentage.

4.2.3 Fooien en ander loon van derden

Over fooien en ander loon van derden moet u loonheffingen inhouden tot het bedrag waarmee bij de vaststelling van de hoogte van het loon rekening is gehouden met fooien en dergelijke.

Er zijn speciale regels voor fooien voor horecapersoneel. Als een horecamedewerker minder loon van u geniet dan waarop hij – bijvoorbeeld op grond van de cao – recht heeft, wordt hij geacht fooien te hebben genoten voor dit verschil. Maar als u en uw werknemer de fooien op een hoger bedrag schatten, dan gaat u uit van dat hogere bedrag. Uw werknemer moet de werkelijk gekregen fooien en ander loon van derden in zijn aangifte inkomstenbelasting opgeven. Hij mag

dit bedrag verminderen met het bedrag dat al tot het loon is gerekend.

4.3 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. Loonbestanddelen in natura worden ook verstrekkingen genoemd.

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

U berekent de loonheffingen over de waarde in het economische verkeer van de verstrekking op het moment waarop u het loonbestanddeel verstrekt. Als uw werknemer de verstrekking gebruikt voor een behoorlijke vervulling van zijn dienstbetrekking, dan mag u de waarde ook vaststellen op de besparingswaarde. Dit is het bedrag dat personen die vergelijkbaar zijn met de werknemer, normaal gesproken zouden uitgeven aan de verstrekking. De besparingswaarde is over het algemeen lager dan de waarde in het economische verkeer.

Voor bepaalde verstrekkingen gelden bijzondere waarderingsvoorschriften en vaste normbedragen. Sommige verstrekkingen zijn (gedeeltelijk) onbelast. Dit worden ook (gedeeltelijk) vrije verstrekkingen genoemd (zie ook paragraaf 4.4.1 en hoofdstuk 18).

Als u op het loon van de werknemer een bedrag inhoudt voor de verstrekking, wordt de te belasten waarde of het normbedrag verminderd met de bijdrage van de werknemer. Een eigen bijdrage kan niet tot een negatieve bijtelling leiden.

Sommige verstrekkingen kunnen onder de eindheffing vallen (zie ook hoofdstuk 22).

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

U berekent de loonheffingen over de factuurwaarde inclusief btw. Hebt u geen factuur of hebt u een factuur van een verbonden vennootschap, dan gaat u uit van de waarde in het economische verkeer. U mag voor de waarde niet uitgaan van de besparingswaarde. Dit is het – meestal lagere – bedrag dat personen die vergelijkbaar zijn met de werknemer, normaal gesproken zouden uitgeven aan de verstrekking.

Binnen de werkkostenregeling is alles wat u uw werknemer verstrekt of vergoedt voor zijn dienstbetrekking, loon. Om te voorkomen dat de waarde van voorzieningen op de werkplek in de vrije ruimte valt, is een aantal voorzieningen op nihil gewaardeerd. Daarnaast gelden er voor bepaalde verstrekkingen vaste normbedragen. Zie voor meer informatie hierover paragraaf 17.1.4 en hoofdstuk 18.

Als u op het loon van de werknemer een bedrag inhoudt voor de verstrekking, wordt de te belasten waarde of het norm-

bedrag verminderd met de bijdrage van de werknemer. Een eigen bijdrage kan niet tot een negatieve bijtelling leiden.

4.4 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 4.4.1.

Maakt u gebruik van de werkkostenregeling, lees dan paragraaf 4.4.2.

4.4.1 Oude regeling: vrije vergoedingen en verstrekkingen

Er is sprake van vrije vergoedingen en verstrekkingen als aan een van de volgende eisen wordt voldaan:

- De vergoedingen en verstrekkingen zijn voor de bestrijding van kosten, lasten en afschrijvingen voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. Met andere woorden: er is sprake van vergoeding van beroepskosten.
- De vergoedingen en verstrekkingen worden naar maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel ervaren (zie ook hoofdstuk 18).

Let op!

U mag alleen een onbelaste kostenvergoeding over een voorbij jaar aan de werknemer betalen, als u al in dat jaar met de werknemer hebt afgesproken dat hij die kosten kan declareren.

Beroepskosten

Beroepskosten zijn kosten die een werknemer maakt om zijn loon te kunnen verwerven. Als hoofdregel geldt dat de vergoeding van beroepskosten niet tot het loon behoort, als is voldaan aan twee voorwaarden:

- De vergoeding is voor kosten die de werknemer voor de verwerving van zijn loon maakt.
- De kosten zijn redelijkerwijs noodzakelijk voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking (zie ook hoofdstuk 18).

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

Vaste kostenvergoeding

Aan werknemers die vaak dezelfde soort kosten maken, kunt u een vaste kostenvergoeding geven. U moet dan voldoen aan de volgende voorwaarden:

- U stelt de vaste kostenvergoeding afzonderlijk van het loon vast.
- U specificeert de vaste kostenvergoeding voorafgaand aan de betaling naar:
 - aard van de kosten
 - veronderstelde omvang van de kosten

Om te bepalen of u deze vergoeding onbelast mag verstrekken, kunnen wij u vragen om steekproefsgewijs te onderzoeken welke uitgaven uw werknemers gedurende een bepaalde tijd hebben gedaan. U zult zo'n onderzoek van tijd tot tijd moeten herhalen, wil het als betrouwbare basis kunnen dienen voor het bepalen van de hoogte van een vrijgestelde vaste kostenvergoeding. Voor een vaste kostenvergoeding die op basis van een cao wordt betaald, geldt deze procedure ook. Zo'n vergoeding is niet zonder meer vrijgesteld.

U mag ook een 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 19.1.2.

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 verband houden met de dienstbetrekking. 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 minder 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 verplichtingen van de werkgever op grond van de Arbeidsomstandighedenwet. Denk aan de vergoeding voor een veiligheidsbril of een verplichte medische keuring (zie paragraaf 18.4). Een ander voorbeeld is een werknemer die, om thuis te telewerken, de beschikking krijgt over de software die daarvoor nodig is. Als de werknemer de software in zo'n geval ook privé mag gebruiken, kan er sprake zijn van een voordeel uit dienstbetrekking. Maar in het algemeen is het aannemelijk dat dergelijke voordelen zo gering zijn, dat u ze niet als beloningsvoordeel in aanmerking hoeft te nemen.

Belast of (gedeeltelijk) vrijgesteld

Bij vergoedingen en verstrekkingen moet u een onderscheid maken tussen vergoedingen en verstrekkingen die:

- tot het loon behoren

- geheel vrijgesteld zijn
- gedeeltelijk of onder bijzondere voorwaarden zijn vrijgesteld

Een vrijstelling geldt voor vergoedingen en verstrekkingen samen. U moet dus vergoedingen en verstrekkingen van dezelfde soort bij elkaar optellen om te beoordelen of het totaal geheel of gedeeltelijk vrijgesteld is. Bijdragen van de werknemer aan vrije verstrekkingen komen niet in mindering op zijn loon. Dat geldt ook voor gehele of gedeeltelijke terugbetaling van een vrije vergoeding. Als een verstrekking of vergoeding niet volledig vrij is, geldt vaak een normbedrag dat u tot het loon moet rekenen. Het niet-vrije gedeelte van de verstrekking of vergoeding wordt dan belast. Als u in dat geval een eigen bijdrage vraagt van de werknemer, trekt u dit bedrag af van het (norm)bedrag dat u tot het loon moet rekenen. 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 19.3.4).

Voorbeeld 1

Voor een verstrekking is geregeld dat er voor het gedeelte boven € 100 sprake is van een vrije verstrekking. 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 vrij.

Voorbeeld 2

De situatie is hetzelfde als in voorbeeld 1, maar nu is de eigen bijdrage van de werknemer € 25. Het bedrag van € 100, dat niet is te beschouwen als een vrije verstrekking, wordt met de eigen bijdrage van de werknemer (€ 25) verminderd tot € 75. Belast is € 75.

Voorbeeld 3

De situatie is hetzelfde als in voorbeeld 1, maar nu is de eigen bijdrage van de werknemer € 175. Het bedrag van € 100 dat niet voor een vrije verstrekking in aanmerking komt, wordt verminderd met de eigen bijdrage van € 175. De verstrekking is vrij. Maar het verschil tussen € 175 en € 100 is niet aftrekbaar.

Voor vergoedingen geldt dezelfde systematiek. Het gedeelte van de kosten dat u niet vergoedt, maar dat de werknemer betaalt, komt in mindering op het belaste normbedrag. Als de kosten die de werknemer zelf betaalt, hoger zijn dan het normbedrag, is het niet mogelijk om het negatieve saldo in mindering te brengen op het loon. Hierna ziet u een voorbeeld.

Voorbeeld 4

Voor een vergoeding is geregeld dat voor het gedeelte boven € 100 sprake is van een vrije vergoeding. De totale kosten zijn € 300. De werkgever vergoedt € 125 en € 175 blijft voor rekening van de werknemer. Het bedrag van € 100 dat niet voor een vrije vergoeding in aanmerking komt, wordt verminderd met € 175. De vergoeding van € 125 is dus vrij. Het verschil tussen € 175 en € 100 is niet aftrekbaar.

Cao-beoordelingen

Wij beoordelen collectieve arbeidsovereenkomsten (cao's) op de gevolgen voor de loonheffingen. Deze beoordelingen worden gepubliceerd op www.belastingdienst.nl/cao-beoordelingen.

Artiesten en beroepssporters

Kostenvergoedingen die worden betaald aan artiesten en beroepssporters die een overeenkomst van korte duur aangaan, of kortstondig optreden, of kortstondig sport beoefenen, moeten tot de belastbare gage worden gerekend.

U kunt een aparte *Handleiding artiesten- en beroepssportersregeling* downloaden van www.belastingdienst.nl.

4.4.2 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 van de werknemer, trekt u dit bedrag af van de te belasten waarde of het normbedrag. 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 19.3.4).

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

Zie voor meer informatie hierover paragraaf 17.1.1.

Gerichte vrijstellingen

Voor een aantal vergoedingen en verstrekkingen bestaan 'gerichte vrijstellingen'. Dit zijn vrijstellingen op werknemersniveau die onder de oude regeling van vrije vergoedingen ook bestaan. Voor deze gerichte vrijstellingen gelden dezelfde voorwaarden. U mag voor gerichte vrijstellingen ook een vaste kostenvergoeding geven. Maar dan moet u wel altijd vooraf onderzoek doen naar de werkelijke kosten.

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 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 17.1.2.

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 de werkplek in het eigen huis van uw werknemer. Maar is er sprake van thuiswerk in de zin van de Arbwet, dan geldt wel een nihilwaardering voor arbovoorzieningen en verstrekkingen van de thuiswerkplek.

Vaste kostenvergoedingen

U kunt onbepaald een vaste kostenvergoeding geven voor vergoedingen die niet gericht zijn vrijgesteld. Voor gerichte vrijstellingen en intermediaire kosten mag u alleen een vaste kostenvergoeding geven als u voldoet aan de volgende voorwaarden:

- U kunt het bedrag van de gerichte vrijstellingen en intermediaire kosten aannemelijk maken.
- U specificeert de gerichte vrijstellingen en intermediaire kosten per kostenpost naar aard en veronderstelde omvang.
- U specificeert de vaste kostenvergoeding naar het bedrag voor intermediaire kosten, gerichte vrijstellingen en overige posten.
- U onderbouwt de vaste kostenvergoeding met een onderzoek naar de werkelijk gemaakte kosten en u herhaalt dit als wij daarom vragen.

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

4.5 Uitkeringen en verstrekkingen bij bijzondere gebeurtenissen

De volgende uitkeringen bij bijzondere gebeurtenissen zijn onder bepaalde voorwaarden geen loon:

- dienstjduitkering (zie paragraaf 18.14)
- (eenmalige) uitkering bij overlijden of invaliditeit (zie paragraaf 18.16)
- gouden handdruk (zie paragraaf 18.20)

Verstrekkingen met ideële waarde

Als u bij het beëindigen van de dienstbetrekking, ter gelegenheid van een dienstjubileum van een werknemer, een jubileum van de werkgever, of naar aanleiding van feestdagen zaken verstrekt die hoofdzakelijk een ideële waarde hebben, behoren deze niet tot het loon. Denk aan een portret dat of een vulpen die uw werknemer krijgt bij een dienstjubileum.

Artikelen die hoofdzakelijk een gebruikswaarde hebben of relatief waardevolle artikelen, behoren wel tot het loon. Dat zijn bijvoorbeeld radio's, fietsen, televisietoestellen, foto- en filmapparatuur of antiek.

Geschenken in natura die tot het loon behoren

Maakt u gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen, dan mag u voor geschenken in natura die tot het loon behoren, eindheffing toepassen als de waarde van het geschenk niet meer is dan € 70 per kalenderjaar (zie ook paragraaf 22.7). 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 22.4). Ook kunt u tot een bedrag van € 200 gebruikmaken van eindheffing voor bovenmatige verstrekkingen (zie paragraaf 22.8).

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

4.6 Aanspraken en uitkeringen op grond van aanspraken

Tot het loon behoren de zogenoemde 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 behoort meestal tot het loon, maar kan ook geheel of gedeeltelijk zijn vrijgesteld. Dan is de uitkering of de verstrekking die uit de aanspraak voortvloeit, meestal geheel of gedeeltelijk belast. De verschillende mogelijkheden vindt u in paragraaf 18.2.

4.7 Uitkeringen anders dan op grond van aanspraken

Uitkeringen die niet zijn gebaseerd op aanspraken, kunnen ook tot het loon behoren. Voorbeelden hiervan zijn:

- uitkeringen uit fondsen die aan de dienstbetrekking zijn verbonden (zie ook paragraaf 18.47)
- kinderbijslag (anders dan op grond van de Akw) (zie ook paragraaf 18.25)

Voor een dergelijke uitkering moet van geval tot geval worden bekeken of de uitkering tot het loon behoort.

4.8 Afstaan van loon (doorbetaaldloonregeling)

Een werknemer kan voor zijn dienstbetrekking bij een werkgever (hierna: de hoofdwerkgever) ook in dienstbetrekking zijn bij een andere werkgever. De werknemer is dan veelal verplicht om het loon af te staan aan zijn hoofdwerkgever. Onder voorwaarden hoeft die andere werkgever (hierna: de doorbetaler) geen loonheffingen in te houden. Deze regeling is bijvoorbeeld van belang voor bepaalde commissarissen (zie ook paragraaf 15.8). Andere werknemers en directeuren-grotoaandeelhouders 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 uit hoofde van 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 de behandeling van het loon gelijk blijft voor de toepassing van regelingen ter voorkoming van dubbele belasting.
- De hoofdwerkgever is gevestigd of woont in Nederland.
- De doorbetaler betaalt het loon en de bijbehorende (vrije) vergoedingen rechtstreeks aan de hoofdwerkgever.
- De doorbetaler verstrekt geen (vrije) verstrekkingen aan de werknemer zonder voorafgaande mededeling aan de hoofdwerkgever.
- De doorbetaler, de hoofdwerkgever en de werknemer doen samen een verzoek aan ons om vast te stellen dat zij voldoen aan de voorwaarden. Op dit verzoek beslissen wij bij voor bezwaar vatbare beschikking. De doorbetaler mag alleen afzien van inhouding van loonheffingen na een positieve beslissing van ons. Heeft de werknemer een aanmerkelijk belang (zie paragraaf 15.1) in zowel de doorbetaler als de hoofdwerkgever, dan geldt deze voorwaarde niet. Het verzoek hoeft niet gedaan te worden voor een aanmerkelijkbelanghouder die aandelen in een werkmaatschappij via een houdstermaatschappij houdt en voor beide vennootschappen werkzaamheden verricht.

Let op!

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 de lage premie.

4.9 Negatief loon

Als een werknemer een bedrag terugbetaalt dat hij ten onrechte als loon heeft gekregen, kunnen zich drie situaties voordoen:

- De werknemer meldt uit eigen beweging te veel betaald loon.
- 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 uit eigen beweging te veel betaald loon

De werknemer meldt u kort na ontvangst van ten onrechte uitbetaald loon dat hij dat loon niet wil houden en hij betaalt dit onmiddellijk terug. De betaling wordt dan als niet gedaan beschouwd. U kunt dan de gegevens in de loonstaat over loon en loonheffingen waar nodig verbeteren.

Als u al aangifte hebt gedaan over het tijdvak waarover u de fout constateert, moet u deze fout corrigeren. Hierbij is het belangrijk of u de fout constateert vóór het verstrijken van de aangiftermijn van dat tijdvak. U kunt dan nog een nieuwe volledige aangifte loonheffingen insturen of voor een specifiek deel van de aangifte vervangende of aanvullende gegevens insturen. Als u de fout na afloop van de aangiftermijn constateert, moet u deze fout binnen acht weken na het verstrijken van de aangiftermijn herstellen met een correctie. U kunt een boete krijgen als u de correcties niet op tijd aan ons doorgeeft (zie ook hoofdstuk 11).

U vraagt een bedrag terug in het jaar van betaling

Na een foutieve betaling vraagt u het nettobedrag terug dat te veel aan de werknemer is uitbetaald. Het brutobedrag dat hoort bij het nettobedrag dat de werknemer aan u terugbetaalt, is negatief loon in het tijdvak van terugbetaling. De eerdere foutieve betaling corrigeert u dan niet.

U vraagt een bedrag terug na afloop van het jaar van betaling

Na een foutieve betaling vraagt u na afloop van het kalenderjaar het brutoloon terug van uw werknemer. Het bedrag dat de werknemer daadwerkelijk terugbetaalt, is in het jaar van terugbetaling negatief loon. De eerdere foutieve betaling corrigeert u dan niet.

De volgende twee situaties zijn mogelijk:

- U verrekent het negatief loon met positief loon. In dat geval moet u de loonheffingen berekenen over het saldo van positief en negatief loon.
- U verrekent het negatief loon niet of niet geheel met positief loon. Voor zover u niet verrekent, kan de werknemer het terugbetaalde bedrag als negatief loon aftrekken in zijn aangifte inkomstenbelasting.

Negatieve jaaropgave

Als u het negatieve loon niet met positief loon kunt verrekenen, kan de werknemer het terugbetaalde bedrag als

negatief loon aftrekken in zijn aangifte inkomstenbelasting. In deze gevallen maakt u een negatieve jaaropgave. Bij de loonheffingen vult u dan niets in.

Let op!

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

Terugbetalen vergoeding

Als een werknemer een vergoeding moet terugbetalen, kan er sprake zijn van negatief loon. Dat hangt af van het oorspronkelijke karakter van de vergoeding. Als de vergoeding in het verleden bij de werknemer belast werd, 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.

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

De terugbetaling van een onbelaste vergoeding is geen negatief loon.

U maakte gebruik van de werkkostenregeling

De terugbetaling is 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 de vergoeding terugbetaalt, trekt u deze terugbetaling af van eventuele vergoedingen en verstrekkingen waarover u als werkgever eindheffing betaalde (zie hoofdstuk 22). De terugbetaling vergroot hierdoor de vrije ruimte.

4.10 Verzekeringsuitkeringen belast voor de loonheffingen

Banken, levensverzekeringsmaatschappijen en andere financiële instellingen moeten sinds 1 januari 2010 voor het eerst loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw inhouden op bepaalde categorieën verzekeringsuitkeringen. Vanaf 1 januari 2011 geldt dat ook voor inkomensverzekeraars (schadeverzekeraars als bedoeld in de Wet op het financieel toezicht). Het gaat om de volgende categorieën verzekeringsuitkeringen:

- 1 periodieke uitkeringen die tot box 1 behoren, bijvoorbeeld uitkeringen in verband met invaliditeit, ziekte of een ongeval
- 2 lijfrentetermijnen aan minderjarigen (lijfrentetermijnen aan meerderjarigen vallen al langer onder de loonbelasting/premie volksverzekeringen, net als termijnen 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 behoren

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 € 4.146. Kleine afkoopsommen behandelt u als categorie 3.

Geen premies werknemersverzekeringen inhouden

Degenen die deze verzekeringsuitkeringen 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 als die verzekerde in hetzelfde jaar nog een andere periodieke uitkering van u krijgt die wel is gekoppeld aan een loontijdvak, moet u naast loonbelasting/premie volksverzekeringen ook de bijdrage Zvw inhouden (5,65%). Hierbij 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 verzekeringsuitkeringen uit categorie 1, 2 en 3 de volgende codes en tarieven:

- voor categorie 1 en 2: de normale tarieven voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen (groene tabel)
- voor categorie 3: het tarief volgens de tabel voor bijzondere beloningen
- inkomenscode 32 voor de uitkeringen uit categorie 1
- inkomenscode 21 voor categorie 2 en 3
- code loonbelastingtabel:
 - voor categorie 1 en 2: 021, 022, 023, 024 en 025 (afhankelijk van het loontijdvak)
 - voor categorie 3: 020 (tabel bijzondere beloningen)

Voor verzekeringsuitkeringen uit categorie 4 gebruikt u:

- nieuw, vast loonbelastingtarief van 52%
- inkomenscode 32 voor uitkeringen in verband met ziekte, invaliditeit of ongeval
- inkomenscode 21 voor alle andere uitkeringen
- code loonbelastingtabel: 950 ('52%-tarief in verband met negatieve uitgaven bij afkoop van inkomensvoorzieningen')

Let op!

Betaalt u aan dezelfde persoon een uitkering uit categorie 4 en daarnaast een of meerdere uitkeringen uit de andere categorieën, dan moet u de categorie-4-uitkering altijd onder een apart nummer inkomstenverhouding in de aangifte loonheffingen opnemen. De overige uitkeringen moet u wel samenvoegen onder één nummer inkomstenverhouding.

5 Stap 5 Premies werknemersverzekeringen 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)
- premievrijstelling jonge werknemers (kleinebanenregeling) (zie paragraaf 5.12)
- eigenrisicodragerschap werknemersverzekeringen (zie paragraaf 5.13)
- teruggaaf van in 2010 te veel betaalde premies werknemersverzekeringen (zie paragraaf 5.14)

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)
Een aparte zw-premie bestaat niet meer.

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 2011 0%. Feitelijk betaalt de werknemer in 2011 dus geen premie.

De percentages voor de premies werknemersverzekeringen voor 2011 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 een sector aansluiten, een zogenoemde gesplitste aansluiting. Ook verschillende bedrijfssectoren kunnen bij verschillende sectoren worden aangesloten. 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 2011 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 (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 2011 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 in. In het collectieve deel neemt u het totaal op van de premie ww-Awf 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. U vult dus voor beide delen van de dienstbetrekking een werknemersdeel van de aangifte in. In 2011 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 2011 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 nulurencontract. 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 studie-

financiering 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 van 0,34%.

5.2.4 Deel voor de ZW

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

5.3 Premie WAO

De premie wao bestaat in 2011 alleen uit de basispremie wao. Met ingang van 2011 hoeft u geen uniforme premie wao meer te betalen.

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 5,10%.

In 2011 beschikking gedifferentieerd WAO-premiepercentage 2006 of 2007

Krijgt u in 2011 voor het eerst een gedifferentieerd wao-premiepercentage voor 2006 of 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 2006 en 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 arbeidsongeschikten (WGA)

De premie voor de WIA bestaat in 2011 uit:

- de basispremie IVA en WGA
 - een gedifferentieerde premie WGA
- Voor de IVA bestaat geen gedifferentieerde 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 5,10%.

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 2011 houden wij daarbij rekening met het aantal (ex-) werknemers van u dat op de eerste ziektedag bij u in dienst was en in 2009:

- 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 2005 tot en met 2009. 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 2011 een grote werkgever als het totaal van de premielonen van uw werknemers in 2009 meer was dan € 747.500. U bent in 2011 een kleine werkgever als het totaal van de premielonen in 2009 niet meer was dan € 747.500. 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 2011 ten minste € 934.375 is (als u bent ingedeeld als klein en wilt worden ingedeeld als groot) of maximaal € 560.625 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 2011 voor de gedifferentieerde premie WGA een minimumpercentage van 0,07% en een maximumpercentage van 2,20%.

U bent een kleine werkgever

Voor kleine werkgevers geldt in 2011 voor de gedifferentieerde premie WGA een minimumpercentage van 0,56% en een maximumpercentage van 1,65%.

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 2009 of later werkgever bent geworden. Als u een startende kleine werkgever bent, is uw percentage voor de gedifferentieerde premie WGA in 2011 0,56%. Als u een startende grote werkgever bent, is uw percentage voor de gedifferentieerde premie WGA in 2011 0,62%.

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 2011 is deze rekenpremie 0,62%.

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 2011 gekregen

Als u voor 2011 nog geen beschikking hebt gekregen, gebruikt u voorlopig een gedifferentieerd premiepercentage WGA van 0,56% als u een kleine werkgever bent en 0,62% als u een grote werkgever bent.

Als u in de loop van 2011 uw beschikking krijgt en het definitieve gedifferentieerde premiepercentage niet afwijkt van het percentage dat u hebt gebruikt, hoeft u niets te doen. Is het definitieve premiepercentage hoger of lager, dan gebruikt u het definitieve percentage vanaf de eerstvolgende aangifte. U moet ook de eerdere aangiften over 2011 waarin u het voorlopige premiepercentage hebt gebruikt, 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 2011 beschikking gedifferentieerd WGA-premiepercentage 2007, 2008, 2009 of 2010

Krijgt u in 2011 voor het eerst een gedifferentieerd WGA-premiepercentage voor 2007, 2008, 2009 of 2010, 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 en 2010 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 2009 hebben gekregen. Bij het bepalen van uw gedifferentieerde WGA-premiepercentage laten wij dan de WAO- of WGA-uitkering van deze werknemer geheel 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 2011 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 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 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. De franchise geldt voor het werkgeversdeel en het werknemersdeel van de premie WW-Awf.

U moet voor elke premie werknemersverzekeringen de aanwas van het premieloon van al uw werknemers berekenen, dus apart voor de premie WW-Awf (of Ufo-premie), de sector-

premie, 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 'o' 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 verzekeringsplichtig 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 op het genietingsmoment verzekeringsplichtig, 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 verzekeringsplichtig, dan is er geen loontijdvak voor de werknemersverzekeringen.

Verduidelijking loontijdvak

Tot en met 2010 moet u voor de berekening van de premies werknemersverzekeringen ook rekening houden met tijdvakken waarin u uitsluitend loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen uitbetaalde. Met ingang van 2011 moet u voor de berekening van de premies werknemersverzekeringen alleen nog maar rekening houden met die loontijdvakken waarin u loon voor de werknemersverzekeringen hebt uitbetaald.

Let op!

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

Voorbeeld 1

Uw fulltime werknemer heeft een maandloon. Zijn loontijdvak is een maand. In de maand 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 cumulatieve loontijdvakken (januari tot en met maart) het loontijdvak van de maand 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 fulltime werknemer heeft een maandloon. Zijn loontijdvak is een maand. In de maand april gaat hij op 2 dagen per week werken. Hij houdt de beschikking over de auto van de zaak. Omdat uw werknemer in de maand 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 cumulatieve loontijdvakken (januari tot en met maart) het loontijdvak van de maand 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 wordt verwerkt in de *Toelichting loonberekening vcr 2011*. Deze toelichting kunt u in de loop van 2011 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 maximumpremieloo** 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-premieloo**	Totaal franchise	Cumulatief premieloo	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 maximumpremieloo

** Het totaal van het maximumpremieloo kan nooit hoger zijn dan het totaal van het SV-loon.

Toelichting VCR

Met de *Toelichting loonberekening vcr 2011* krijgt u inzicht in de methode van vcr. In de loop van dit jaar kunt u de versie van 2011 downloaden van www.belastingdienst.nl.

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. En sinds 1 januari 2010 geldt ook een vrijstelling voor jongeren met een kleine baan. 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)
- premievrijstelling jonge werknemers (kleinebanenregeling) (zie paragraaf 5.12)

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

Loonkostensubsidie UWV

Neemt u in 2011 voor ten minste één jaar een werknemer in dienst die jonger is dan 50 jaar en die direct voordat hij bij u gaat 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.

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 2011 57,5 jaar of ouder, dan mag u de premievrijstelling ook in 2011 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 premieloo wao/wia in. U moet wel de gedifferentieerde wga-premie berekenen plus het bijbehorende premieloo.

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 premieloo 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 2011 jonger dan 57,5 jaar? Dan hebt u in 2011 geen recht meer op de premievrijstelling oudere werknemers.

U neemt een onderneming over

Als u een onderneming geheel 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 2011 hebt u in de volgende situaties recht op premiekorting voor oudere werknemers:

- U neemt in 2011 een uitkeringsgerechtigde in dienst die 50 jaar of ouder is (premiëkorting in dienst nemen oudere werknemers) (zie paragraaf 5.8.1).
- U hebt een werknemer van 62 jaar of ouder in dienst (premiëkorting 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.

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, Wwik, IOAW, IOAZ)

Neemt u in 2011 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).

U kunt deze korting toepassen zolang de dienstbetrekking bestaat, maar maximaal drie jaar. 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 werkloosheidsuitkering, arbeidsongeschiktheidsuitkering, nabestaandenuitkering, inkomensondersteuning of bijstandsuitkering 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 urenbreiding 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 2010 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 2010 had deze werknemer een fulltimebaan bij een andere werkgever. Het contract met u en de WW-uitkering eindigen per juni 2011. U geeft de werknemer per juni 2011 een vast contract als chauffeur voor 50% van de werktijd. Voor de andere 50% treedt hij – ook per juni 2011 – 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 2011 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. U kunt deze 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 aangifte-tijdvak waarin de termijn van drie jaar van de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers eindigt.

Voorbeeld

Op 10 februari 2011 neemt u een uitkeringsgerechtigde aan die dan 60 jaar is. Op 12 november 2012 wordt deze werknemer 62 jaar. U hebt een aangifte-tijdvak van een maand.

U past de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers toe tot 1 februari 2014. Vanaf 1 februari 2014 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 premiekortingsperiodes voor en na de onderbreking bij elkaar op totdat u de premiekorting drie jaar hebt toegepast.

Voorbeeld

U neemt op 1 maart 2011 een uitkeringsgerechtigde in dienst voor wie u maximaal drie jaar recht hebt op de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers. In juni en juli 2011 is het dienstverband met deze werknemer

onderbroken. U hebt over de maanden juni en juli 2011 voor deze werknemer geen recht op de premiekorting. Maar de premiekortingsperiode wordt wel met twee maanden verlengd tot 1 mei 2014.

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 2011 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 2011 is het dienstverband met deze werknemer onderbroken. U hebt over de maanden juni tot en met december 2011 voor deze werknemer geen recht op de premiekorting en de premiekortingsperiode eindigt per 1 maart 2014.

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 premiekortingsperiodes 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 geheel 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 2011 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 2011 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 werk-

nemer tijdens het aangiftetijdvak bij u in dienst was, gedeeld door het aantal kalenderdagen in het aangiftetijdvak.

Voorbeeld 1

Op 9 januari 2011 neemt u werknemer C in dienst voor 36 uur per week. Voor deze werknemer hebt u recht 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: $23/31 \times € 541,67 = € 401,88$.

Voorbeeld 2

Op 12 maart 2011 neemt u werknemer D in dienst voor 36 uur per week. Voor deze werknemer hebt u recht op de premiekorting in dienst nemen oudere werknemers. U hebt een aangiftetijdvak van vier weken.

De werknemer is in het derde aangiftetijdvak van 2011 (dat loopt van 28 februari 2011 tot en met 27 maart 2011) 16 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: $16/28 \times € 500 = € 285,71$.

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 2011 € 1.424,40 per maand en € 1.314,80 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 2011 € 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 2011 is: $(1.000/1.424,40) \times € 541,67 = € 320,28$.

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.

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 geheel 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:

- De werknemer heeft recht op een WIA-uitkering (een WGA- of een IVA-uitkering).
- De werknemer heeft recht op een uitkering of arbeidsondersteuning op grond van de Wet Wajong.
- De werknemer heeft een indicatiebeschikking als bedoeld in artikel 11 Wet sociale werkvoorziening.
- De werknemer heeft volgens uw 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 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 uw een verklaring af waarin staat dat de werknemer tot deze doelgroep behoort.

- 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 uw een verklaring af waarin staat dat de werknemer tot deze doelgroep behoort.
- g. uw 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 arbeidsgehandicapt 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 premiekortingsperiodes 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 2011 de premiekorting maximaal een jaar mag toepassen. In juni en juli 2011 is het dienstverband met deze werknemer onderbroken. U hebt over de maanden juni en juli 2011 voor deze werknemer geen recht op de premiekorting, maar de premiekortingsperiode wordt wel met twee maanden verlengd tot 1 mei 2012.

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 2011 een werknemer in dienst voor wie u maximaal drie jaar recht hebt op de premiekorting. Van juni tot en met december 2011 is het dienstverband met deze werknemer onderbroken. U hebt over de maanden juni tot en met december 2011 voor deze werknemer geen recht op de premiekorting. De premiekortingsperiode eindigt op 1 maart 2014.

U neemt een onderneming over

Als u een onderneming geheel 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 2011. 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 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 werkleeraanbod 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 behoort.
- 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 behoort.

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 2011 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 2011 dan twee keer 1/52 en twee keer 1/260 van € 2.042. De totale premiekorting voor deze werknemer is in november 2011 dan $(2/52 \times € 2.042) + (2/260 \times € 2.042) = 94,25$.

De premiekortingen verrekent u met de wao/WIA-premies en met het werkgevers- en werknemersdeel van de premie ww-Awf (of de Ufo-premie) 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 en de Ufo-premie. 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-verrekenende deel van die premiekortingen verrekenen:

- in een eerder of later aangiftetijdvak in 2011
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 2011)

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 of de wij
- 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 Premievrijstelling jonge werk­nemers (kleinebanenregeling)

Voor werknemers jonger dan 23 jaar met een loon voor de werknemersverzekeringen dat niet hoger is dan een bepaald maximum (zie tabel 25 achter in dit handboek) betaalt u geen premies werknemersverzekeringen. U hoeft ook geen bijdrage Zw in te houden en te vergoeden, omdat er voor deze werknemers een vrijstelling geldt. Bij het bepalen van het maximum telt u niet mee: tantièmes, gratificaties en andere beloningen die u in de regel eenmalig betaalt of maar één keer per jaar, zoals vakantiegeld en eindejaarsuitkering.

Let op!

Bij het bepalen van het maximum telt u dus wel loon mee dat u periodiek betaalt, bijvoorbeeld maandelijks betaald vakantiegeld.

U moet in de aangifte loonheffingen wel de premielonen opgeven van de werknemers die onder de kleinebanen­regeling vallen. De loonbelasting/premie volksverzekerin­gen houdt u volgens de normale regels in.

5.13 Eigenrisicodragerschap werknemersverzekeringen

In 2011 kunt u voor de WGA (onderdeel van de WIA) en de zw eigenrisicodrager worden. Het is 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. Als u al eigen­risicodrager bent voor de wao en aan een of meer werk­nemers wao-uitkeringen betaalt, dan neemt uwv deze betalingen per 1 januari 2011 over.

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.

5.13.1 Eigenrisicodragerschap voor de WGA

U kunt eigenrisicodrager worden voor de wga. Dat betekent dat u zelf het risico draagt voor gedeeltelijke arbeidsge­schiktheid en tijdelijke volledige arbeidsongeschiktheid van uw werknemer, of dat u dit geheel of gedeeltelijk particulier verzekert. Als eigenrisicodrager voor de wga betaalt u geen

gedifferentieerde WGA-premie. U moet een verzoek om eigenrisicodragerschap 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 eigenrisicodragerschap 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.
- U bent in de drie jaar voor de beoogde ingangsdatum niet al eerder eigenrisicodragerschap voor de WGA geweest.

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 eigenrisicodragerschap 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.

Let op!

Voor werknemers die vóór 1 januari 2007 in de WGA zijn gekomen, draagt u maximaal vier jaar het risico van uitbetaling van de WGA-uitkering. Voor werknemers die op of na 1 januari 2007 in de WGA zijn gekomen, draagt u maximaal tien jaar het risico van uitbetaling van de WGA-uitkering.

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

Einde eigenrisicodragerschap voor de WGA

Uw eigenrisicodragerschap voor de WGA eindigt in de volgende situaties:

- U wilt niet langer eigenrisicodragerschap 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.
- 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.
- 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 eigenrisicodragerschap 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 uitloprisico.*
- *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 eigenrisicodragerschap. Wilt u dat ook de (nieuwe) werk-bv eigenrisicodragerschap wordt, dan moet u dat voor deze bv aanvragen.*

WGA-lasten verhalen op uw werknemers

Als eigenrisicodragerschap 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 2011 en deelt dit bedrag door uw verwachte premieplichtige loon in 2011.
- U deelt de WGA-uitkeringen die u in 2010 aan uw (ex-)werknemers hebt betaald, door uw premieplichtige loon in 2010.

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:

- 1,2375% als u een kleine werkgever bent
- 1,65% als u een grote werkgever bent

Als u het fictieve premiepercentage hebt gebaseerd op uw geschatte WGA-lasten in 2011 en uw verwachte premieplichtige loon in 2011, kan aan het eind van 2011 blijken dat de daadwerkelijke WGA-lasten en het totaal van de premie-lonen afwijken van uw schatting. Het bedrag dat u te veel of te weinig hebt verhaald, kunt u in 2012 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.

5.13.2 Eigenrisicodragerschap voor de ZW

U kunt eigenrisicodragerschap 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 geheel of gedeeltelijk particulier verzekert. Als eigenrisicodragerschap voor de zw betaalt u een lagere sectorpremie of een lagere Ufo-premie. U moet een verzoek om eigenrisicodragerschap 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 eigenrisicodragerschap voor de zw als u bij ziekte van een werknemer 2 jaar lang loon doorbetaalt. Deze loondoorbetalingsverplichting geldt namelijk voor iedere werkgever. Hoe u eigenrisicodragerschap 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 eigenrisicodragerschap 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.
- U bent in de drie jaar voor de beoogde ingangsdatum niet al eerder eigenrisicodragerschap voor de zw geweest.

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 eigenrisicodragerschap 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 2010 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 2011 toe behoort, vermenigvuldigd met uw premieloon voor het sectorfonds in 2010. Dit garantiebedrag mag nooit lager zijn dan € 14.950 (bedrag voor 2011).

Als u in 2010 geen premieloon voor het sectorfonds had, ga dan uit van uw verwachte premieloon voor het sectorfonds in 2011. UWV stelt het ziekterisicocijfer ieder jaar vast.

Eigenrisicodragers voor de zw vinden dit risicocijfer in het overzicht dat zij van ons krijgen.

Voorbeeld

U behoort tot de sector Reiniging, waarvoor een ziekterisicocijfer van 1,31% geldt. Uw premieloon voor het sectorfonds was in 2010 € 5.000.000. Als u eigenrisicodragerschap voor de ZW wilt worden, moet de kredietinstelling of verzekeraar zich garant stellen voor ten minste: $(1,31\% : 2) \times € 5.000.000 = € 32.750$.

Einde eigenrisicodragerschap voor de ZW

Uw eigenrisicodragerschap voor de zw eindigt in de volgende situaties:

- U wilt niet langer eigenrisicodragerschap 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.
- 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.

- 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.

5.14 Teruggaaf van in 2010 te veel betaalde premies werknemersverzekeringen

Hebt u in 2010 te veel premies werknemersverzekeringen betaald? Dan krijgt u hierover in 2011 automatisch een brief. U krijgt de teruggaaf ook in 2011 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 5.14.1)
- teruggaaf van de te veel betaalde premies werknemersverzekeringen (zie paragraaf 5.14.2)
- berekening en terugbetaling van de teruggaaf (zie paragraaf 5.14.3)
- brief over de teruggaaf (zie paragraaf 5.14.4)
- verwerking van de teruggaaf (zie paragraaf 5.14.5)

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.

5.14.1 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 2010 boven het maximumpremieloon van € 48.715 uitkomt, dan zijn in totaal te veel premies werknemersverzekeringen betaald.

Voorbeeld

Uw werknemer heeft in 2010 het hele jaar bij u gewerkt. Zijn premieloon was € 50.000. Dit is dus meer dan het maximumpremieloon van € 48.715. Daarnaast heeft hij heel 2010 gewerkt bij werkgever B, bij wie zijn premieloon € 25.000 was. U en werkgever B waren in 2010 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 2010 1%. Het WGA-premiepercentage van werkgever B was in 2010 1,2%. (In dit voorbeeld laten we het werknemersdeel van de premie WW-Awf buiten beschouwing omdat dit percentage voor 2010 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 2010):

- WW:
 - premie ww-Awf (werkgeversdeel):
(€ 48.715 -/ - € 16.704 (franchise)) x 4,20% = € 1.344,46
 - premie sectorfonds: € 48.715 x 2,50% = € 1.217,87
- Basispremie WAO/WIA: € 48.715 x 5,70% = € 2.776,75
- Uniforme premie WAO: € 48.715 x 0,07% = € 34,10
- Gedifferentieerde premie WGA: € 48.715 x 1% = € 487,15

Werkgever B moest de volgende premies werknemersverzekeringen aan ons betalen:

- WW:
 - premie ww-Awf (werkgeversdeel):
(€ 25.000 -/ - € 16.704 (franchise)) x 4,20% = € 384,43
 - premie sectorfonds: € 25.000 x 2,50% = € 625,00
- Basispremie WAO/WIA: € 25.000 x 5,70% = € 1.425,00
- Uniforme premie WAO: € 25.000 x 0,07% = € 17,50
- Gedifferentieerde premie WGA: € 25.000 x 1,20% = € 300,00

De premies werknemersverzekeringen zijn betaald over een premieloon van in totaal € 73.715 in plaats van over het maximumpremieloon van € 48.715. Er zijn dus in totaal te veel premies werknemersverzekeringen betaald.

In paragraaf 5.14.3 leest u hoe wij berekenen hoeveel premies werknemersverzekeringen te veel zijn betaald en hoeveel wij aan iedere werkgever terugbetalen.

5.14.2 Teruggaaf van de te veel betaalde premies werknemersverzekeringen

De premies werknemersverzekeringen die u in 2010 te veel hebt betaald, mag u niet verrekenen met de premies werknemersverzekeringen over 2011. Wij betalen de te veel betaalde premies werknemersverzekeringen in 2011 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 5.14.5 leest u hoe u onze teruggaaf in uw administratie moet verwerken.

5.14.3 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 2010 van u en de andere werkgever(s) en de eventuele correcties over 2010 die u en de andere werkgever(s) in 2011 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 5.14.1).
- 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 5.14.1 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 € 48.715 (maximumpremieloon bij u) + € 25.000 (premieloon bij werkgever B) = € 73.715.

Vaststelling van de totaal betaalde premies werknemersverzekeringen

Aan de hand van de gegevens in de aangiften loonheffingen over 2010 van u en werkgever B, stellen we vast hoeveel premies werknemersverzekeringen u en werkgever B hebben betaald (zie het voorbeeld in paragraaf 5.14.1).

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

- De evenredige verdeling van het maximumpremieloon is als volgt:
 - Voor u: $(€ 48.715 / € 73.715) \times € 48.715 = € 32.193,59$
 - Voor werkgever B: $(€ 25.000 / € 73.715) \times € 48.715 = € 16.521,39$
- De evenredige verdeling van de franchise voor de premie ww-Awf is als volgt:
 - Voor u: $(€ 48.715 / € 73.715) \times € 16.704 = € 11.038,94$
 - Voor werkgever B: $(€ 25.000 / € 73.715) \times € 16.704 = € 5.665,06$

Premies werknemersverzekeringen die u en werkgever B in 2010 moesten betalen na verdeling

U zou in 2010 voor uw werknemer de volgende premies werknemersverzekeringen hebben moeten betalen:

- WW:
 - premie ww-Awf (werkgeversdeel): $(€ 32.193,59 - / - € 11.038,94 \text{ (franchise)}) \times 4,20\% = € 888,49$
 - premie sectorfonds: $€ 32.193,59 \times 2,50\% = € 804,83$
- Basispremie WAO/WIA: $€ 32.193,59 \times 5,70\% = € 1.835,03$
- Uniforme premie WAO: $€ 32.193,59 \times 0,07\% = € 22,53$
- Gedifferentieerde premie WGA: $€ 32.193,59 \times 1\% = € 321,93$

Werkgever B zou in 2010 voor uw werknemer de volgende premies werknemersverzekeringen hebben moeten betalen:

- WW:
 - premie ww-Awf (werkgeversdeel): $(€ 16.521,39 - / - € 5.665,06 \text{ (franchise)}) \times 4,20\% = € 455,96$
 - premie sectorfonds: $€ 16.521,39 \times 2,50\% = € 413,03$
- Basispremie WAO/WIA: $€ 16.521,39 \times 5,70\% = € 941,71$
- Uniforme premie WAO: $€ 16.521,39 \times 0,07\% = € 11,56$
- Gedifferentieerde premie WGA: $€ 16.521,39 \times 1,20\% = € 198,25$

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

U hebt in 2010 te veel betaald:

- WW:
 - premie ww-Awf (werkgeversdeel): $€ 1.344,46 - / - € 888,49 = € 455,97$
 - premie sectorfonds: $€ 1.217,87 - / - € 804,83 = € 413,04$
- Basispremie WAO/WIA: $€ 2.776,75 - / - € 1.835,03 = € 941,72$
- Uniforme premie WAO: $€ 34,10 - / - € 22,53 = € 11,57$
- Gedifferentieerde premie WGA: $€ 487,15 - / - € 321,93 = € 165,22$
- Totaal te veel betaald € 1.987,52

Werkgever B heeft in 2010 te veel betaald:

- WW:
 - premie sectorfonds: € 625 -/- € 413,03 = € 211,97
- Basispremie WAO/WIA: € 1.425,00 -/- € 941,71 = € 483,29
- Uniforme premie WAO: € 17,50 -/- € 11,56 = € 5,94
- Gedifferentieerde premie WGA: € 300,00 -/- € 198,25 = € 101,75
- Totaal te veel betaald € 802,95

Werkgever B heeft in 2010 te weinig betaald:

- WW:
 - premie ww-Awf (werkgeversdeel): € 384,43 -/- € 455,96 = € - 71,53

Terugbetaling

Wij betalen aan u € 1.987,52 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:

€ 165,22 x 50% = € 82,61.

Wij betalen aan werkgever B € 731,42 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: € 101,75 x 30% = € 30,53.

5.14.4 Brief over de teruggaaf

Wij betalen de premies werknemersverzekeringen die u te veel hebt betaald, automatisch in 2011 aan u terug. Als u recht hebt op een teruggaaf, krijgt u daarover in 2011 een brief.

Bij de brief kunnen wij maar voor een beperkt aantal werknemers de specificaties over de teruggaaf meesturen. Als u voor een groot aantal werknemers in 2010 te veel premies werknemersverzekeringen hebt 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.

Bent u het niet eens met de teruggaaf?

Als u het niet eens bent met de teruggaaf, kunt u bij Belastingdienst/Rivierenland/ebv/epv gemotiveerd bezwaar maken binnen de wettelijke termijn van zes weken na de datum van de brief.

Nadat u de brief hebt gekregen, kunt u ontdekken dat er in een of meer van uw aangiften loonheffingen over 2010 een fout zit. U moet deze aangiften dan corrigeren (zie hoofdstuk 11). Deze correctie kan tot gevolg hebben dat u recht hebt op een hogere teruggaaf of dat uw teruggaaf te hoog was. U kunt dan een brief sturen naar Belastingdienst/Rivierenland/ebv/epv met het verzoek de teruggaaf aan te passen.

Geen brief gekregen?

Als u denkt dat u over 2010 recht hebt op een teruggaaf, maar u in 2011 geen brief krijgt, kunt u bellen met de BelastingTelefoon (0800 - 0543). Als u wel een brief krijgt, maar de gegevens in de brief volgens u niet kloppen en uw aangiften loonheffingen over 2010 juist zijn, kunt u schriftelijk contact opnemen met:

Belastingdienst/Rivierenland/ebv/epv

Postbus 7030

6503 GM Nijmegen

5.14.5 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 salarisstroom. 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

In de Zorgverzekeringswet (Zvw) is geregeld dat iedereen die in Nederland verzekerd is voor de AWBZ, verplicht 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 16.

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 25.

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 2010 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 € 1.200 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-grotoaandeelhouder (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, lijfrentetermijnen 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 7,75% (normaal tarief) moet inhouden op het loon, tot een maximumbijdrageloon van € 33.427.

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.

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 5,65% (verlaagd tarief) op het loon moet inhouden. Bij elke situatie staat of u de bijdrage Zvw wel of niet moet vergoeden.

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). Deze bedragen gelden voor alle werknemers, dus ook voor uw parttimewerknemers.

Als een werknemer een deel van een loontijdvak verzekeringsplichtige is en een deel niet, dan bepaalt het moment waarop de werknemer het loon geniet of er al dan niet een loontijdvak voor de bijdrage Zvw is:

- Is uw werknemer op het genietingsmoment verzekeringsplichtige, dan is er een loontijdvak voor de bijdrage Zvw. Dit is het zelfde loontijdvak dat u ook voor de berekening van de loonbelasting gebruikt.
- Is uw werknemer op het genietingsmoment niet verzekeringsplichtige, dan is er geen loontijdvak voor de bijdrage Zvw.

Verduidelijking loontijdvak

Tot en met 2010 moet u voor de berekening van de bijdrage Zvw ook rekening houden met tijdvakken waarin u uitsluitend loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen uitbetaalde. Met ingang van 2011 moet u voor de berekening van de bijdrage Zvw alleen nog maar rekening houden met die loontijdvakken waarin u loon voor de Zvw hebt uitbetaald.

Let op!

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

Voorbeeld 1

Uw fulltime werknemer 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 fulltime werknemer 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 fulltime werknemer 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.

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 wordt verwerkt in de *Toelichting loonberekening vcr 2011*, die u in de loop van 2011 kunt 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-grotaandeelhouder

Een aanmerkelijkbelanghouder (zie ook paragraaf 15.1) die verplicht verzekerd is voor de werknemersverzekeringen, moet 7,75% bijdrage Zvw betalen. U bent verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden.

De aanmerkelijkbelanghouder die ook directeur-grotaandeelhouder is en dus niet verplicht verzekerd is voor de werknemersverzekeringen, moet 5,65% bijdrage Zvw betalen (zie ook paragraaf 6.2.5). U bent niet verplicht de bijdrage Zvw te vergoeden. Als u dit toch doet, is de vergoeding belast loon voor de Zvw en de loonbelasting/volksverzekeringen. Dit geldt ook voor de aanmerkelijkbelanghouder die uitsluitend fictief loon geniet of zijn beloning één keer per jaar laat uitbetalen.

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 belast voor de loonbelasting/volksverzekeringen, maar onbelast 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 (7,75% van € 2.300,00)	€ 178,25 +
Loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen	€ 2.478,25
Ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen (stel)	€ 625,00
Ingehouden bijdrage Zvw (7,75% van € 2.300,00)	€ 178,25
	€ 803,25 -
Nettoloon	€ 1.675,00

Vergoeding hoger dan bijdrage Zvw

Vergoedt u meer dan de ingehouden bijdrage Zvw, dan is het meerdere belast loon voor alle loonheffingen. Het gaat dan bijvoorbeeld om gehele 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 18.58.

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 belast loon voor alle loonheffingen. Als de werknemer niet verzekerd is voor de

werknemersverzekeringen, is de vergoeding uitsluitend belast 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-grotoaandeelhouder of een pseudowerknemer.

6.2.4 Vergoeding ziektekostenregeling verrekenen met vergoeding bijdrage Zvw

Het kan zijn dat u uw werknemers in 2011 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 geheel 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 belast 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 7,75% van € 2.500,00 = € 193,75.

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 (€ 193,75 - € 100,00 =) € 93,75 aan vergoeding van de bijdrage Zvw moet betalen.

De vergoeding voor de bijdrage Zvw is alleen belast 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 belast 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 2006. 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 waarop de premievrijstelling voor jonge werknemers met een kleine baan van toepassing is (de 'kleinebanenregeling') hoeft u geen bijdrage Zvw in te houden en te vergoeden. Deze werknemers zijn wel verzekerd

voor de werknemersverzekeringen en de Zvw, maar er is een vrijstelling voor de premie werknemersverzekeringen en 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 u geen bijdrage Zvw in. Als deze militairen ook een andere (niet-militaire) dienstbetrekking hebben, dan houdt ook de andere inhoudingsplichtige geen bijdrage Zvw in.
- Over het loon van pseudowerknemers (opting-in) houdt u 5,65% 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 5,65% 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 5,65% 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 7,75% 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 5,65% 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 5,65% 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 18.33) houdt u 5,65% bijdrage Zvw in. U bent niet verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden.
- Over (pre)pensioen- en vut-uitkeringen houdt u 5,65% 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 7,75% bijdrage Zvw inhouden en vergoeden.
- Over periodieke uitkeringen in verband met invaliditeit, ziekte of een ongeval houdt u 5,65% bijdrage Zvw in. U bent niet verplicht om de bijdrage Zvw te vergoeden.
- Over lijfrentetermijnen aan minderjarigen en meerderjarigen en termijnen uit een lijfrentespaarrekening of uit een lijfrentebeleggingsrekening houdt u 5,65% 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 16.7.

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

6.3 Teruggaaf van in 2010 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/verzekeringplichtige.

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 2010 in het derde kwartaal 2011 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 2010 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 2010 moet betalen. Die bijdrage hangt af van de inkomsten van uw werknemer of uitkeringsgerechtigde en de bijdragepercentages (7,05% of 4,95%) die daar in 2010 bijhoren. Hierbij worden de inkomsten waarvoor het percentage van 7,05% geldt, het eerst in aanmerking genomen; daarna de inkomsten waarvoor het percentage van 4,95% geldt.

Voorbeeld 1

Uw werknemer had bij u in 2010 een bijdrageloon van € 25.000,00. Over dit bedrag hebt u 7,05% bijdrage Zvw (€ 1.762,50) ingehouden. U hebt dit bedrag aan uw werknemer vergoed. Uw werknemer heeft in 2010 ook gewerkt bij werkgever B. Bij deze werkgever was zijn bijdrageloon € 15.000,00. Werkgever B heeft hierover 7,05% bijdrage Zvw (€ 1.057,50) ingehouden. Werkgever B heeft dit bedrag vergoed. Er is in 2010 dus in totaal € 1.762,50 + € 1.057,50 = € 2.820,00 bijdrage Zvw ingehouden en vergoed over een totaal bijdrageloon van € 40.000,00. Het maximumbijdrageloon waarover uw werknemer 7,05% bijdrage Zvw moet betalen, is in 2010 € 33.189,00. De maximale bijdrage Zvw is dus € 2.339,82. Dat betekent dat er € 2.820,00 - € 2.339,82 = € 480,18 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 4,95%. Het pensioenfonds heeft 4,95% van € 15.000,00 (€ 742,50) ingehouden. Het pensioenfonds hoeft dit bedrag niet aan uw werknemer te vergoeden. Er is in 2010 dus in totaal € 1.762,50 + € 742,50 = € 2.505,00 bijdrage Zvw ingehouden. Daarvan is € 1.762,50 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 € 33.189,00. Dat is:

7,05% van € 25.000,00	€	1.762,50
4,95% van € 8.189,00 (€ 33.189,00 - € 25.000,00)	€	405,36 +
Totaal	€	2.167,86

Er is dus € 2.505,00 - € 2.167,86 = € 337,14 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 2010 geen recht had op vergoeding van de bijdrage Zvw.
- 2 De rest van de teruggaaf wordt toegerekend aan de inkomsten waarvoor uw werknemer in 2010 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 € 480,18 te veel bijdrage Zvw ingehouden. U en werkgever B hebben de ingehouden bijdrage aan uw werknemer vergoed. Wij betalen de teruggaaf van € 480,18 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 $1.762,50/2.820,00 \times € 480,18 = € 300,11$.
- Werkgever B krijgt $1.057,50/2.820,00 \times € 480,18 = € 180,07$.

Voorbeeld 2

In voorbeeld 2 in paragraaf 6.3.2 is € 337,14 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 € 742,50 die over de pensioenuitkering is ingehouden. Omdat de teruggaaf (€ 337,14) lager is dan deze bijdrage, wordt de hele teruggaaf toegerekend aan de pensioenuitkering. Wij betalen de teruggaaf van € 337,14 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 2010 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

U kunt bij Belastingdienst/Rivierenland ebv/epv ook gemotiveerd bezwaar maken binnen de wettelijke termijn van zes weken na de dagtekening van de brief.

Na ontvangst van de brief kunt u ook tot de ontdekking komen dat u bij een of meer aangiften loonheffingen over 2010 een vergissing hebt gemaakt. Dan moet u over het aangiftetijdvak waarin u de vergissing hebt gemaakt, een correctie indienen (zie ook hoofdstuk 11). Dit kan tot gevolg hebben dat u recht hebt op een hogere teruggaaf of dat uw teruggaaf te hoog was. U kunt dan een brief schrijven aan Belastingdienst/Rivierenland ebv/epv.

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.

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 2010 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 2010 mag u in de aangifte loonheffingen niet verrekenen met de in te houden bijdrage Zvw in 2011. Anders klopt het bedrag dat in 2011 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 een bedrag van € 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.
- U hebt uw bedrijf gestaakt.

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 2011 bij u heeft gewerkt, moet u op zijn jaaropgaaf het negatieve loon salderen met het loon over januari tot en met maart 2011. Op de jaaropgaaf vermeldt u ook de ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen over januari tot en met maart 2011. De werknemer krijgt de te veel betaalde loonbelasting/premie volksverzekeringen dan terug via zijn aanslag inkomstenbelasting over

2011, omdat het totale loon over 2011 lager is dan het loon waarover de loonbelasting/premie volksverzekeringen is berekend.

Voorbeeld 2

Als de werknemer in 2011 niet meer bij u heeft gewerkt, moet u op zijn jaaropgaaf uitsluitend het negatieve loon vermelden. In zijn aangifte inkomstenbelasting over 2011 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 2011.

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 2011 beschouwen als negatief inkomen van de overleden werknemer.

Als uw werknemer al in 2010 is overleden, mogen de erfgenamen geen aangifte inkomstenbelasting 2011 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 2011 opnemen.

U hebt uw bedrijf gestaakt

Als u uw bedrijf hebt gestaakt, 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 2011 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 2011*. Deze handleiding is in de loop van 2011 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
- Spaarloon ¹
+ Loon in natura exclusief privégebruik auto ²
+ Aanspraken die tot het loon horen
<hr/>
= Grondslag voor de werknemersverzekeringen
- Ingehouden werknemersdeel levensloopregeling ¹
+ Privégebruik auto
<hr/>
= Grondslag Zvw
+ Vergoeding voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw
<hr/>
= Grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen

- 1 Binnen een kalenderjaar mag uw werknemer niet tegelijk in de spaarloon- en de levensloopregeling sparen (zie paragraaf 20.2.5).
- 2 Onder de werkkostenregeling kunt u loon in natura ook in de vrije ruimte onderbrengen (zie paragraaf 17.1.4). In dat geval neemt u het niet mee in de loonberekening.

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 € 1.413,75 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 2,28%. Het premiepercentage voor de gedifferentieerde premie WGA dat de werkgever van ons heeft gekregen, is 1,00%. De werknemer spaart in een spaarloonregeling. De werknemer heeft een auto van de zaak met een bijtelling van € 400 per maand. Zijn eigen bijdrage is € 100.

	Te betalen door	Berekening nettoloon	Berekening loonkosten	Berekening grondslagen
Brutoloon	Werkgever	€ 2.000,00	€ 2.000,00	€ 2.000,00
Pensioenpremie	Werkgever		€ 0,00 +	
	Werknemer	€ 0,00 -		€ 0,00 -
Spaarloon	Werknemer	€ 51,09 -		€ 51,09 -
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				€ 1.948,91
Premie WW-Awf (4,20%) ²	Werkgever		€ 22,47 +	
Premie sectorfonds (2,28%) ³	Werkgever		€ 44,43 +	
Basispremie WAO/WIA (5,10%) ⁴	Werkgever		€ 99,39 +	
Gedifferentieerde premie WGA (1%) ⁵	Werkgever		€ 19,48 +	
Privégebruik auto ⁶	Werkgever		pm + ⁴	€ 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				€ 2.248,91
Zvw-vergoeding (7,75%) ⁷	Werkgever	€ 174,29 +	€ 174,29 +	€ 174,29 +
Grondslag voor de loonbelasting/ volksverzekeringen				€ 2.423,20
Loonbelasting/premie volksverzekeringen ⁸	Werknemer	€ 579,83 -		
Zvw-bijdrage (7,75%) ⁷	Werknemer	€ 174,29 -		
Nettoloon werknemer⁹		€ 1.269,08		
Kostenvergoeding ¹⁰	Werkgever	€ 0,00 +	€ 0,00 +	
Premiekortingen			€ 0,00 -	
Afdrachtvermindering			€ 0,00 -	
Loonkosten voor de werkgever⁶			€ 2.360,06	

¹ Binnen een kalenderjaar mag uw werknemer niet tegelijk in de spaarloon- en de levensloopregeling sparen. De werkgeversbijdrage voor de levensloopregeling is wel belast voor de werknemersverzekeringen, maar niet voor de Zvw en loonbelasting/volksverzekeringen.

² 4,20% x (€ 1.948,91 (grondslag) - € 1.413,75 (franchise)). In dit voorbeeld staat geen werknemersdeel premie WW-Awf, omdat deze premie 0% is.

³ 2,28% x € 1.948,91

⁴ 5,10% x € 1.948,91

⁵ 1% x € 1.948,91

⁶ U moet voor de werknemer voor de auto een vast percentage bijtellen. Dit zijn niet de werkelijke kosten van de auto.

⁷ 7,75% x € 2.248,91

⁸ Bedrag volgens de witte maandtabel (zie paragraaf 7.3)

⁹ De werknemer krijgt naast dit nettoloon nog € 51,09 bijgeschreven op zijn spaarloontegoed.

¹⁰ Dit bedrag betaalt u netto aan de werknemer uit. Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling (zie hoofdstuk 17), kan het zijn dat u hierover eindheffing moet betalen. Zie paragraaf 4.4.1 als u gebruikmaakt van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

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.

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 overwerkloon of om kostenvergoedingen die door nacalculatie als 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 2010. 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 2011. Zie paragraaf 19.1.4.

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 nabetaaling 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 in 2011 mag u die nabetaaling ook aangeven in het tijdvak waarop de nabetaaling betrekking heeft. Dit is de zogenoemde loon-over-systematiek. Daarbij gelden de volgende voorwaarden:

- De nabetaaling heeft betrekking op een eerder tijdvak in 2011.
- Het was voor u ook in voorgaande jaren gebruikelijk om nabetalingen aan te geven in het tijdvak waarop deze betrekking hebben.
- In 2011 verwerkt u alle nabetalingen op dezelfde manier, namelijk in het tijdvak waarop deze betrekking hebben. U maakt dus nieuwe loonberekeningen over deze tijdvakken.
- Als u een nabetaaling 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 nabetaaling doet. Zie ook paragraaf 11.2. Zie voor een voorbeeld paragraaf 7.3.5, onder 'U doet nabetalingen'.

Nabetalingen over een vorig jaar

Als (een deel van) de nabetaaling betrekking heeft op een tijdvak van 2010 of eerder, moet u (dat deel van) die nabetaaling volgens de hoofdregel behandelen als loon van het tijdvak waarin u de nabetaaling uitbetaalt.

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 die zijn geboren in 1945 of eerder, en werknemers van 65 jaar die zijn geboren in 1946.

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. U kunt de loonbelasting/premie volksverzekeringen ook berekenen met de rekenhulp *Loonbelasting/premie volksverzekeringen en arbeidskorting* op www.belastingdienst.nl. Hebt u geen computer met internetaansluiting? Vraag dan de loonbelastingtabellen aan bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

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 21). 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 2011 € 696 per jaar (zie paragraaf 21.6). De levensloopverlofkorting is in 2011 € 201 per gespaard kalenderjaar (zie paragraaf 21.7). 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 21.6).

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 1950 of later)
Als de werknemer is geboren vóór 1950, 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 'verrekenende 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
 - lijfrenteterminen 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 1950)
- Als de werknemer is geboren in 1950 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 uitkering vervolgings-slachtoffers 1940-1945 en de Wet uitkeringen burger-slachtoffers 1940-1945
 - onverplichte uitkeringen, bijvoorbeeld uitkeringen die een studierend 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.

Hoofregel: tijdvaktabel gebruiken die overeenkomt met loontijdvak

De hoofregel 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 hoofregel 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 vakantie-dag(en) dus geen loon.

Voorbeeld 1

Uw werknemer treedt op 14 maart 2011 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 14 maart 2011 twee keer de witte weektabel moet gebruiken (de eerste werkweek loopt van 14 tot en met 18 maart en de tweede van 21 tot en met 25 maart) en daarna vier keer de witte dagtabel, voor 28, 29, 30 en 31 maart.

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

Voorbeeld 2

Een werknemer heeft een maandloon van € 2.100 en vakantiebonnen voor 25 vakantiedagen. Hij neemt in de derde week van maart 2011 op maandag en dinsdag onbetaald verlof. U gebruikt dan voor de tweede en de vierde werkweek (volle weken) de witte weektabel met vakantiebonnen voor 20 of meer vakantiedagen per jaar. Voor de niet-volle werkweken 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 (dinsdag tot en met vrijdag), de derde week (woensdag, donderdag en vrijdag) en voor de laatste werkdagen van de maand (maandag tot en met donderdag).

Maart 2011 heeft 23 werkdagen, waarvan 2 dagen onbetaald verlof. U hebt dus 21 loondagen. U berekent 2 keer de witte weektabel met vakantiebonnen voor 20 of meer vakantiedagen per jaar over € 500 (= (€ 2.100 : 21) × 5) en 11 keer de witte dagtabel met vakantiebonnen voor 20 of meer vakantiedagen per jaar over € 100 (€ 2.100 : 21).

Voorbeeld 3

Een werknemer zonder vakantiebonnen heeft een maandloon van € 1.800. Hij neemt de derde week van maart 2011 onbetaald verlof. Voor de volledige werkweken binnen deze maand (tweede en vierde week) gebruikt u de witte weektabel. Voor de andere werkdagen (1, 2, 3, 4, 28, 29, 30 en 31 maart) gebruikt u de witte dagtabel.

Maart 2011 heeft 23 werkdagen, waarvan 5 onbetaald verlof. U hebt dus 18 loondagen. U berekent 2 keer de witte weektabel over € 500 (= (€ 1.800 : 18) x 5) en 8 keer de witte dagtabel over € 100 (= € 1.800 : 18).

Uitzondering 2: parttimewerknemers

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.

Let op!

Bij parttimewerknemers 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 telkens 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 14 maart 2011 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 2,4 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 1

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 $3 \times € 1.000 + € 800 = € 3.800$. 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 2011 is de loonbelasting/premie volksverzekeringen over dit loon € 497,50. De arbeidskorting die hierbij hoort, is € 257,50.

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 € 339,25. De arbeidskorting die hierbij hoort, is € 153,00. Op de provisie van € 800 houdt u in: $€ 497,50 - € 339,25 = € 158,25$. De bijbehorende arbeidskorting is: $€ 257,50 - € 153,00 = € 104,50$.

Let op!

In dit voorbeeld gebruiken wij de kwartaaltabel die wij in januari 2011 hebben uitgegeven. Als de tabel in de loop van het jaar verandert, veranderen ook de bedragen in het voorbeeld.

Voorbeeld 2

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 $(2 \times € 1.000) + € 800 = € 2.800$. 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: $2 \times$ loonbelasting/premie volksverzekeringen over € 1.400 = $(2 \times € 192,66) € 385,32$. De bijbehorende arbeidskorting is $(2 \times € 103,58) € 207,16$.
2. Bereken wat de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het totaal van de eerdere maandlonen geweest zou zijn. Dit is: $2 \times$ loonbelasting/premie volksverzekeringen over € 1.000 = $(2 \times € 113,08) € 226,16$. De bijbehorende arbeidskorting is $(2 \times € 51,00) € 102,00$.

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: € 385,32 - € 226,16 = € 159,16. De bijbehorende arbeidskorting is: € 207,16 - € 102,00 = € 105,16.

U doet nabetalen (vertraagd uitbetaald loon)

Voor nabetalen (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 tijdvakloof of een achteraf vastgestelde uitkering die u in één keer uitbetaalt, terwijl u de werknemer of de uitkeringsgerechtigde over de nabetalingsperiode niet eerder een tijdvakloof 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) tijdvakloof.
2. Gebruik de loonbelastingtabel die op dat moment geldt. U mag voor deze nabetalen niet de tabel voor bijzondere beloningen gebruiken.
3. Vermenigvuldigt het bedrag in de tabel met het aantal loontijdvakken waarop de betaling betrekking heeft.

Voorbeeld

Een werknemer, geboren in 1980, verdient € 2.000 per maand. U ontslaat hem en betaalt hem per oktober 2010 geen regulier loon meer uit. In een ontslagprocedure bepaalt de rechter dat het ontslag onterecht was. U hervat per april 2011 de reguliere loonbetalingen en u betaalt de werknemer in april 2011 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 2011 geldt. De loonbelasting/premie volksverzekeringen hierover is € 402,41. 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 2011 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 2011 geldt. Voor de overige 3 loontijdvaknabetalingen van € 2.000 die betrekking hebben op 2010, gebruikt u de

witte maandtabel die in april 2011 geldt. U vermenigvuldigt het bedrag uit de tabel dat hoort bij € 2.000 met 3. De lonen die u aan januari, februari en maart hebt toegerekend, neemt u op in de aangifte over die tijdvakken of u verzendt daarvoor een correctie. Het loon over de andere 3 tijdvakken en de bijbehorende loonbelasting/premie volksverzekeringen geeft u, samen met het reguliere loon over april, aan in de aangifte over april.

Let op!

U berekent op deze manier misschien meer loonheffingskorting in 2011 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 2011. 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 2011, hoort ook tot het loon voor de werknemersverzekeringen en het bijdrageloon van april 2011.

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 2011 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.
- 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: parttimewerknemers'). Het loontijdvak is gelijk aan het uitbetalingstijdvak.
- De oproepkracht wordt voor een korte periode opgeroepen. Dan bepaalt u per oproep wat het loontijdvak is en u gebruikt de bijbehorende tijdvaktabel.

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 15.17). U mag dan de kwartaaltabel gebruiken terwijl het loontijdvak kleiner is dan een kwartaal. 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.

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: parttimewerknemers').
- 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 full-timecontract voor een bepaalde periode. In dit geval bepaalt u 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 $((€ 3.000 : 1,5) \times 12 =) € 24.000$.
- 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 behoren 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.
- 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 loonheffingnummers aangeeft, bijvoorbeeld het ene loon in de aangifte met subnummer Lo1 en het andere in de aangifte met subnummer Lo2, 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 2011*.

U kunt deze handleiding in de loop van 2011 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. Hebt u geen computer met internetaansluiting? Vraag dan de herleidingsregels aan 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, 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 per ongeluk de verkeerde tabel hebt gebruikt of de verkeerde kolom. U kunt dat onder de volgende voorwaarden binnen het kalenderjaar herstellen:

- Uw werknemer gaat ermee akkoord dat u de foute inhouding verrekent.

- U herstelt de foute betaling van de loonbelasting/premie volksverzekeringen met een correctie over het betreffende aangiftetijdvak (zie hoofdstuk 11).
- In uw loonadministratie laat u het herstelde bedrag duidelijk blijken.
- U maakt op de loonstaat of in de loonadministratie een aantekening bij de post waarbij u te veel hebt ingehouden of berekend én bij de post waarmee u verrekent.

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 het zojuist berekende nettoloon af van het werkelijke nettoloon. Als het verschil positief is, telt u het op bij het geschatte brutoloon. Als het verschil negatief is, trekt u het af van 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 2011. 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 vier stappen herleidt tot een brutoloon van € 293,01.

Brutoloon	Grondslag voor de Zvw	Zvw-vergoeding	Grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	Zvw-bijdrage	Nettoloon	Vershil
€ 300,00	€ 300,00	€ 23,25	€ 323,25	€ 44,46	€ 23,25	€ 255,54	€ 5,54
€ 294,46	€ 294,46	€ 22,82	€ 317,28	€ 43,23	€ 22,82	€ 251,23	€ 1,23
€ 293,23	€ 293,23	€ 22,72	€ 315,95	€ 43,01	€ 22,72	€ 250,22	€ 0,22
€ 293,01	€ 293,01	€ 22,70	€ 315,71	€ 43,01	€ 22,70	€ 250,00	€ 0,00

Uitgangspunten in dit voorbeeld:

- Dit voorbeeld houdt geen rekening met bijvoorbeeld spaarloon, 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 7,75% (over een maximumbijdrageloon van € 642,82).

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 werkge-

ver 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%, 25%, 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 22).

7.6 Regels voor de samenvoeging van lonen

Betaalt u een werknemer meerdere lonen uit tegenwoordige dienstbetrekking? Bijvoorbeeld twee lonen voor twee dienstbetrekkingen of gewoon loon en een aanvulling op een ww-uitkering. Dan moet u voor de berekening van alle loonheffingen rekening houden met het totaal van deze lonen. Dat geldt voor een werknemer die u meerdere keren in dezelfde aangifte loonheffingen opneemt, en voor een werknemer voor wie u onder verschillende subnummers aangifte doet.

Voor de volgende situaties gelden specifieke regels voor het samenvoegen:

- U betaalt een werknemer of uitkeringsgerechtigde verschillende lonen uit vroegere dienstbetrekking (zie paragraaf 7.6.1).
- uwv laat een uitkering door u betalen (een zogenoemde werkgeversbetaling of instantiebetaling) (zie paragraaf 7.6.2).
- uwv betaalt een uitkering rechtstreeks aan een (ex-)werknemer van u en u betaalt een aanvulling (zie paragraaf 7.6.3).

7.6.1 U betaalt een werknemer of uitkeringsgerechtigde verschillende lonen uit vroegere dienstbetrekking

Als u een werknemer of uitkeringsgerechtigde 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 4.10).

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 € 4.146. U mag deze afkoopsom niet samenvoegen met loon uit vroegere dienstbetrekking dat u betaalt.

7.6.2 UWV laat een uitkering door u betalen

uwv maakt de bruto-uitkering aan u over, vermeerderd met de werkgeverspremies van de werknemersverzekeringen en de vergoeding van de bijdrage Zvw. U betaalt de uitkering door aan de werknemer. Dit is een zogenoemde werkgeversbetaling (zie ook paragraaf 4.2.2). U geeft daarbij eventueel een aanvulling op die uitkering.

Er zijn twee situaties mogelijk:

- De werknemer is nog bij u in dienst. U betaalt de werknemer nog loon en eventueel een aanvulling op de uitkering van uwv. U gebruikt voor het totaal van de uitkering, het eventuele gewone loon en de eventuele aanvulling de normale regels voor de loonheffingen (zie voorbeeld 1 hierna).
- De werknemer is niet meer bij u in dienst. U betaalt de werknemer eventueel nog wel een aanvulling op de uitkering van uwv. U hoeft de premies werknemersverzekeringen alleen te betalen over de uitkering, niet over de aanvulling. U berekent de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw over het totaal van de uitkering en de eventuele aanvulling (zie voorbeeld 2 hierna).

De werkgeverspremies en de vergoeding van de bijdrage Zvw die uwv u betaalt, gelden als compensatie voor de premies werknemersverzekeringen en de vergoeding van de bijdrage Zvw die u moet betalen over het uitkeringsdeel. Het is mogelijk dat de percentages die u moet gebruiken, afwijken van de percentages die uwv gebruikt. Het verschil is voor u een voor- of nadeel.

Voorbeeld 1

In dit voorbeeld is de werknemer nog (gedeeltelijk) bij u in actieve dienst. U betaalt hem daarvoor gewoon loon. U betaalt de WIA-uitkering van UWV door en u betaalt de werknemer ook € 100 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 WIA	€ 1.000	UWV
Compensatie voor premies werknemersverzekeringen over uitkering	€ 100	UWV
Compensatie voor vergoeding bijdrage Zvw over uitkering	€ 70	UWV
UWV betaalt aan de werkgever	€ 1.000 + € 100 + € 70 = (€ 1.000 voor doorbetalen uitkering en € 170 ter compensatie van kosten werkgever)	€ 1.170
Werkgever betaalt uitkering door	€ 1.000	
Werkgever betaalt loon	€ 500	werkgever
Werkgever betaalt aanvulling	€ 100	werkgever
Werkgever berekent grondslag voor premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw	€ 1.000 + € 500 + € 100 =	€ 1.600
Premies werknemersverzekeringen over de grondslag	€ 160	werkgever
Inhouding van bijdrage Zvw over de grondslag	€ 112	werknemer (werkgever houdt in)
Vergoeding inhouding bijdrage Zvw	€ 112	werkgever
Werkgever berekent de loonbelasting/premie volksverzekeringen over	€ 1.600 + € 112 =	€ 1.712

U doet aangifte loonheffingen voor de premies werknemersverzekeringen, de bijdrage Zvw en de loonbelasting/premie volksverzekeringen.

Voorbeeld 2

In dit voorbeeld is de werknemer niet meer bij u in actieve dienst. Maar u betaalt hem nog wel een 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 WIA	€ 1.000	UWV
Compensatie van premies werknemersverzekeringen over uitkering	€ 100	UWV
Compensatie van vergoeding bijdrage Zvw over uitkering	€ 70	UWV
UWV betaalt aan de werkgever	€ 1.000 + € 100 + € 70 = (€ 1.000 voor doorbetalen uitkering en € 170 ter compensatie van kosten werkgever)	€ 1.170
Werkgever betaalt uitkering door	€ 1.000	
Werkgever betaalt aanvulling	€ 200	werkgever
Werkgever berekent grondslag voor premies werknemersverzekeringen	€ 1.000	
Premies werknemersverzekeringen over de grondslag	€ 100	werkgever
Werkgever berekent grondslag voor bijdrage Zvw	€ 1.000 + € 200 =	€ 1.200
Inhouding van bijdrage Zvw over de grondslag	€ 84	werknemer (werkgever houdt in)
Vergoeding inhouding bijdrage Zvw	€ 84	werkgever
Werkgever berekent de loonbelasting/premie volksverzekeringen over	€ 1.000 + € 200 + € 84 =	€ 1.284

U doet aangifte loonheffingen voor de premies werknemersverzekeringen, de ingehouden bijdrage Zvw en de loonbelasting/premie volksverzekeringen.

Als UWV de premies en bijdrage Zvw over de uitkering al heeft betaald (instantiebetaling)

Het kan voorkomen dat uwv de premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw over de uitkering zelf al heeft aangegeven en betaald. Dan is er sprake van een zogenoemde instantiebetaling (zie ook paragraaf 4.2.2). U hoeft dan het deel van de premies en bijdrage Zvw dat uwv heeft betaald, niet te betalen. U hoeft ook geen bijdrage Zvw meer te vergoeden. U houdt alleen loonbelasting/premie volksverzekeringen in op de uitkering.

Voorbeeld 3

In dit voorbeeld is de werknemer nog (gedeeltelijk) bij u in actieve dienst. U betaalt hem daarvoor gewoon € 500 loon. Ook betaalt u hem € 100 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 wia	€ 1.000	uwv
Premies werknemersverzekeringen over uitkering	€ 100	uwv (zelf aangegeven en betaald)
Inhouding bijdrage Zvw	€ 70	werknemer (uwv houdt in en betaalt zelf op aangifte)
Compensatie vergoeding bijdrage Zvw over uitkering	€ 70	uwv
uwv betaalt aan de werkgever om door te betalen: • de uitkering (min de ingehouden bijdrage Zvw) • vergoeding voor inhouding bijdrage Zvw	€ 930 + € 70 € 1.000	
Werkgever betaalt uitkering en vergoeding bijdrage Zvw door	€ 930 + € 70 =	€ 1.000
Werkgever betaalt loon	€ 500	werkgever
Werkgever betaalt aanvulling op uitkering	€ 100	werkgever
Werkgever berekent grondslag voor premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw (is loon en aanvulling)	€ 500 + € 100 =	€ 600
Premies werknemersverzekeringen over de grondslag	€ 60	werkgever
Inhouding van bijdrage Zvw over de grondslag	€ 42	werknemer (werkgever houdt in)
Vergoeding inhouding bijdrage Zvw	€ 42	werkgever
Werkgever berekent de loonbelasting/premie volksverzekeringen over: • bruto-uitkering • vergoeding bijdrage Zvw door uwv • loon en aanvulling • vergoeding bijdrage Zvw over loon en aanvulling	€ 1.000 € 70 € 600 + € 42 € 1.712	

uwv geeft in een specificatie aan de werkgever door:

- de hoogte van de wia-uitkering
- de betaalde premies werknemersverzekeringen
- de vergoede bijdrage Zvw

U doet als volgt aangifte loonheffingen:

- Voor de werknemersverzekeringen vermeldt u alleen het loon voor de werknemersverzekeringen en de diverse premielonen (is het loon en de aanvulling) en de premies die u daarover moet betalen.
- Voor de Zvw vermeldt u alleen het bijdrageloon (is het loon en de aanvulling) en de daarop ingehouden bijdrage.
- Voor de loonbelasting/volksverzekeringen vermeldt u het totale loon (uitkering + loon + aanvulling + vergoedingen bijdrage Zvw) en de daarop ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen.

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. U hoeft over de aanvulling geen premies werknemersverzekeringen te betalen, omdat de werknemer niet meer bij u in dienst is. 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 bij u in dienst. U moet over de aanvulling loonheffingen betalen. Bij de berekening van de verschillende bedragen moet u op de onderstaande manier rekening houden met de loonheffingen die uwv al in de uitbetaling heeft verwerkt.

Op verzoek geeft uwv u de gegevens over de uitkering en de berekende loonheffingen als u daarvoor een machtiging hebt van uw werknemer.

Rekening houden met de WW-franchise

Is de uitkering van uwv lager dan de ww-franchise, dan moet u bij de berekening van de premie ww over uw aanvulling rekening houden met het restant van deze franchise. Let er daarbij op dat uwv aanspraak kan maken op (een deel van) dat restant voor de vakantietoeslag die uwv nog gaat uitbetalen.

Berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen

U berekent de loonbelasting/premie volksverzekeringen over aanvullingen als volgt:

$$\begin{array}{l}
 \text{Totaalbedrag bruto-uitkering plus aanvulling} \\
 + \text{ Uw vergoeding van de bijdrage Zvw op de aanvulling} \\
 + \text{ Vergoeding uwv van de bijdrage Zvw op de uitkering} \\
 \hline
 = \text{ Grondslag voor de loonbelasting/volksverzekeringen}
 \end{array}$$

U berekent de loonbelasting/premie volksverzekeringen over deze grondslag met de loonbelastingtabellen. Van dit bedrag trekt u de loonbelasting/premie volksverzekeringen af die uwv heeft ingehouden. Het verschil houdt u in op de aanvulling.

U boekt het volgende in de loonstaat (een model van de loonstaat vindt u in bijlage 2 achter in dit handboek):

- kolom 3: de aanvulling
- kolom 15: de loonbelasting/premie volksverzekeringen die u op de aanvulling inhoudt

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. In bijlage 2 van dit handboek vindt u een modelloonstaat. 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, de gegevens van uzelf, de gegevens voor de tabeltoepassing en het loonheffingsnummer (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
- loonheffingsnummer

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. Voor meer informatie over het inleveren van deze gegevens zie 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 adresgegevens 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: loonheffingsnummer

In deze rubriek vult u uw volledige loonheffingsnummer 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: verrekenende 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 maandtabel, de weektabel enzovoort) 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. Er is ook loon dat u mag boeken in kolom 3.

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 4.2.1 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 4.4.1 en 22.8)
- vergoedingen voor ziektekosten die u betaalt naast de vergoeding voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (hierna: bijdrage Zvw) Het gaat dan bijvoorbeeld om gehele of gedeeltelijke vergoedingen van de nominale premie die een werknemer rechtstreeks aan zijn zorgverzekeraar moet betalen (zie ook paragraaf 18.57). In bepaalde gevallen mag u deze vergoeding verrekenen met de vergoeding voor de bijdrage Zvw. Het gedeelte dat u niet verrekent, vult u in kolom 3 in (zie ook paragraaf 6.2.4).
- zw-, ww- en wao/wia-uitkeringen en uitkeringen die vergelijkbaar zijn met zw-uitkeringen, zoals ziekingelden, 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 door u of door uw tussenkomst worden uitbetaald Dit zijn bijvoorbeeld uitkeringen uit fondsen of foaien. U neemt alleen die foaien 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 4.9)
- 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 22), 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 vult u in kolom 9 in. Uitkeringen (loon uit een vroegere dienstbetrekking) aan een ex-werknemer boekt u ook in kolom 9.

Loon dat u in kolom 3 mag boeken

Spaarloon dat is vrijgesteld, mag u in kolom 3 boeken. Als u daarvoor kiest, moet u ditzelfde bedrag ook in kolom 7 boeken. Voor meer informatie over spaarregelingen zie hoofdstuk 20.

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 4.3 en 4.6). Voor de waarde van veelvoorkomende verstrekkingen zijn er normbedragen (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 27 als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling). Deze normbedragen kunnen periodiek worden bijgesteld.

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 4.6)
- de belaste waarde van vakantiebonnen (zie ook paragraaf 18.48).

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 22), 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 20.2) 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.

Foaien

U boekt alleen fooien waarmee u bij de vaststelling van het loon rekening hebt gehouden of waarvoor een bijtelling geldt (zie ook paragraaf 4.2.3). 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 vult u in kolom 5 in. 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 18.47).

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, dan 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
- spaarloon dat is vrijgesteld en dat u in kolom 3 hebt geboekt. U boekt hetzelfde bedrag ook in kolom 7.

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. Als de werknemer hiervoor spaargeld uit een spaarloonregeling gebruikt, mag u boeken in het tijdvak waarin u aan de spaarinstelling doorgeeft dat u het hiermee eens bent. Als u het spaargeld in kolom 3 hebt geboekt, moet u hetzelfde bedrag ook in kolom 7 boeken. In dat geval boekt u dus twee keer hetzelfde bedrag in kolom 7: een keer als spaarloon en een keer als pensioenpremie. In kolom 17 telt u de pensioenpremie die u in kolom 7 hebt geboekt, weer bij, omdat u het bedrag feitelijk maar één keer hebt ingehouden.

Voor meer informatie over spaarregelingen zie hoofdstuk 20. Voor meer informatie over aanspraken zie paragraaf 18.2.

Aftrekposten die u niet in kolom 7 mag boeken

Vul de volgende aftrekposten niet in kolom 7 in:

- de bijdrage Zvw
Vul deze bijdrage in kolom 16 in.
- inhoudingen op grond van een regeling voor aanvullend ziekengeld en dergelijke
Vul deze inhoudingen in kolom 11 in.
- inhoudingen voor andere regelingen die u, eventueel via een fonds, voor het personeel hebt getroffen
Vul deze inhoudingen niet in op de loonstaat.

- spaarloon dat is vrijgesteld
Als u dit bedrag ook in kolom 3 hebt geboekt, moet u het bedrag wél in kolom 7 invullen.

8.2.8 Kolom 8: loon voor de werknemersverzekeringen

Vul in deze kolom het loon voor de werknemersverzekeringen in. 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.

Voor meer informatie over aanspraken zie paragraaf 18.2.

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 een werknemer van u loon uit vroegere dienstbetrekking krijgt en u tegelijkertijd ook namens een andere inhoudingsplichtige loon uit vroegere dienstbetrekking uitbetaalt, vul dan 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 in dienstbetrekking 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 langer bij u in dienst is
- bovenwettelijke kinderbijslag op grond van een erkende kinderbijslagregeling
- uitkeringen in verband met de levensloopregeling
- terugbetalingen aan uw werknemer van in 2008 en voorgaande jaren te veel ingehouden premie ww-Awf (zie ook paragraaf 5.14)
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, vul het dan in kolom 17 in.

8.2.10 Kolom 10: loon anders dan in geld, uitsluitend voor de loonbelasting/volksverzekeringen en Zvw

Vul in deze kolom in 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)

Vul in deze kolom het loon voor de Zvw in. 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 vult u de vergoeding in 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 22) 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), vult u het bedrag van de teruggaaf in kolom 13 als negatief loon in. 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 moet u die uitkering in kolom 13 van de loonstaat boeken.

8.2.14 Kolom 14: loon voor de loonbelasting/ volksverzekeringen

Vul in deze kolom het loon in 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

Vul in deze kolom het bedrag in dat u aan loonbelasting/premie volksverzekeringen hebt ingehouden (zie ook paragraaf 7.2).

8.2.16 Kolom 16: ingehouden inkomensafhankelijke bijdrage Zvw

Vul in deze kolom de ingehouden bijdrage Zvw in.

8.2.17 Kolom 17: uitbetaald

Vul in deze kolom het uitbetaalde bedrag in. 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, vul het dan alleen in kolom 17 in.

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, vul het dan ook in kolom 17 in.

Let op!

Hebt u in kolom 7 pensioenpremie uit een spaarloonregeling geboekt, dan boekt u die ook in kolom 17 (zie ook paragraaf 8.2.7).

8.2.18 Kolom 18: verrekenende arbeidskorting

Vul in deze kolom de arbeidskorting in die u hebt verrekend.

8.2.19 Kolom 19: levensloopverlofkorting

Vul in deze kolom de levensloopverlofkorting in die u hebt verrekend.

9 Stap 9 Loonstrook aan werknemers geven

U moet aan 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 op papier of digitaal aan uw werknemers geven. Als u de loonstrook digitaal geeft, dan moet de werknemer daarmee ingestemd hebben en moet hij de loonstrook kunnen opslaan en op een later tijdstip nog kunnen inzien.

Voor de loonstrook is er geen verplicht model: u gebruikt eigen formulieren.

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
- de toegepaste levensloopverlofkorting
- het aantal uren dat de werknemer werkt op basis van de arbeidsovereenkomst
- de periode waarover u het loon hebt betaald
- 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:

- of u de loonheffingskorting toepast
- het loontijdvak
- de tabel die van toepassing is voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen
- het belastbare loon

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 dienstbetrekking (inkomstenverhouding).
- 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. 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 onjuistheden of onvolledigheden in een aangifte loonheffingen altijd verbeteren of aanvullen (zie hoofdstuk 11). Aangiften en correcties over 2010 die na 31 januari 2011 binnenkomen, kunnen wij niet meer verwerken in de vooraf ingevulde aangiften inkomstenbelasting over 2010.

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)

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 (aangiftetijdvak is een halfjaar)
- personeel aan huis, waaronder personeel in het kader van een persoonsgebonden budget voor zorg (aangiftetijdvak is een jaar) (zie hoofdstuk 24)
- meewerkende kinderen (aangiftetijdvak is een jaar) (zie paragraaf 15.11)
- personeel in het kader van een persoonsgebonden budget sociale werkvoorziening (aangiftetijdvak is een jaar) (zie paragraaf 15.13)

Aangiftebrief

Als u aangifte moet doen, krijgt u van ons vóór het begin van het kalenderjaar een *Aangiftebrief loonheffingen*, meestal in november. 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 betaaldatum (zie bijlage 4). Op de achterkant van de *Aangiftebrief loonheffingen 2011* staan de betalingskenmerken van de aangiftetijdvakken.

Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen

Aan het eind van elk aangiftetijdvak krijgt u van ons een *Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen*. Bij deze mededeling zit een acceptgiro. Vermeld bij uw betaling altijd het betalingskenmerk dat op deze mededeling staat. In de mededeling staan ook de uiterste aangifte- en betaaldatum voor dat tijdvak.

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.
- 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 (loon-dagen) invullen waarover u het loon hebt uitbetaald. Dat aantal kan dus anders zijn dan het aantal loondagen in het aangiftetijdvak.

Voorbeeld

U hebt een loontijdvak van vier weken en een aangiftetijdvak van een kalendermaand. Stel dat de eerste vierwekenperiode eindigt op 27 januari. Over de maand januari geeft u het loon aan dat u in januari hebt uitbetaald, dus het loon en de loonheffingen van de eerste vierwekenperiode. Over februari geeft u het loon aan dat u in februari hebt uitbetaald, dus het loon en de loonheffingen van de tweede vierwekenperiode. 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 het loon aan dat u in december hebt uitbetaald, dus meestal het loon en de loonheffingen van de twaalfde en dertiende vierwekenperiode. Als datum aanvang inkomstenperiode vult u in deze aangifte 1 december in. Als een werknemer volledig gewerkt heeft, vult u 40 loondagen in: 2 vierwekenperiodes van 20 dagen. Werkt hij 36 uur met een vierdaagse werkweek, dan vult u 32 loondagen in: 2 vierwekenperiodes van 16 dagen.

Aangiftetijdvak veranderen

U kunt het aangiftetijdvak pas veranderen met ingang van 1 januari 2012. 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 2012 wilt gebruiken. Het wijzigingsformulier moet uiterlijk op 14 december 2011 bij ons binnen zijn. Komt het later binnen, dan kan de wijziging pas op 1 januari 2013 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)
- nummer inkomstenverhouding (nummer dienstbetrekking) (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.

In twee uitzonderingssituaties doet u aangifte op papier:

- U hebt geen computer en degene die uw aangifte verzorgt, heeft ook geen computer. In dat geval kunt u ontheffing krijgen voor het digitaal doen van aangifte. U mag dan op papier aangifte doen. U vraagt de ontheffing ieder jaar aan met het ontheffingsformulier dat u kunt opvragen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.
- U moet pseudo-eindheffing betalen over excessieve vertrekvergoedingen of over de backservice voor pensioen bij hoge inkomens. Hiervoor doet u apart op papier aangifte (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 hebben deze specificaties ook. Zij 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 gebruikersnaam 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 loonheffingnummer 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 deze manier van aangeven moet u het volgende hebben:

- een digitale handtekening (pincode van ons of een digitaal certificaat van DigiNotar)
Gebruikt u een digitaal certificaat? Verleng het dan op tijd. Zo'n certificaat is meestal vier jaar geldig.
- een digitale postbus
- een modem- of internetverbinding

In de brochure *Digitaal aangeven* leest u hier meer over. U kunt deze brochure downloaden van www.belastingdienst.nl.

Let op!

Als u aangiften gaat versturen die groter zijn dan 2 MB (vanaf ongeveer 5.000 werknemers), moet u een zogenoemd FOS-account en proces-id aanvragen. Dat doet u met een apart aanvraagformulier, 'Aanvraag of wijziging FOS-account', dat u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl.

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, dan stelt hij de digitale aangifte samen met een softwarepakket. Daarna kunt u de aangifte zelf digitaal in- of aanvullen, (digitaal) 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* en de *Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen*. In principe doet u

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-grotoaandeelhouders en pensioen- en stamrecht-bv's.

Aangifte doen voor directeuren-grotoaandeelhouders en pensioen- en stamrecht-bv's

Besloten vennootschappen (bv's) met alleen een of meer directeuren-grotoaandeelhouders (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 de eventueel meewerkende echtgenoten en kinderen zijn niet verzekerd voor de werknemers-verzekeringen.

De regeling geldt ook voor pensioen- en stamrecht-bv's die – naast de uitbetaling van het loon van de dga – alleen uitkeringen doen waarover ze geen premies werknemers-verzekeringen 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 en het collectieve deel van de aangifte blijft leeg of u vult daar 'o' 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 'o' in. Dit geldt bijvoorbeeld bij een directeur-grotoaandeelhouder 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 'o' 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 loonheffingsnummer binnen deze groep wel apart aangifte (blijven) doen. Dit is onder andere nodig voor de premies werknemersverzekeringen, omdat deze per werkgever (loonheffingsnummer) kunnen verschillen.

10.2.5 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 en het papieren aangifteformulier.

Deze rubriek, het BSN/sofinummer van de werknemer en uw loonheffingsnummer identificeren samen in de polisadministratie bij uwv de inkomstenverhouding (dienstbetrekking) tussen u en de werknemer. Daarom moet u, zolang de inkomstenverhouding bestaat, hetzelfde nummer gebruiken voor alle aangiften (en correcties) voor deze inkomstenverhouding met uw werknemer.

Voor het nummer inkomstenverhouding geldt het volgende:

- Hebt u voor een inkomstenverhouding eenmaal een bepaald nummer gekozen? Gebruik dat nummer dan in alle volgende aangiften voor die inkomstenverhouding, ook als u overstapt op een ander softwarepakket voor salarisadministratie of op een ander aangiftepakket.
- Zorg ervoor dat de combinatie van het BSN/sofinummer en het nummer inkomstenverhouding waarmee u elke werknemer in uw aangifte identificeert, maar één keer voorkomt in uw aangifte. Als wij constateren dat er binnen één aangifte of correctie bij een BSN/sofinummer meer dan een keer hetzelfde nummer inkomstenverhouding voorkomt, dan krijgt de verzender een Responsemessage Error (zie paragraaf 10.3).
- U mag een gebruikt nummer inkomstenverhouding bij hetzelfde loonheffingsnummer niet hergebruiken voor een nieuwe inkomstenverhouding van dezelfde werknemer binnen zeven jaar na afloop van het kalenderjaar.
- U kunt de nummers inkomstenverhouding het beste oplopend nummeren, te beginnen bij 0001. Zo loopt u het minste risico dat u nummers hergebruikt als u overstapt op een ander salaris-/aangiftepakket. U mag de nummers niet hernummeren.

Ander nummer inkomstenverhouding gebruiken

Verandert de inkomstenverhouding van de werknemer en is er dus 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 verandert, bijvoorbeeld:
 - Een stagiaire treedt 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 administratie-software 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-grotaandeelhouder.
 - Een meewerkend kind die 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 tegoeden op uit zijn levenslooptegoed. 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.

Als een werknemer tegelijkertijd meer dan een inkomstenverhouding met u heeft, neem hem dan voor iedere inkomstenverhouding onder een ander nummer inkomstenverhouding op in uw aangifte. 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 blijft werken (loon uit tegenwoordige dienstbetrekking).

Hetzelfde nummer inkomstenverhouding blijven gebruiken

U hoeft het nummer inkomstenverhouding niet te veranderen als 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 uww)
- 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 los staan 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, dan krijgt u van ons een e-mail als de status van een aangifte is gewijzigd.

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: voor digitale aangiften gelden de gewone regels van tijdigheid. 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 dat zelf herstellen door de aangifte te 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 eventueel in beroep gaan bij de rechter.

10.2.10 U bent niet meer inhoudingsplichtig

Wanneer u kunt stoppen met aangifte doen als u niet meer inhoudingsplichtig bent, leest u in paragraaf 14.1.

10.3 Controle van de aangifte na verzenden

Uw digitale aangifte moet behalve aan fiscale eisen ook aan technische eisen voldoen. Wij controleren eerst of uw aangifte voldoet aan de technische eisen. Zo niet, dan keuren wij uw aangifte af. 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 administratiesoftware, 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 Responsemessage Error. Hierin staat wat er fout is. U moet de fout herstellen en opnieuw aangifte doen, want u hebt geen aangifte gedaan.
- Als wij uw bericht kunnen ontvangen, krijgt degene die het heeft verzonden, een Responsemessage Acknowledgement: een melding dat wij een bericht

binnen hebben gekregen dat aan bepaalde technische vereisten voldoet. Hierna volgt fase 2.

Doet u aangifte met ons aangifteprogramma? Dan krijgt u geen Responsemessages. Het programma controleert namelijk al bij het invullen van de aangifte of aan de technische eisen wordt voldaan. Is dat niet het geval, dan krijgt u tijdens het invullen een foutmelding. 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.

Fase 2: binnen 72 uur na binnenkomst (maar meestal vrijwel direct)
Doet u aangifte met aangifte- of administratiesoftware, 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 een Responsemessage Acknowledgement gekregen en constateren wij bij bovenstaande controle fout(en), dan krijgt u verder geen bericht. Constateren we wel fouten, dan kunt u alsnog een Responsemessage Error krijgen. Wij kunnen uw bericht dan niet in redelijkheid als aangifte accepteren. U hebt dus nog geen aangifte gedaan. Herstel de fout(en) en doe opnieuw aangifte. In de Responsemessage Error staat welke fout(en) wij hebben geconstateerd. Per fout geven we maximaal drie voorbeelden uit uw aangifte en we geven aan hoe vaak wij die fout hebben geconstateerd.

Let op!

Als u ruim op tijd aangifte doet en u van ons een Responsemessage Error krijgt, kunt u die fout nog herstellen voordat de aangiftetermijn voorbij is (zie paragraaf 11.2.1).

Doet u aangifte met ons aangifteprogramma? Dan krijgt u geen Responsemessage Error. U krijgt 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 geautomatiseerd aan u melden. In dat geval nemen wij telefonisch contact op met

de contactpersoon die in de aangifte staat. En de inhoudingsplichtige krijgt een brief.

Hebt u binnen 72 uur geen bericht van ons gehad, 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 constateren, krijgt u een brief met het verzoek de fouten met een correctie bij een volgende aangifte te herstellen (zie hoofdstuk 11).

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.
- *Gegevensspecificaties aangifte loonheffingen 2011*
Dit document, dat eigenlijk 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 omzetbelasting te verrekenen met loonheffingen die u moet betalen (paragraaf 10.4.3).

10.4.1 Hoe betalen?

U kunt loonheffingen op verschillende manieren betalen: met de acceptgiro die bij de *Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen* zit, digitaal, of per bank met uw eigen overschrijvingsformulieren. Vermeld altijd het betalingskenmerk dat staat in de mededeling en in de *AangiftEBrief loonheffingen*.

Het moment waarop uw betaling op onze rekening staat, bepaalt of uw betaling op tijd is.

Betalen 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 minimaal het bedrag van uw aangifte. Zo voorkomt u een betaalverzuim(boete).

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, zéker als u de acceptgiro niet gebruikt. U vindt het betalingskenmerk op de acceptgiro en voor aangiften ook in de *Aangiftebrief loonheffingen* en de *Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen*. 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* en de *Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen*. Als die datum valt op een zaterdag, een zondag of een algemeen erkende feestdag, dan moet u ervoor zorgen dat u vóór die datum betaald hebt. Als tijdstip van betalen geldt namelijk de datum van bijschrijving op onze bankrekening. Voor een overzicht van de uiterste aangifte- en betaaldatum zie bijlage 4.

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 omzetbelasting

Als u omzetbelasting terugkrijgt, dan kunt u de teruggaaf op verzoek en onder bepaalde voorwaarden gebruiken voor het betalen van uw aangifte loonheffingen. In het verzoek moet u in ieder geval opnemen:

- over welk tijdvak u recht hebt op teruggaaf van omzetbelasting
- met welke aangifte loonheffingen wij de teruggaaf moeten verrekenen
- de aangiftenummers van de aangifte omzetbelasting en de aangifte loonheffingen
- een machtiging dat wij de bedragen met elkaar mogen verrekenen

U mag de teruggaaf omzetbelasting verrekenen met de aangifte loonheffingen die eindigt in dezelfde maand als de aangifte omzetbelasting waarvoor u de teruggaaf krijgt. Alleen als die aangifte omzetbelasting eindigt op 31 december, mag u ook nog verrekenen met de twaalfde vierwekenaangifte loonheffingen (ook als deze eindigt in november).

Voorbeeld

- *De aangifte omzetbelasting 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 aangifte omzetbelasting over december mag u verrekenen met de aangifte loonheffingen over december, de dertiende of de twaalfde vierwekenperiode.*

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 u betaalt niet of te weinig, geldt het volgende.

U betaalt te laat

U betaalt te laat als uw betaling bij ons binnenkomt na de uiterste betaaldatum. Of u een boete krijgt, hangt ervan af of u betaalt binnen of buiten de coulancetermijn. Die termijn 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 niet op tijd 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

Wij controleren of u het bedrag dat u volgens uw aangifte moet betalen, daadwerkelijk hebt betaald. Hebt u op het moment waarop wij controleren (een deel van) uw aangifte niet betaald? Dan krijgt u voor het niet-betaalde bedrag een naheffingsaanslag met een betaalverzuimboete van 2% van het niet-betaalde bedrag en 2% van een eventueel te laat betaald bedrag, met een minimum van € 50 en een maximum van € 4.920.

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 aangifte datum. Als uw aangifte binnen deze termijn bij ons binnen is, krijgt u geen boete. Als de aangifte later of helemaal niet bij ons binnenkomt, dan 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: voor een aangifteverzuim voor geen of te laat aangifte doen en voor een aangifteverzuim voor een onjuiste of onvolledige aangifte 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.

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. Over het loon dat de werknemer krijgt voor de werkzaamheden die hij voor u doet, moet de uitlener loonheffingen berekenen en betalen. Doet de uitlener dat niet, dan bent u hoofdelijk

aansprakelijk voor deze loonheffingen. Als wij u aansprakelijk stellen, dan krijgt u van ons een beschikking.

Als inlener kunt u zich tegen de aansprakelijkstelling vrijwaren 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 omzetbelasting. 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 en, als u schulden hebt bij een bedrijfspensioenfonds, ook bij die instantie. 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 premies*. Dit formulier kunt u downloaden van www.belastingdienst.nl.

Let op!

Het melden van betalingsproblemen staat los van een eventueel 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'. Dit formulier kunt u downloaden 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 bedrijfspensioenfonds, 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 vrijwaren door een g-rekening te gebruiken (zie paragraaf 10.6.5).

Als wij u aansprakelijk stellen, dan krijgt u van ons een beschikking. Meer informatie over de aansprakelijkheid van aannemers vindt u in de brochure *Aansprakelijkheid voor loonheffingen bij onderaanneming*. U kunt deze brochure downloaden van www.belastingdienst.nl of opvragen bij 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 gedeelte 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. U moet dat bedrag dus goed inschatten. Voor dat bedrag zullen wij u niet aansprakelijk stellen.

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 wel 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*. U kunt de brochure en het formulier *Aanvraag g-rekening* downloaden 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. Dit geldt in 2011 alleen als het toetsloon meer is dan € 522.000 en voor zover de vertrekvergoeding hoger is dan het toetsloon. Hoe u het toetsloon en het excessieve deel van de vertrekvergoeding berekent, kunt u lezen in de *Toelichting excessieve vertrekvergoeding*. U kunt deze toelichting downloaden van www.belastingdienst.nl. Zie ook paragraaf 22.11.1.

Moet u over het excessieve deel van de vertrekvergoeding van een van uw werknemers aangifte doen? Dan moet dit in het aangiftetijdvak waarin de dienstbetrekking eindigt. Als u na het einde van de dienstbetrekking nog een deel van de vertrekvergoeding toekent, moet u op dat moment opnieuw de berekening maken en opnieuw aangifte doen.

U doet afzonderlijk 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 loonheffingnummer
- 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 wilt doen

Als u de aangifte hebt ingevuld, stuurt u deze terug naar Belastingdienst/Amsterdam. Wacht met betalen tot u van ons een naheffingsaanslag met acceptgiro krijgt.

10.7.2 Aangifte pseudo-eindheffing bij backservice

Met ingang van 1 januari 2010 moet u 15% pseudo-eindheffing betalen als er sprake is van backservice bij een eindloonstelsel. Dit geldt in 2011 alleen voor hoge inkomens: het nieuwe pensioengevend loon is hoger dan € 522.000.

Voor de regeling is er in de volgende 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. Hoe u die grondslag berekent, leest u in paragraaf 22.11.2.

U doet afzonderlijk 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 loonheffingnummer
- 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 aan uw werknemer toekent
- het aantal werknemers voor wie u aangifte wilt doen

Als u de aangifte hebt ingevuld, stuurt u deze terug naar Belastingdienst/Amsterdam. Wacht met betalen tot u van ons een naheffingsaanslag met acceptgiro krijgt.

11 Stap 11 Aangiften corrigeren

Met de aangifte loonheffingen levert u ons gedetailleerde inkomensgegevens per werknemer aan, de werknemersgegevens. 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 2011 (paragraaf 11.3) en het corrigeren van aangiften over 2006, 2007, 2008, 2009 en 2010 (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 moet u voor die werknemer (inkomstenverhouding) alle gegevens invullen: de verbeterde gegevens en ook de gegevens die al juist waren. Of u de andere werknemers (inkomstenverhoudingen) ook moet opnemen, hangt af van hoe u corrigeert en welke software u gebruikt (zie paragraaf 11.2).

U moet ook corrigeren als dit geen invloed heeft op de loonheffingen die u moet betalen. Dus bijvoorbeeld bij fouten in de namen, geboortedatum, BSN/sofinummers en coderingen.

Let op!

Foutte adresgegevens hoeft u niet te corrigeren. U neemt de juiste adresgegevens in de eerstvolgende aangifte op.

Aangifte met een fout loonheffingnummer corrigeren

Als u aangifte hebt gedaan met een fout loonheffingnummer, dan kunt u dit niet in alle gevallen met een correctie herstellen. U moet in ieder geval eerst opnieuw aangifte doen met het juiste loonheffingnummer. Want voor het juiste loonheffingnummer hebt u nog geen aangifte gedaan. Afhankelijk van de fout die u in het loonheffingnummer 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 loonheffingnummer 123456789Lo3, dan is het subnummer Lo3.
 - Hebt u alleen een fout subnummer gebruikt en hoeft u voor het loonheffingnummer 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 loonheffingnummer met dat subnummer wel aangifte doen? Dan moet u de aangifte corrigeren (zie paragraaf 11.2).
- U hebt een andere fout in het loonheffingnummer 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, of ontheffing hebben en op papier aangifte doen.

Doet u aangifte met een softwarepakket en hebt u vragen over hoe u een aanvullende aangifte moet verzenden, neem dan contact op met uw softwareleverancier. Als u aangifte doet op papier, dan kunt u in de toelichting op de papieren aangifte lezen hoe u een aanvullende aangifte moet doen.

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 werknemers voor wie u een of meer wijzigingen opneemt. De gegevens van de werknemers 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 werknemersgegevens van de werknemers voor wie u iets wilt veranderen
U vermeldt dus ook de ongewijzigde gegevens van die werknemers.
- alle werknemersgegevens van de werknemers die u toevoegt
- de aanduiding dat het gaat om een intrekking als u een werknemer wilt verwijderen voor wie 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 werknemers. Op 20 april ontdekt u dat u bij 10 werknemers te weinig brutoloon hebt aangegeven. U verzendt voor het eind van de aangiftetermijn een aanvullende aangifte over maart met alle gegevens van deze 10 werknemers én het nieuwe collectieve deel. De collectieve gegevens en de gegevens van de 10 werknemers worden veranderd, de gegevens van de andere 90 werknemers 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 werknemers 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 2011. U hebt over mei 2010 aangifte gedaan voor vijf werknemers, voor een bedrag van € 10.000. U hebt vergeten een werknemer op te geven en u wilt uw aangifte corrigeren. De aangiftetermijn van het laatste aangiftetijdvak van 2010 is al voorbij. U moet dus een losse correctie verzenden. Voor de werknemer 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 werknemers, met een totaalbedrag van € 11.000. Bij de werknemersgegevens vult u alleen de gegevens van de ontbrekende werknemer in. Maar als u ons aangifteprogramma gebruikt, moet u alle werknemersgegevens 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 dit bedrag van ons terug.

11.3 Correcties over 2011

Als u een aangifte loonheffingen over 2011 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).

U doet aangifte op papier

Als u ontheffing hebt en aangifte op papier doet, kunt u de volledige aangifte opnieuw verzenden (zie paragraaf 11.2.1) of een aanvullende aangifte doen (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 werknemers 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 werknemers bij wie u een of meer fouten of onvolledigheden wilt corrigeren, alle gegevens invullen, dus niet alleen de verbeterde gegevens. U hoeft de gegevens van de werknemers voor wie niets verandert, niet mee te zenden.
 - U moet altijd het collectieve deel van de aangifte volledig invullen, ook als daarin niets is veranderd.

U doet aangifte op papier

Als u ontheffing hebt en aangifte op papier doet, kunt u correcties bij een aangifte verzenden of losse correcties verzenden. Lees daarvoor de toelichting bij de papieren aangifte.

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

1. Verzend de aangifte waarbij u de onterechte of onjuiste correctie hebt verzonden, opnieuw (als volledige of aanvullende aangifte).
2. Voeg bij deze aangifte opnieuw een correctie over het onterecht of onjuist gecorrigeerde aangiftetijdvak. Vermeld in deze correctie de juiste gegevens.
3. 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 2006, 2007, 2008, 2009 en 2010

Moet u in 2011 een aangifte corrigeren over een aangiftetijdvak van 2006, 2007, 2008, 2009 of 2010? Dan gebruikt u daarvoor de aangifte- of administratiesoftware van het

betreffende jaar. Want bij een correctie over 2006, 2007, 2008, 2009 of 2010 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 5.14) 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 2006, 2007, 2008 of 2009

Wilt u in 2011 een correctie verzenden over 2006, 2007, 2008 of 2009, dan kunt u dat alleen doen met een losse correctie (zie paragraaf 11.2.4).

Let op!

Deed u in 2006 aangifte met ons aangifteprogramma? Dan moet u voor correcties van tijdvakken in 2006 het aangifteprogramma 2006 gebruiken en niet de aangifteformulieren die u in 2006 voor elk aangiftetijdvak apart kon downloaden.

11.4.2 Correcties over 2010

Wilt u in 2011 een correctie over 2010 verzenden, dan zijn er twee situaties mogelijk:

- De aangiftetermijn van het laatste aangiftetijdvak in 2010 is nog niet voorbij.
- De aangiftetermijn van het laatste aangiftetijdvak in 2010 is al voorbij.

Aangiftetermijn van het laatste aangiftetijdvak in 2010 is nog niet voorbij

Hoe u correcties verzendt als de aangiftetermijn van het laatste tijdvak in 2010 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 2010. Hebt u de aangifte over het laatste tijdvak van 2010 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 2010 die u moet corrigeren (zie paragraaf 11.3.2). Die correcties bevatten altijd alle collectieve gegevens en alle werknemersgegevens, ook van de werknemers bij wie niets is veranderd.

U doet aangifte met andere aangifte- of administratiesoftware

U verzendt de correctie met de aangifte over het laatste tijdvak van 2010. Hebt u die aangifte al gedaan, dan kunt u op twee manieren correcties verzenden:

- U verzendt de volledige aangifte over het laatste aangiftetijdvak van 2010 nog een keer, ook als daarin niets is veranderd (zie paragraaf 11.2.1), en u verzendt daarbij correcties voor elke aangifte van 2010 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 2010 (zie paragraaf 11.2.2), waarbij u correcties verzendt voor elke aangifte van 2010 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 2010 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.

U doet aangifte op papier

Als u ontheffing hebt en aangifte op papier doet, dan verzendt u de correctie met de aangifte over het laatste tijdvak van 2010. Hebt u die aangifte al gedaan, dan kunt u op twee manieren correcties verzenden:

- U doet opnieuw volledig aangifte over het laatste aangiftetijdvak van 2010 (zie paragraaf 11.2.1) en verzendt daarbij correcties voor elke aangifte van 2010 die u moet corrigeren (zie paragraaf 11.3.2).
- U doet een aanvullende aangifte over het laatste aangiftetijdvak van 2010 (zie paragraaf 11.2.2) en verzendt daarbij correcties voor elke aangifte over 2010 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 2010 alleen uit een volledig ingevuld collectief deel. De correcties die u bijvoegt, bestaan ook alleen uit een volledig ingevuld deel. U hoeft geen werknemersgegevens in te vullen.

Voorbeeld

Het is 20 januari 2011. U hebt de aangifte over december 2010 al gedaan en u wilt de aangifte over juli 2010 corrigeren. U moet dan de aangifte over december 2010 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 2010. 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 2010 is al voorbij

Wilt u in 2011 een correctie over 2010 verzenden terwijl de aangiftetermijn van het laatste aangiftetijdvak van 2010 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.

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 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.

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 een 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 (zie paragraaf 7.2.1). In dat geval kunt u een correctie verzenden terwijl uw eerdere aangifte niet fout was. Dit kunnen wij bij binnenkomst van uw correctie helaas niet zien. Daarom stellen wij soms ten onrechte een aangifte- of betaalverzuim vast. Maak daartegen dan bezwaar.

11.6 Schema correcties over 2011, 2010, 2009, 2008, 2007 en 2006

In het volgende schema ziet u hoe u in 2011 aangiften moet corrigeren.

Correcties in 2011					
over ►	Aangiftetijdvak van 2011		Aangiftetijdvak van 2010		Aangiftetijdvak van 2009, 2008, 2007 of 2006
	aangiftetermijn niet voorbij	aangiftetermijn wel voorbij	aangiftetermijn laatste tijdvak niet voorbij	aangiftetermijn laatste tijdvak wel voorbij	alle gevallen
met ▼	paragraaf 11.3.1	paragraaf 11.3.2	paragraaf 11.4.2	paragraaf 11.4.2	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	<ul style="list-style-type: none"> 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: <ul style="list-style-type: none"> • 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.
Papieren aangifteformulieren	<ul style="list-style-type: none"> U verzendt de aangifte volledig opnieuw. U verzendt een aanvullende aangifte. 	U verzendt een correctie bij de eerstvolgende of daaropvolgende aangifte.	U verzendt de aangifte over het laatste tijdvak opnieuw als: <ul style="list-style-type: none"> • volledige aangifte • aanvullende aangifte 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 geven

U moet aan elke werknemer een jaaropgaaf geven, ook als de werknemer er zelf niet om vraagt. Op de jaaropgaaf moeten alle gegevens staan die van belang zijn voor de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (hierna: bijdrage Zvw) (zie paragraaf 12.1).

Jaaropgaaf vormvrij

De jaaropgaaf is vormvrij. Dat betekent dat u de jaaropgaaf ook digitaal aan uw werknemers mag geven. Ook cumulatieve loongegevens op de loonstrook kunnen als jaaropgaaf dienen. Voor uw werknemers moet het dan wel duidelijk zijn dat de informatie in het digitale bericht of op de laatste loonstrook van het jaar hun jaaropgaaf is. U kunt een modeljaaropgaaf voor 2011 downloaden van www.belastingdienst.nl. U vindt dit model ook in bijlage 5 van dit handboek.

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. Dat mag ook op één jaaropgaaf als daarop de gegevens van elke inhoudingsplichtige apart staan vermeld.

12.1 Jaaropgaaf 2011

Op de jaaropgaaf 2011 moeten in ieder geval de volgende gegevens staan:

- het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen dat de werknemer in 2011 heeft gekregen (kolom 14 van de loonstaat)
- de loonbelasting/premie volksverzekeringen die u hebt ingehouden (kolom 15 van de loonstaat)
Voor gemoedsbezwaarde werknemers vermeldt u de loonbelasting/premievervangende loonbelasting (zie ook hoofdstuk 25).
- 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)
Voor gemoedsbezwaarde werknemers vermeldt u de bijdragevervangende belasting (zie ook hoofdstuk 25).
- het totaalbedrag van de levensloopverlofkorting die u hebt verrekend (kolom 19 van de loonstaat)

13 Stap 13 Informatie geven bij controle

U kunt twee soorten controlebezoeken van ons krijgen:

- een boekenonderzoek (zie paragraaf 13.1)
Wij controleren dan of de boekhouding van uw onderneming in orde is.
- een zogenoemde waarneming ter plaatse (zie paragraaf 13.2)
Wij verzamelen dan informatie over de gang van zaken in uw onderneming.

U bent verplicht aan een controle mee te werken (zie paragraaf 13.3). U moet de basisgegevens van uw bedrijf zeven jaar bewaren (zie paragraaf 13.4).

13.1 Boekenonderzoek

Bij kondigen een boekenonderzoek meestal ruim van tevoren aan. Het boekenonderzoek is een controle van uw administratie. Het kan gaan om een onderzoek over een bepaalde periode of om controle van bepaalde onderdelen van uw boekhouding. 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 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. Wij kondigen ons bezoek niet aan. Maar bij een eerste waarneming ter plaatse krijgt u wel vooraf bericht over de periode waarin wij u kunnen bezoeken.

Als iets niet in orde is, wijzen wij u daar meteen op. De gegevens die wij tijdens de waarneming ter plaatse verzamelen, bijvoorbeeld kopieën van uw administratie, bewaren wij. Deze gegevens kunnen wij bij een volgende controle weer gebruiken.

Van elke waarneming ter plaatse maken wij een verslag. U krijgt een kopie van het openbare deel van het verslag. 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.

13.3 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.
- 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, ook als het gaat over belastingen, premies en bijdragen Zvw van een ander dan uzelf.
- U moet uitleggen hoe uw administratie is opgezet, zodat wij de controle binnen een redelijke termijn kunnen afronden.

Bij controles leggen wij een verband tussen de aangiften, de jaarpogaven 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.

13.4 Bewaartermijn

Voor de zogenoemde basisgegevens van uw administratie geldt een bewaarplicht van zeven jaar. De basisgegevens zijn:

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

Verder moet u de volgende gegevens van uw werknemers bewaren:

- de kopie van het identiteitsbewijs
- de gegevens voor de loonheffingen
Uw werknemer moet vóór zijn eerste werkdag schriftelijk enkele gegevens aan u doorgeven (zie paragraaf 2.3).

Dat doet hij bijvoorbeeld met het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen* of het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling)*. De vroegere loonbelastingverklaring is ook geldig.

Deze werknemersgegevens bewaart u ten minste vijf kalenderjaren na het kalenderjaar waarin de dienstbetrekking met de werknemer eindigde. Neemt een werknemer in maart 2011 ontslag, dan bewaart u zijn gegevens dus tot en met 2016.

Let op!

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

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

Als u een (deels) geautomatiseerde administratie hebt, moet u deze administratie volgens wettelijke bepalingen 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.

14 Stap 14 Einde van inhoudingsplicht of dienstbetrekking

Bent u niet langer 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 langer inhoudingsplichtig

U bent niet langer 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 was. Wij trekken dan de aangifteverplichting die u hebt op grond van de *Aangiftebrief Loonheffingen* 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* gehad en moet u een eerdere aangifte corrigeren? Doe dat dan met een losse correctie (zie paragraaf 11.2.4).

Als u korter, bijvoorbeeld gedurende vijf maanden, geen personeel in dienst hebt, moet u dit niet aan ons melden. U moet dan wel nihilaangifte blijven doen.

14.1.1 Verandering van de rechtsvorm

Als de rechtsvorm van uw onderneming verandert, bijvoorbeeld van een eenmanszaak naar een bv, is er sprake van een zogenaemde volledige overgang van uw onderneming. Tot het moment van de overgang van uw onderneming bent u verantwoordelijk en aansprakelijk voor het inhouden en betalen van de loonheffingen. U blijft aangifte doen (nihilaangiften) totdat u de *Mededeling Intrekking aangiftebrief* hebt gekregen.

Na de overgang van uw onderneming is de partij die uw onderneming overneemt, in het voorbeeld de bv, verantwoordelijk voor het inhouden en betalen van de loonheffingen. De overnemende partij doet aangifte loonheffingen

vanaf het moment dat hij een loonheffingnummer van ons heeft gekregen en een *Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen*.

Let op!

Als u over de periode waarin u inhoudingsplichtig was, een onjuiste of onvolledige aangifte hebt gedaan, moet u uw aangifte met uw oude loonheffingnummer corrigeren (zie hoofdstuk 11).

U meldt de overgang 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.

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 5.13).

14.2 Dienstbetrekking van een werknemer eindigt

Een dienstbetrekking eindigt door bijvoorbeeld het ontslag of het overlijden van een werknemer. U vult de datum van het einde van de dienstbetrekking altijd 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 geen inhoudingsplichtige meer bent, moet u dat binnen een maand schriftelijk aan ons doorgeven (zie paragraaf 14.1).

U moet 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* en het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling)*)

Deze gegevens bewaart u ten minste vijf kalenderjaren na het kalenderjaar waarin de dienstbetrekking eindigde (zie paragraaf 13.4).

In paragraaf 14.2.1 tot en met 14.2.5 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 (zie paragraaf 19.3 en 19.4) loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw betalen.

U moet de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw op uw ex-werknemer verhalen. Als u dit niet verhaalt, dan 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 loon behandelen (bruteren). U past op dit loon de groene tabel toe.

14.2.2 Levenslooptegoed

Als een werknemer bij u aanspraken op grond van de levensloopregeling heeft opgebouwd, houdt u loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw in over het opgenomen levenslooptegoed. De werknemer heeft recht op een vergoeding van de bijdrage Zvw. U blijft, ook als de werknemer niet meer bij u in dienst is, inhoudingsplichtige zolang uw ex-werknemer bij zijn nieuwe werkgever niet deelneemt aan een levensloopregeling.

Zodra uw ex-werknemer bij zijn nieuwe werkgever aan een levensloopregeling deelneemt, gaan de aanspraken die hij bij u heeft opgebouwd, over naar die nieuwe werkgever. Het is niet van belang of de nieuwe werkgever dezelfde uitvoerder (bank, verzekeraar of beleggingsmaatschappij) van de levensloopregeling gebruikt als u.

Tegoeden afkopen

Als de ex-werknemer bij u geen nieuwe dienstbetrekking aangaat of als hij bij een volgende werkgever niet aan een levensloopregeling deelneemt, mag hij het tegoed op de levenslooprekening afkopen. 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 rekent dan de uitkering alleen tot het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de bijdrage Zvw. Uw ex-werknemer heeft recht op een vergoeding van de bijdrage Zvw.

De ex-werknemer is niet verplicht om het tegoed van de levenslooprekening af te kopen. Hij mag het tegoed ook laten staan tot hij weer deelneemt aan een levensloopregeling bij een nieuwe werkgever.

Als u geen inhoudingsplichtige meer bent

Als u door een faillissement of bedrijfsbeëindiging geen inhoudingsplichtige meer bent, wordt de uitvoerder van de levensloopregeling inhoudingsplichtige. De uitvoerder mag het levenslooptegoed dan alleen in één keer rechtstreeks naar de werknemer overmaken. Er is dan sprake van een afkoopsom en de uitvoerder behandelt 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.

14.2.3 Studiekosten

Een ex-werknemer kan een eerder vrijgestelde studiekostenvergoeding aan u terugbetalen. Zie voor meer informatie hierover paragraaf 18.45.

14.2.4 Vakantiedagen

Bij het einde van de dienstbetrekking mag de werknemer het restant afkopen van de (boven)wettelijke vakantiedagen die hij niet heeft opgenomen. De afkoopsom is loon 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 lasten in dit soort situaties te verminderen, kunnen wij uw samenwerkingsverband aanwijzen als een samenhangende groep inhoudingsplichtigen (zie paragraaf 3.2.1).



Deel 2
Thema's

Inhoud

In dit onderdeel behandelen wij de volgende thema's:

15	Bijzondere arbeidsrelaties	115
16	Wonen en/of werken in het buitenland	127
17	Werkkostenregeling (WKR)	144
18	Bijzondere vormen van loon	156
19	Vervoer en reiskosten	188
20	Spaarregelingen	217
21	Heffingskortingen	224
22	Eindheffingen	228
23	Afdrachtverminderingen	236
24	Personeel aan huis	248
25	Gemoedsbezwaarden	255

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 gelden bij wonen of werken in het buitenland. 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 nieuwe werkkostenregeling. In het thema 'Bijzondere vormen van loon' leggen wij uit of bepaalde loonbestanddelen tot het loon behoren of vrijgesteld zijn voor de loonheffingen. Hier vindt u naast de regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen ook de regels voor de werkkostenregeling. 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)
- A-topsporters (paragraaf 15.5)
- beroepssporters (paragraaf 15.6)
- bestuurders van coöperaties met werknemerszelfbestuur (paragraaf 15.7)
- commissarissen (paragraaf 15.8)
- gelijkgestelden (paragraaf 15.9)
- leerlingen en stagiairs (paragraaf 15.10)
- meewerkende kinderen (paragraaf 15.11)
- oproepkrachten (paragraaf 15.12)
- personeel in het kader van het persoonsgebonden budget sociale werkvoorziening (paragraaf 15.13)
- personeel of dienstverlening aan huis (paragraaf 15.14)
- pseudowerknemers (opting-in) (paragraaf 15.15)
- sekswerkers die werken voor een exploitant (paragraaf 15.16)
- studenten en scholieren (paragraaf 15.17)
- thuiswerkers en hun hulpen (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 arbeid verrichten 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, al dan niet 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 partner van de aanmerkelijkbelanghouder:

- de huwelijkspartner of geregistreerd partner
- een van de volgende partners als hij heel 2011 op hetzelfde woonadres als de aanmerkelijkbelanghouder staat ingeschreven bij de gemeente:
 - de partner met een notarieel samenlevingscontract
 - de partner die mede-eigenaar is van de bewoonde woning
 - de partner met wie hij samen een kind heeft
 - de partner die een kind van de aanmerkelijkbelanghouder erkent
 - de partner wiens kind door de aanmerkelijkbelanghouder erkend wordt
 - de partner die in een pensioenregeling is opgenomen

Als de aanmerkelijkbelanghouder een deel van 2011 op hetzelfde woonadres als de bovengenoemde partners staat ingeschreven bij de gemeente, dan kunnen zij samen een verzoek doen om voor heel 2011 als partners te worden beschouwd.

Gebruikelijkloonregeling

De gebruikelijkloonregeling houdt het volgende in:

- De aanmerkelijkbelanghouder wordt geacht een loon te krijgen dat gebruikelijk is voor het niveau en de duur van zijn arbeid.
- Dit loon is minimaal € 41.000.

Gebruikelijk loon € 41.000 of lager

Als u aannemelijk kunt maken dat een lager loon gebruikelijk is, wordt het loon gesteld 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 sinds 1 januari 2010 voor hem 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 geldt voor alle werkzaamheden van de aanmerkelijkbelanghouder: de grens wordt niet per onderneming getoetst.

Gebruikelijk loon hoger dan € 41.000

Als bij soortgelijke dienstbetrekkingen een hoger loon gebruikelijk is, wordt het loon gesteld op het hoogste van de volgende bedragen:

- 70% van het hogere gebruikelijke loon, maar ten minste € 41.000
- het loon van uw meestverdienende werknemer of van de meestverdienende werknemer van een aan u verbonden vennootschap

Als u (of de aanmerkelijkbelanghouder) echter aannemelijk kunt maken dat dit loon toch niet hoger moet zijn, dan mag u het loon stellen op dit lagere loon.

Voor de partner of het kind van de aanmerkelijkbelanghouder die vermogen beschikbaar heeft gesteld, geldt de gebruikelijkloonregeling op dezelfde manier.

Let op!

- *Bij de bepaling van het gebruikelijk loon gaat het om het begrip '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 19.3 en 19.4) 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 20.2.12).*
- *Een aandeelhouder met een aanmerkelijk belang is soms wel en soms niet 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.*

Gebruikelijkloonregeling bij omzetsdaling vervallen

In verband met de economische crisis mocht u bij een omzetsdaling het gebruikelijk loon in 2009 en 2010 lager vaststellen. Met ingang van 1 januari 2011 is deze maatregel vervallen.

Fictief loon

De gebruikelijkloonregeling bepaalt de hoogte van het loon dat de hiervoor genoemde werknemers geacht worden te krijgen. Als u wel loon hebt uitbetaald, 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 hebt het niet daadwerkelijk uitbetaald.

Als u helemaal geen loon hebt uitbetaald, geldt voor de werknemer met een aanmerkelijk belang dat u het gebruikelijke loon volledig als fictief loon moet aanmerken.

15.1.1 Directeur-grootaandeelhouder

Een directeur-grootaandeelhouder is voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de Zvw in dienstbetrekking bij zijn eigen onderneming. Omdat een directeur-grootaandeelhouder niet altijd verzekerd is voor de werknemersverzekeringen, hoeft u in die gevallen over zijn loon geen premies werknemersverzekeringen te betalen. De volgende directeuren-grootaandeelhouders zijn niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen:

- 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 slechts 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 bloed- en aanverwanten 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 4.8).

15.2 Aannemers van werk en hun hulpen

Aannemers van werk en hun hulpen zijn bij u in fictieve dienstbetrekking als zij zelf arbeid verrichten op grond van een overeenkomst tot aanneming van werk. Hiermee verplicht de aannemer zich om voor u als opdrachtgever een bepaald werk van stoffelijke aard te verrichten, voor een bepaalde prijs. Deze fictieve dienstbetrekking geldt niet in de volgende situaties:

- Het werk wordt uitgevoerd in de persoonlijke of huishoudelijke sfeer van de opdrachtgever (zie paragraaf 15.14).

- Het werk is aangenomen door een zelfstandig ondernemer of thuiswerker (zie paragraaf 15.18).

Verdeling van loon tussen een aannemer van werk en zijn hulpen

Als een aannemer hulpen heeft, bent u verplicht ook loonheffingen in te houden 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 door hemzelf en door zijn hulpen is 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 van werk en hun hulpen

Voor aannemers van werk 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 aannemers van werk 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 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 bijkomstig werk.
- Zij worden bij hun werk waarbij zij personen bezoeken, gewoonlijk door niet meer dan twee personen geholpen.

Voor agenten en subagenten in fictieve dienstbetrekking gelden de gewone regels voor de loonheffingen.

15.4 Artiesten

Een artiest die in Nederland optreedt, 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.

15.5 A-topsporters

Sommige topsporters die van NOC*NSF een A-status hebben gekregen, krijgen een maandelijks uitkering (stipendium) uit het 'Fonds voor de topsporter' en een kostenvergoeding. Daarnaast is er een categorie A-topsporters die alleen een kostenvergoeding van het Fonds krijgt.

Beide categorieën A-topsporters zijn voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de Zvw in fictieve dienstbetrekking bij het 'Fonds voor de topsporter'. Alleen de A-topsporters die een maandelijks uitkering krijgen, vallen ook onder de werknemersverzekeringen.

Let op!

Voor andere inkomsten die A-topsporters met de sportbeoefening verdienen, kan de speciale regeling voor beroepssporters van toepassing zijn (zie paragraaf 15.6). Er kan ook sprake zijn van een echte dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.1) of van pseudowerknemerschap (zie paragraaf 15.15).

15.6 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.

15.7 Bestuurders van coöperaties met werknemerszelfbestuur

Personen die als bestuurder 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 wordt voldaan aan de volgende voorwaarden:

- Ten minste tweederde van de werknemers is doorgaans lid van de coöperatie.
- Iedere werknemer kan onder dezelfde voorwaarden lid worden van de coöperatie. Voorwaarden van financiële aard mogen geen wezenlijke belemmering vormen.
- Ieder lid heeft één stem.
- De arbeidsvoorwaarden komen overeen met wat gebruikelijk is bij soortgelijke ondernemingen in de bedrijfstak.
- Een lid kan bij beëindiging van het lidmaatschap ten hoogste aanspraak maken op zijn inleg, behalve in geval van liquidatie.

Let op!

Voor de coöperatie die maar uit twee personen bestaat, geldt geen verzekeringsplicht voor de ww en wao/wia.

15.8 Commissarissen

Commissarissen zijn functionarissen die toezicht houden op het bestuur van een lichaam, bijvoorbeeld leden van raden van toezicht. Commissarissen zijn in fictieve dienstbetrekking voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zwv. Voor hen gelden de gewone regels voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zwv. Commissarissen zijn niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Als een commissaris voor zijn werkzaamheden een factuur met omzetbelasting stuurt, is het bedrag van de factuur exclusief omzetbelasting belast loon.

Afstaan van commissarisloon

Een werknemer kan voor zijn dienstbetrekking ook werken als commissaris bij een vennootschap of een ander lichaam. Hij is in dat geval door zijn werkgever aangewezen om bij die vennootschap of bij dat lichaam als commissaris te fungeren. Daarbij heeft de werknemer de verplichting om het commissarisloon af te staan aan zijn werkgever. Als aan een aantal voorwaarden is voldaan, hoeft de vennootschap of het lichaam dat het loon van de commissaris betaalt, geen loonheffingen in te houden (zie ook paragraaf 4.8).

15.9 Gelijkgestelden

Als iemand in maatschappelijk opzicht gelijk kan worden gesteld aan iemand die in echte dienstbetrekking werkt, is er sprake van een zogenoemde gelijkgestelde als aan de

volgende voorwaarden is voldaan:

- Hij verricht persoonlijk de arbeid waarvoor loon wordt betaald.
- Het bruto-inkomen voor de arbeid bedraagt doorgaans over een week ten minste 2/5 van het wettelijk minimumloon. Een week is een aaneengesloten tijdvak van zeven dagen. Het minimumloon is het loon in de zin van de Wet minimumloon en minimumvakantiebijslag. Op grond van deze wet geldt voor werknemers jonger dan 23 jaar 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 doorgaans 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 niet in echte of fictieve dienstbetrekking, zoals aannemers van werk of hun hulpen, agenten, subagenten, artiesten, A-topsporters, bestuurders van een coöperatie met werknemerszelfbestuur, commissarissen, leerlingen, stagiairs, meewerkende kinderen, uitzendkrachten of thuiswerkers of hun hulpen.

Een gelijkgestelde is in fictieve dienstbetrekking bij zijn opdrachtgever.

Uitzonderingen

Iemand is geen gelijkgestelde als hij behoort tot een van de volgende groepen:

- degenen die arbeid van overwegend geestelijke aard verrichten, bijvoorbeeld geestelijk verzorgers
- auteurs of redactiemedewerkers die niet bij wijze van beroep werkzaam zijn voor een uitgever
- bestuurders van verenigingen en stichtingen
- degenen van wie de arbeidsrelatie in overwegende mate wordt beheerst door een familieverhouding
- zelfstandig ondernemers
- degenen die arbeid verrichten in de persoonlijke of huishoudelijke sfeer van de opdrachtgever

Voor personeel of dienstverlening aan huis gelden bijzondere regels (zie hoofdstuk 24).

Of iemand bij u in fictieve dienstbetrekking is, moet u beoordelen aan de hand van verwachtingen bij het begin van de arbeidsrelatie. Wordt er incidenteel afgeweken van de voorwaarden, bijvoorbeeld wanneer er in een week maar op één dag arbeid wordt verricht, dan leidt dat niet tot een onderbreking van de fictieve dienstbetrekking. Maar gaat het om een blijvende afwijking, dan moet u opnieuw beoor-

delen of de arbeidsrelatie als een fictieve dienstbetrekking kan worden beschouwd.

Let op!

Het is mogelijk dat bij een blijvende afwijking de gelijkgestelde niet meer aan de voorwaarden, bijvoorbeeld het tijds criterium, voldoet. Dan is er geen sprake meer van een gelijkgestelde en dus ook niet meer van 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, 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 en gelijkgestelden 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

15.10 Leerlingen en stagiairs

Voor leerlingen van bepaalde onderwijsinstellingen, zoals hotelvakscholen, scholen voor technisch onderwijs en scholen voor administratief onderwijs, is het in de praktijk werken onderdeel van hun opleiding. Leerlingen die in de

praktijk werkzaam zijn, noemen we stagiairs. Over het algemeen zijn de leerlingen en stagiairs niet in een echte dienstbetrekking werkzaam (zie paragraaf 1.1.1). Maar als een stagiair werk doet net als uw overige werknemers tegen een reële beloning, bijvoorbeeld het minimum(jeugd)loon, is hij wel in echte dienstbetrekking. In dit geval gelden de gewone regels voor de loonheffingen. De stagiairs zijn 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. Als aan bepaalde voorwaarden is voldaan, 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 23). Een uitzondering geldt voor stagiairs van een beroepsopleiding in de beroepsopleidende leerweg op mbo-niveau 1 of 2. Als aan bepaalde voorwaarden is voldaan, mag u voor deze stagiairs de afdrachtvermindering onderwijs toepassen (zie paragraaf 23.2.7).

Als de stagiair de stagevergoeding niet zelf krijgt, hoeft u geen loonheffingen in te houden en te betalen, als tenminste wordt voldaan aan de volgende voorwaarden:

- De stagevergoeding wordt rechtstreeks aan de school of het stagefonds overgemaakt, 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.
- De stageverlener legt binnen twee maanden na afloop van elk jaar de volgende gegevens in zijn 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 hij de datum en het nummer van het besluit waarop de regeling is gebaseerd: 14 december 2010, nr. DGB2010/2202m.

15.11 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 de onderneming ook voor rekening van het kind wordt gedreven.

Voor meewerkende kinderen mag u onder bepaalde voorwaarden een vereenvoudigde regeling voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de Zvw toepassen (zie paragraaf 15.11.1). Voor de waardering van kleding, maaltijden en inwoning die meewerkende kinderen van hun ouders krijgen, gelden speciale regels (zie paragraaf 15.11.2, 15.11.3 en 15.11.4).

15.11.1 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 eenmaal per jaar aangifte loonheffingen.
- U maakt gebruik van een afzonderlijk loonheffingsnummer. Dat kunt u aanvragen met het formulier *Melding loonheffingen werkgever van meewerkende kinderen*. Als u al een apart loonheffingsnummer voor meewerkende kinderen hebt, kunt u daarmee ook voor andere meewerkende kinderen aangifte doen.
- Uw kind hoeft zijn naam, geboortedatum, BSN/sofi-nummer, adres en woonplaats niet schriftelijk, gedagtekend en ondertekend aan u te verstrekken.
- U hoeft geen loonstaten in te vullen.
- U moet de specificatie van de verschillende bestanddelen van het loon 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 aangifte. Dit betekent dat u de aangifte over 2011 uiterlijk 31 januari 2012 moet doen. In de aangifte vermeldt u de gegevens van de kinderen. Als u geen ontheffing hebt, doet u deze aangifte digitaal. Dat kan op drie manieren (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 moeten naam,

adres en BSN/sofinummer van het meewerkende kind in de administratie zijn opgenomen.

- Het kind werkt in de onderneming van de ouder(s).
- Het kind behoort 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 Zorgverzekeringwet (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, moet u aan alle administratieve verplichtingen voldoen die ook voor andere werknemers gelden. Bovendien moet u het meewerkende kind net als andere werknemers in de maand- of vierwekenaanangifte opnemen.

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. Besluit u op het moment van inhouding om de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw niet op het meewerkende kind te verhalen, dan is de niet-verhaalde loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw een voordeel dat tot het loon behoort. Voor sommige afdrachtverminderingen mag het loon van de werknemer niet hoger zijn dan een bepaald grensbedrag, het zogenoemde toetsloon (zie ook hoofdstuk 23). De niet-verhaalde loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw behoort niet tot dit toetsloon, omdat het loon is dat slechts eenmaal per jaar wordt toegekend.

15.11.2 Waardering kleding meewerkende kinderen

Is de kleding die u verstrekt aan uw meewerkende kinderen, loon? Dan behoort 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 behoort de factuurwaarde van de kleding inclusief btw tot het loon.

15.11.3 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 18.27). Maakt u gebruik van de werkkostenregeling, dan geldt voor de waarde van de maaltijden een normbedrag van € 2,90 per maaltijd.

15.11.4 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 € 5,00 per dag.

15.12 Oproepkrachten

Een oproepkracht is iemand die op afroep beschikbaar is voor het verrichten van werkzaamheden. U belooft een oproepkracht vaak op basis van zijn gewerkte uren. Een oproep kan op verschillende soorten overeenkomsten gebaseerd zijn. 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 de werkgever aan de werknemer een bepaald minimumaantal uren werk per week. De werkgever is verplicht om bij uitblijven van werkaanbod over dat minimumaantal uren loon te betalen. De werknemer heeft de verplichting om aan een oproep gehoor te geven, de zogenoemde verschijningsplicht. Er is een doorlopende dienstbetrekking waarbij er sprake is van een vorm van deeltijdwerk en er soms gedurende korte of langere tijd sprake kan zijn van voltijdwerk. Het loontijdvak is afhankelijk van de duur van de oproep en de periode waarover het loon wordt uitbetaald (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 er niet regelmatig – zoals elke week of maand – arbeid hoeft te worden verricht. Het loontijdvak is afhankelijk van de duur van de oproep en de periode waarover het loon wordt uitbetaald (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. Na een oproep die tot werk leidt, is er telkens sprake van een nieuwe dienstbetrekking die na afloop van de oproep eindigt. Het loontijdvak is afhankelijk van de

duur van de oproep en de periode waarover het loon wordt uitbetaald (zie paragraaf 7.3.5).

15.13 Personeel in het kader van het persoonsgebonden budget sociale werkvoorziening

Als u in aanmerking komt voor een budget in het kader van 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 bent u inhoudingsplichtige. Voor u als inhoudingsplichtige geldt een aangiftetijdvak van een kalenderjaar. Dit geldt ook wanneer u de aangifte door de svb laat doen.

15.14 Personeel of dienstverlening aan huis

In hoofdstuk 24 – Personeel aan huis – leest u wanneer u aangifte moet doen.

15.15 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 wel 'pseudowerknemer' genoemd.

Let op!

- *Opting-in geldt niet als de opdrachtnemer zijn werkzaamheden verricht 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. Dit formulier kunt u downloaden van www.belastingdienst.nl of aanvragen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Let op!

Voor dat 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 verstrekken.*

Na de melding bent u inhoudingsplichtig 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 20) of een pensioenregeling. Ook kunt u gebruikmaken van vrije vergoedingen en verstrekkingen of van de werkkostenregeling (zie paragraaf 4.4 en hoofdstuk 17). Op de arbeidsbeloning van de pseudowerknemer moet u verder 5,65% bijdrage Zvw inhouden. Deze ingehouden bijdrage hoeft u niet aan de pseudowerknemer te vergoeden.

Let op!

Bij opting-in brengt u de arbeidsrelatie op vrijwillige basis 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 23) zijn op de pseudowerknemer niet van toepassing.

15.16 Sekswerkers die werken voor een exploitant

Als exploitant van sekswerkers beoordeelt u eerst of de sekswerker in een echte dienstbetrekking werkzaam is (zie paragraaf 1.1.1). Is de sekswerker niet in een echte dienstbetrekking werkzaam, dan is de sekswerker in een fictieve dienstbetrekking werkzaam. Als exploitant moet u de loonheffingen inhouden op het loon van de sekswerker en betalen aan ons. Daarnaast moet u de bijdrage Zvw aan de sekswerker vergoeden. Voor de loonheffingen zijn de normale regels van toepassing.

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 15.15). U betaalt wel loonbelasting/premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw. Naast de toepassing van de opting-in-regeling worden er onder meer voorwaarden gesteld 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).

15.17 Studenten en scholieren

Voor studenten en scholieren bestaat een bijzondere regeling: de studenten- en scholierenregeling. Als u de regeling mag toepassen, hoeft u minder loonbelasting/ premie volksverzekeringen en ww-premie te berekenen. U mag namelijk in plaats van het werkelijke loontijdvak dat u met

de student of scholier bent overeengekomen, voor de berekening van de loonheffingen het kalenderkwartaal gebruiken. U houdt dan in veel gevallen minder of zelfs helemaal geen loonbelasting/premie volksverzekeringen in en houdt rekening met de kwartaalfanchise voor de ww-premie.

Om de regeling te mogen toepassen, moet u wel een verklaring hebben waarin de student of scholier aangeeft dat hij voor deze regeling in aanmerking wil komen. De regeling geldt voor:

- scholieren voor wie bij het begin van het kalenderkwartaal recht bestaat op kinderbijslag op grond van de Algemene kinderbijslagwet
- studenten en scholieren die bij het begin van een kalenderkwartaal recht hebben op een (voorwaardelijke) gift of prestatiebeurs op grond van 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 op grond van 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)

Aan de toepassing van de studenten- en scholierenregeling is een aantal voorwaarden en verplichtingen verbonden (zie paragraaf 15.17.1 en 15.17.2). Om deze regeling te beëindigen, moet u aan bepaalde verplichtingen voldoen (zie paragraaf 15.17.3).

15.17.1 Voorwaarden en verplichtingen

Nederlandse studenten en scholieren

Een Nederlandse student of scholier moet een schriftelijk, gedagtekend en ondertekend verzoek bij u doen voor het toepassen van de studenten- en scholierenregeling. In het verzoek moet hij het correspondentienummer van de studiefinanciering (of tegemoetkoming studiekosten), of het registratienummer van de kinderbijslag en de ingangsdatum van de regeling vermelden. Uit dit verzoek blijkt of de werknemer student of scholier is in de zin van de regeling en of de student of scholier voor toepassing van de regeling in aanmerking wil komen. Wij hebben hiervoor een *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling)* ontwikkeld. U kunt dit downloaden van www.belastingdienst.nl. Bewaar het formulier bij uw loonadministratie. Gebruikt u het formulier niet, bewaar dan het verzoek en de gegevens voor de loonheffingen – een schriftelijke, gedagtekende en ondertekende verklaring waarin uw werknemer zijn naam, geboortedatum, BSN/sofinummer, adres en woonplaats vermeldt – 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 eenvoudig met een International Student Identity Card (ISIC). Studenten die geen ISIC hebben, kunnen deze kaart aanvragen bij een afgiftepunt (zie www.isic.org). Past u de studenten- en scholierenregeling toe, dan kunt u voor de gegevens die u nodig hebt voor de loonheffingen, gebruikmaken van het *Model opgaafgegevens voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling)*. U kunt dit downloaden van www.belastingdienst.nl. Dit formulier bewaart u samen met een kopie van de ISIC bij uw loonadministratie.

15.17.2 Toepassing studenten- en scholierenregeling

Voor toepassing van de studenten- en scholierenregeling gebruikt u de kwartaaltabel voor de berekening van de inhouding van 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 op elk inhoudingstijdstip 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. Breng daarop de loonheffingen die u al eerder had berekend, in mindering, maar niet tot een bedrag lager dan nul.

Deze berekening geldt ook als de werknemer opeenvolgend meer dan een dienstbetrekking in één kalenderkwartaal 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).

15.17.3 Beëindiging studenten- en scholierenregeling

U kunt de studenten- en scholierenregeling alleen beëindigen met ingang van het eerstvolgende kalenderkwartaal. De werknemer moet hiervoor een schriftelijk, gedagtekend en ondertekend verzoek bij u doen. Dat kan met het *Model opgaafgegevens voor de loonheffingen (studenten- en scholierenregeling)*, dat te downloaden is van www.belastingdienst.nl. Bewaar het formulier bij uw loonadministratie.

15.18 Thuiswerkers en hun hulpen

U moet de thuiswerker niet verwarren met de werknemer die een echte of fictieve dienstbetrekking heeft en zijn werk (soms) in zijn woning verricht. Een thuiswerker is iemand die alleen thuis en niet-bedrijfsmatig persoonlijk zijn werk verricht. Bekende voorbeelden van thuiswerk zijn garnalenpellen en inpakwerkzaamheden.

Als eerste beoordeelt u of de thuiswerker in een echte dienstbetrekking staat (zie paragraaf 1.1.1). Is de thuiswerker niet in een echte dienstbetrekking werkzaam, dan zijn de thuiswerker en zijn hulpen in fictieve dienstbetrekking werkzaam als aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:

- De arbeid wordt persoonlijk verricht.
- Het bruto-inkomen voor de arbeid bedraagt doorgaans over een maand ten minste 2/5 van het wettelijk minimumloon per maand. Het minimumloon is het loon in de zin van de Wet minimumloon en minimumvakantiebijslag. Op grond van deze wet geldt voor werknemers jonger dan 23 jaar een lager wettelijk minimumloon dan voor andere werknemers. Als het loon niet afhankelijk is gesteld van de leeftijd, dan moet u voor de 2/5-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 echter niet als de thuiswerker en zijn hulpen tot een van de volgende groepen behoren:

- degenen die arbeid van overwegend geestelijke aard verrichten, bijvoorbeeld geestelijk verzorgers
- auteurs of redactiemedewerkers die niet bij wijze van beroep werkzaam zijn voor een uitgever
- degenen die al in fictieve dienstbetrekking zijn, zoals aannemers van werk of hun hulpen, agenten, subagenten, artiesten, A-topsporters, bestuurders van een coöperatie met werknemerszelfbestuur, commissarissen, leerlingen, stagiairs, meewerkende kinderen of uitzendkrachten
- degenen van wie de arbeidsrelatie in overwegende mate wordt beheerst door een familieverhouding
- zelfstandig ondernemers
- degenen die zich doorgaans laten bijstaan door meer dan twee hulpen die niet hun echtgenoot zijn en ook geen minderjarige kinderen die tot hun huishouden behoren

Of een thuiswerker en zijn hulpen bij u in fictieve dienstbetrekking zijn, moet u beoordelen aan de hand van verwachtingen bij het begin van de arbeidsrelatie. Wordt er incidenteel afgeweken van de voorwaarden, bijvoorbeeld

beeld wanneer er in een maand maar 1/5 van het minimumloon wordt betaald, dan leidt dat niet tot een onderbreking van de fictieve dienstbetrekking. Maar gaat het om een blijvende afwijking, dan moet u opnieuw beoordelen of de arbeidsrelatie als een fictieve dienstbetrekking kan worden beschouwd.

15.18.1 Wie is inhoudings- en premieplichtig?

Als opdrachtgever van de thuiswerker moet u de loonheffingen inhouden op het loon van de thuiswerker en betalen aan ons. 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 doorgaans in de regel uitsluitend voor u werkt. In dat geval moet u de loonheffingen inhouden op het loon van de hulpen van de thuiswerker en betalen aan ons. Daarnaast moet u de bijdrage Zvw vergoeden aan de hulpen.

15.18.2 Verdeling van loon tussen een thuiswerker en zijn hulpen

Als een thuiswerker hulpen heeft en u ook voor die hulpen de loonheffingen moet inhouden en betalen, 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 omstandigheden tijdens de dienstbetrekking veranderen waardoor de thuiswerker niet meer aan de voorwaarden van een fictieve dienstbetrekking voldoet. 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).

15.18.3 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 op de manier 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 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

15.19 Uitzendkrachten

De uitzendkracht is in echte dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.1) bij het uitzend- of detachingsbureau als aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- De uitzending vindt plaats in het kader van het bedrijf of beroep van degene die uitzendt.
- De arbeid vindt plaats onder toezicht en leiding van degene die inleent.
- Er is sprake van een bijzondere vorm van arbeidsovereenkomst, zoals bedoeld in het Burgerlijk Wetboek: de uitzendovereenkomst. Het uitzendbureau is hierbij de werkgever.

Als er geen sprake is van een uitzendovereenkomst, bijvoorbeeld bij bemiddelen, kan er sprake zijn van een fictieve dienstbetrekking op grond van het feit dat bij een derde gewerkt wordt door tussenkomst van een organisatie of een natuurlijk persoon, met uitzondering van de volgende gevallen:

- De uitzendkracht werkt doorgaans op maximaal drie dagen per week als dienstverlener aan huis in uw huishouden (zie hoofdstuk 24).
- De uitzendkracht werkt bij wijze van arbeidstherapie.
- De uitzendkracht verricht arbeid in de zelfstandige uitoefening van zijn beroep of bedrijf.

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) die van toepassing is op gewone loonbetalingen.

Weekaanlevering

Als u als werkgever in de uitzendbranche werkt, kunt u bij uwv een verzoek indienen om u als weekaanleveraar te laten 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 afzonderlijk gegevens aan uwv hoeft aan te leveren. Als u de registratie als weekaanleveraar wilt opheffen, dan moet u dit verzoek richten aan uwv.

Let op!

De weekaanlevering vervangt de aangifte loonheffingen niet. U moet volgens de normale regels aangifte loonheffingen, inclusief de werknemersgegevens, doen en de loonheffingen betalen.

15.20 Vrijwilligers

Een vrijwilliger is iemand die niet 'bij wijze van beroep' werkt voor een privaat- of publiekrechtelijke organisatie die geen aangifte vennootschapsbelasting hoeft te doen, of voor een sportorganisatie. Bij een sportorganisatie zijn de rechtsvorm en het wel of niet aangifte vennootschapsbelasting hoeven doen niet van belang.

Bij de vraag of iemand beroepshalve werkt, is de beloning die hij krijgt van belang en ook of deze beloning in redelijke mate overeenstemt met de aard van het werk. Als een beloning kan worden aangemerkt als een marktconforme beloning, is er geen sprake van vrijwilligerswerk. Een belangrijk kenmerk van vrijwilligerswerk is namelijk dat een vergoeding niet in verhouding staat tot het tijdsbeslag en de aard van het werk. Een vergoeding aan een vrijwilliger heeft meer het karakter van een kostenvergoeding.

Van zo'n vergoeding is sprake als iemand uitsluitend vergoedingen of verstrekkingen krijgt met een gezamenlijke waarde van maximaal € 150 per maand en maximaal € 1.500 per kalenderjaar.

Als u ervoor kiest om binnen deze maximumbedragen iemand een vergoeding of verstrekking per gewerkt uur te betalen, dan beschouwen wij een uurvergoeding van ten hoogste € 4,50 (of € 2,50 voor een vrijwilliger jonger dan 23 jaar) als een niet-marktconforme beloning. Daarom hoeft u over die bedragen geen loonheffingen in te houden en af te dragen. Ook hoeft u geen urenadministratie bij te houden.

Maar kiest u ervoor om iemand meer te betalen dan € 4,50 of € 2,50 per gewerkt uur en meent u 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 specifieke 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 krijgt en vrijwilligerswerk doet

Krijgt uw vrijwilliger een bijstandsuitkering en daarnaast een vergoeding voor vrijwilligerswerk? Dan verandert de hoogte van zijn uitkering niet als de vergoeding voor het vrijwilligerswerk 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. Voor alle vrijwilligers geldt dat het uit fiscaal oogpunt niet nodig is een urenadministratie bij te houden. 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 nu 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 overschrijdt daarmee het maandmaximum, dat immers geldt voor het totaal van de vergoedingen en verstrekkingen, inclusief afzonderlijke 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. Hier is geen sprake van een marktconforme beloning (€ 2 per uur) en het jaarmaximum van € 1.500 wordt niet overschreden. Toch is de vrijwilligersregeling niet van toepassing, omdat het maandmaximum van € 150 wordt overschreden. De vergoeding in de 2 maanden waarin de vrijwilliger 100 uur werkt, is immers € 200. De vereniging moet vaststellen of er sprake is van werknemerschap. 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. Er is geen sprake van een marktconforme beloning (€ 3 per uur). Ook het maandmaximum van € 150 en het jaarmaximum van € 1.500 worden niet overschreden. 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 het maandmaximum van € 150 en het jaarmaximum van € 1.500 niet overschrijdt, moet de vereniging toch loonheffingen inhouden en betalen en een urenadministratie bijhouden als er sprake is van werknemerschap. De vergoeding van € 7 per uur is namelijk een marktconforme beloning.

15.21 Werknemers van 65 jaar en ouder

Een werknemer van 65 jaar en 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, hoeft u geen premies werknemersverzekeringen meer te betalen. 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 verstrekt een maandloon. De werknemer wordt 65 jaar op 28 juni. Zoals gebruikelijk betaalt u het loon uit op de 20^e 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 werkzaam

Als uw werknemer in dienstbetrekking bij u werkzaam is en 65 jaar is, gebruikt u voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen de witte tabel (zie paragraaf 7.3.2).

Werknemer (pensioengieter) krijgt van u een uitkering

Als u aan een werknemer een uitkering verstrekt, zoals een lijfrente-, vut- of pensioenuitkering, is er sprake van loon uit vroegere dienstbetrekking. Voor het berekenen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen gebruikt u de groene tabel (zie paragraaf 7.3.3).

16 Wonen en/of werken in het buitenland

In de volgende situaties gelden aparte regels en verdragen voor de inhouding van loonbelasting/premie volksverzekeringen, de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (hierna: bijdrage Zvw) en de betaling van premies werknemersverzekeringen:

- U hebt een of meer werknemers die in het buitenland wonen en/of werken.
- U bent werkgever en u woont of bent gevestigd in het buitenland.

De regels en verdragen zijn niet voor alle landen gelijk. Dit betekent dat u per werknemer voor het land waar hij woont en/of werkt, moet beoordelen of u in Nederland loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw moet inhouden en premies werknemersverzekeringen moet betalen.

De werknemer die in Nederland verzekerd is voor de AWBZ, is ook verzekeringsplichtig voor de Zvw. Als een werknemer in Nederland niet verzekerd is voor de AWBZ, is hij in Nederland ook niet verzekerd voor de Zvw.

Let op!

Voor informatie over de berekening, de inhouding en de vergoeding van de bijdrage Zvw, zie hoofdstuk 6. Twijfelt u of u de bijdrage Zvw moet inhouden, dan kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon (0800 - 0543), de BelastingTelefoon Buitenland – (055) 538 53 85 – of met uw belastingkantoor.

In dit hoofdstuk beschrijven we de hoofdregels en geven we aan voor welke landen deze gelden. Als een land niet is genoemd, kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543. Neem ook contact op met de BelastingTelefoon voor de vraag of u loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw moet inhouden en premies werknemersverzekeringen moet betalen.

We behandelen de volgende onderwerpen:

- werknemers die wonen in Nederland en werken in het buitenland (paragraaf 16.1)
- werknemers die wonen in het buitenland en werken in Nederland (paragraaf 16.2)
- werknemers die wonen en werken in het buitenland (paragraaf 16.3)
- de 30%-regeling (paragraaf 16.4)
- bestuurders en commissarissen (paragraaf 16.5)

- grensarbeiders (paragraaf 16.6)
- uitkerings- en pensioengerechtigden (paragraaf 16.7)
- studenten (paragraaf 16.8)
- hoogleraren en andere docenten (paragraaf 16.9)
- vrijwillige verzekering (paragraaf 16.10)
- werkgevers die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn (paragraaf 16.11)
- in het buitenland gevestigde ondernemingen die personeel op de Nederlandse arbeidsmarkt ter beschikking stellen (paragraaf 16.12)
- werkkostenregeling en buitensituaties (paragraaf 16.13)

Voor artiesten en beroepssporters is er een aparte *Handleiding artiesten- en beroepssportersregeling* (zie ook paragraaf 15.4). U kunt deze handleiding vinden op www.belastingdienst.nl of aanvragen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Voor werknemers in het internationale verkeer aan boord van schepen of luchtvaartuigen, maar ook voor binnenvaartschippers, ambtenaren en overheidsfunctionarissen gelden aparte regels voor de belasting- en premieheffing. Voor informatie hierover kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon (0800 - 0543), met uw belastingkantoor of met de svb. Het adres van de svb vindt u achter in dit handboek.

Bij de svb kunt u informatie krijgen over:

- vrijstelling van de verzekeringsplicht voor de AOW of de Anw voor personen die in Nederland wonen en die een buitenlandse socialeverzekeringsuitkering krijgen
- beëindiging van de verzekeringsplicht bij vertrek uit Nederland
- vrijwillige verzekeringen
- welke wetgeving bij grensoverschrijdend werken geldt

Voor meer informatie over de (volks)verzekering van werknemers kunt u contact opnemen met de svb, kantoor verzekeringen.

Bij het College voor zorgverzekeringen kunt u informatie krijgen over de ontheffing van de verplichte verzekering AWBZ voor personen die in Nederland wonen en die een buitenlandse socialeverzekeringsuitkering krijgen. Het adres vindt u achter in dit handboek.

Let op!

- Als uw werknemer niet belastingplichtig of premieplichtig is, moet u de loonheffingskorting verlagen. Ook gelden bijzondere herleidingsregels voor de tabellen.
- Waar in dit hoofdstuk wordt gesproken over ‘werkgever’, wordt een werkgever bedoeld die in Nederland woont of is gevestigd. In paragraaf 16.11 gaan we afzonderlijk in op eventuele afwijkende situaties voor werkgevers die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn.

16.1 Werknemers die wonen in Nederland en werken in het buitenland

Voor werknemers die in Nederland wonen en voor korte of langere tijd in het buitenland gaan werken, vindt u in de volgende paragrafen informatie over:

- inhouding en betaling van loonbelasting (paragraaf 16.1.1)
- inhouding en betaling van premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw (paragraaf 16.1.2)
- betalen van premies werknemersverzekeringen (paragraaf 16.1.3)

16.1.1 Inhouding en betaling van loonbelasting

U moet in principe loonbelasting inhouden over het loon van een werknemer die (tijdelijk) in het buitenland werkt. Maar zonder aparte regels zou dit tot dubbele belastingheffing leiden als het loon ook is belast in het land waar de werknemer werkt (hierna: werkland). Om dat te voorkomen, heeft Nederland met veel landen belastingverdragen gesloten. Is er geen belastingverdrag, dan geldt de zogenoemde eenzijdige regeling (zie verderop in deze paragraaf).

In de meeste belastingverdragen is bepaald dat het werkland het recht heeft belasting te heffen over het loon. Hierop geldt één uitzondering: het woonland van de werknemer heeft het recht om belasting te heffen als aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:

- De werknemer verblijft niet langer dan 183 dagen binnen een tijdvak van 12 maanden in het werkland.
- De beloning wordt betaald door of namens een werkgever die geen inwoner van het werkland is.
- De beloning komt niet ten laste van een vaste inrichting van de werkgever in het werkland, zoals een filiaal, of van een vast middelpunt van de werknemer in het werkland, bijvoorbeeld de werkkamer in zijn woning.

Deze drie voorwaarden staan bekend als de 183-dagenregeling. De bewijslast rust hierbij op degene die zich op deze uitzondering beroept. Dit kan de werkgever, de werknemer of de Belastingdienst zijn.

De voorwaarden zijn cumulatief. Dat wil zeggen: als aan een van de genoemde voorwaarden niet wordt voldaan, heeft het werkland het recht belasting te heffen.

Let op!

Bij de tweede voorwaarde kan de vraag opkomen welke werkgever bedoeld wordt. In de meeste gevallen zal dit duidelijk zijn. Bijvoorbeeld als een werknemer die in Nederland woont, in Duitsland werkt voor zijn daar gevestigde werkgever. In uitleensituaties kan dit minder duidelijk zijn. In situaties waarin personeel ter beschikking wordt gesteld, zoals uitlenen, uitzenden en detacheren, moeten wij of u dan ook beoordelen wie de werkgever in de zin van het belastingverdrag is. Er is sprake van een werkgever in het werkland als aan de volgende drie voorwaarden wordt voldaan:

- Er is een gezagsverhouding met de werkgever in het werkland.
- De werkzaamheden komen voor rekening en risico van de werkgever in het werkland.
- De beloning wordt doorbelast aan het werkland. Van doorbelasten is al sprake als de loonkosten globaal per tijdseenheid in rekening worden gebracht, bijvoorbeeld een bedrag per dag.

Als aan deze voorwaarden wordt voldaan mag het werkland belasting heffen.

Begin 2010 is een besluit gepubliceerd waarin het begrip ‘werkgever’ in belastingverdragen wordt toegelicht (DGB2010/267M, Staatscourant 2101, 788). U vindt dit besluit op www.rijksoverheid.nl.

Als u twijfelt wie als werkgever moet worden aangemerkt, kunt u bellen met de BelastingTelefoon Buitenland: (055) 538 53 85.

De formele werkgever – degene met wie de arbeidsovereenkomst is gesloten – blijft wel inhoudingsplichtige voor de loonbelasting voor het gedeelte van de beloning dat hier (nog) belast mag worden.

De meeste verdragen hebben een 183-dagenbepaling. Voor de juiste toepassing is het noodzakelijk het relevante verdrag te raadplegen. De tekst van een groot aantal verdragen kunt u vinden op www.overheid.nl. U kunt ook kijken op www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/internationaal/belastingverdragen. Op die website vindt u onder andere een overzicht van de algemene belastingverdragen inclusief wijzigingsprotocollen die Nederland heeft gesloten en een overzicht van de landen waarmee Nederland onderhandelingen voert over een belastingverdrag. In het overzicht 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 moet u uitgaan van alle dagen waar op de werknemer in de werkstaat fysiek aanwezig was.

Periode 183-dagenregeling								
	A	B	C	D	E	F	G	H
Albanië	X							
Argentinië	X							
Armenië	X							
Aruba	X							
Australië		X						
Azerbeidjan			X					
Bahrein						X		
Bangladesh				X				
Barbados	X							
Belarus (Wit-Rusland)	X							
België	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						
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							
Letland	X							
Litouwen	X							
Luxemburg		X						
Macedonië	X							
Malawi		X						
Maleisië			X					

A: Twaalf maanden

B: Belastingjaar

C: Kalenderjaar

D: Belastingtijdvak of belastingjaar

Periode 183-dagenregeling									
	A	B	C	D	E	F	G	H	
Malta			X						
Marokko		X							
Mexico	X								
Moldavië	X								
Mongolië	X								
Montenegro			X						
Nederlandse Antillen *	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		Hiervoor geldt een andere regeling							

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

Per 10 oktober 2010 zijn Bonaire, Sint Eustatius en Saba (hierna: de BES-eilanden) openbare lichamen die als bijzondere gemeenten functioneren 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 er sprake is van Nederlands inkomen. Ook voor inwoners van Curaçao en Sint Maarten verandert er niets: zij blijven buitenlandse belastingplichtigen voor Nederlandse inkomsten. Om dubbele belasting te voorkomen, blijft tot de invoering van het Besluit ter voorkoming van dubbele belasting BES de Belastingregeling voor het Koninkrijk (BRK) van toepassing. Inwoners van de BES-eilanden, Aruba, Curaçao en Sint Maarten kunnen hierop een beroep blijven doen. Naar verwachting zal het besluit in februari worden gepubliceerd in de Staatscourant. Het besluit heeft terugwerkende kracht tot 1 januari 2011.

Let op!

De 183-dagenregeling geldt meestal niet voor bestuurders en commissarissen van vennootschappen, voor sporters en artiesten, hoogleraren en docenten en voor ambtenaren. Om precies te weten welke bepaling van het verdrag van toepassing is, moet u de tekst van het verdrag raadplegen.

Voor meer informatie over de verdragen kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Eenzijdige regeling

Als een werknemer die in Nederland woont, in een land werkt waarmee Nederland geen verdrag heeft gesloten, kan dubbele belastingheffing worden voorkomen op grond van de eenzijdige regeling. U hoeft dan geen loonbelasting in te houden in een van de volgende situaties:

- De werknemer werkt minder dan 30 aaneengesloten dagen in het buitenland en betaalt in het werkland daadwerkelijk belasting over zijn loon.
- De werknemer werkt 30 aaneengesloten dagen of langer in het buitenland en maakt aannemelijk dat zijn loon in het werkland aan belastingheffing over het inkomen is onderworpen. De werknemer hoeft dus niet aan te tonen dat hij daadwerkelijk belasting betaalt. Is de periode langer dan drie maanden aaneengesloten, dan wordt het loon geacht te zijn onderworpen aan een belasting door een andere mogendheid. Bij het bepalen of de werkzaamheden 30 dagen duurden, tellen de reguliere werkonderbrekingen zoals weekenden en korte vakantiesluitingen mee.

De eenzijdige regeling geldt ook voor loon uit vroegere dienstbetrekking.

Let op!

Voor werknemers met een publiekrechtelijke dienstbetrekking geldt de eenzijdige regeling alleen als zij arbeid verrichten voor een overheids-onderneming.

Voor meer informatie over de eenzijdige regeling kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

16.1.2 Inhouding en betaling van premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw

Elke inwoner van Nederland is in principe verzekerd voor de volksverzekeringen en Zvw. Bij een werknemer die in het buitenland werkt, is de verzekeringsplicht voor de sociale verzekeringen afhankelijk van het land waar hij werkt.

Er gelden verschillende regels voor:

- de EU-/EER-landen en Zwitserland
- de landen waarmee Nederland een socialezekerheidsverdrag heeft gesloten (hierna: socialeverdragslanden)
- alle overige landen

Werken in een EU-/EER-land of in Zwitserland

Als een werknemer in een EU-/EER-land of in Zwitserland werkt, wordt de verzekeringsplicht vastgesteld volgens de volgende Europese verordeningen:

- basisverordening nr. 1408/71 en toepassingsverordening nr. 574/72 (hierna: oude verordening)
- basisverordening nr. 883/2004 en toepassingsverordening nr. 987/2009 (hierna: nieuwe verordening)

Nieuwe EU-verordeningen sociale zekerheid

Per 1 mei 2010 zijn deze laatste twee EU-verordeningen voor sociale zekerheid van kracht. Deze verordeningen gelden voor alle situaties van grensoverschrijdend werken vanaf 1 mei 2010. De verordeningen stellen vast van welk land u de socialezekerheidswetgeving moet toepassen.

Omdat de regels van verordeningen zich vaak lastig laten doorgronden, hebben wij samen met svb, uvw en cvz een toelichting op de nieuwe verordeningen geschreven. U kunt de *Toelichting Europese toepassingsverordening* en *Toelichting Europese basisverordening* downloaden van www.belastingdienst.nl.

De oude verordening blijft nog maximaal tien jaar van toepassing voor situaties waarin al vóór 1 mei 2010 sprake was van grensoverschrijdend werken. Dit geldt onder de volgende voorwaarden:

- De oude en nieuwe verordening wijzen op 1 mei 2010 verschillende wetgevingen aan. Als de oude en de nieuwe verordening op 1 mei 2010 dezelfde wetgeving aanwijzen, geldt automatisch vanaf 1 mei 2010 de nieuwe verordening.
- De situatie van uw werknemer is ongewijzigd.

De werknemer die onder de oude verordening blijft vallen, kan ook kiezen voor toepassing van de nieuwe verordening. Dit moeten u en de werknemer gezamenlijk melden bij de svb. Op deze keuze kan niet worden teruggekomen.

De EU-landen zijn:

- België
- Bulgarije
- Cyprus (het Griekse deel)
- Denemarken (inclusief Groenland)
- Duitsland
- Estland
- Finland
- Frankrijk
- Griekenland
- Groot-Brittannië en Noord-Ierland
- Hongarije
- Ierland
- Italië
- Letland
- Litouwen
- Luxemburg
- Malta
- Nederland
- Oostenrijk
- Polen
- Portugal
- Roemenië
- Slovenië
- Slowakije
- Spanje
- Tsjechië
- Zweden

De EER-landen zijn:

- Liechtenstein
- Noorwegen
- IJsland

Werkt een werknemer uitsluitend in een ander EU-/EER-land of Zwitserland, dan is hij in Nederland in principe niet verzekerd voor de volksverzekeringen en Zvw.

Als een werknemer die in Nederland woont, zowel in Nederland als in een ander EU-land werkt, dan is hij in Nederland verzekerd voor de volksverzekeringen en Zvw. De werknemer moet de werkzaamheden dan wel voor ten minste 25% in Nederland uitvoeren.

Volgens de oude verordening moesten de werkzaamheden in Nederland 'van enige betekenis' zijn. Wat 'van enige betekenis' concreet betekent, werd in de verordening niet omschreven. Voor meer informatie over de sociale zekerheid in situaties waarin de oude verordening nog van toepassing is, kunt u contact opnemen met de svb.

Voor de EER-landen en Zwitserland geldt (voorlopig) alleen de oude verordening. Als uw werknemer dus werkt in Nederland en in een van de EER-landen of Zwitserland, is de Nederlandse sociale zekerheid van toepassing als de werkzaamheden in Nederland 'van enige betekenis' zijn.

Een werknemer die tijdelijk naar een ander EU-/EER-land of Zwitserland wordt gedetacheerd, kan wel in Nederland verzekerd blijven voor de volksverzekeringen en Zvw. Dit gebeurt op basis van de aanwijzingsregels voor sociale verzekeringen. Volgens deze regels is er sprake van detachering wanneer aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- De werknemer is direct voorafgaand aan de detachering in Nederland verzekerd.
- De werknemer wordt niet gedetacheerd als vervanger van een eerder gedetacheerde collega.
- U blijft als Nederlandse werkgever het loon doorbetalen.

- U oefent als werkgever substantiële activiteiten uit in Nederland.

Verder gelden de volgende voorwaarden voor deze uitzondering:

- bij detachering van maximaal vierentwintig maanden (onder de oude verordening: twaalf maanden): Als de detachering naar verwachting niet langer is dan vierentwintig maanden, blijft de werknemer in Nederland verzekerd voor de sociale verzekeringen. Hiervoor kunt u voor, tijdens en na de detachering een A1-verklaring (onder de oude verordening: E101-verklaring) aanvragen bij de svb, afdeling Internationale Detacheringen, als bewijs dat de werknemer in Nederland verzekerd blijft. Hiermee kunt u in het werkland aantonen dat de werknemer verzekerd is gebleven in Nederland. Meer informatie kunt u vinden op de internetsite van de svb: www.svb.nl.
- bij detachering langer dan vierentwintig maanden: Als de detachering naar verwachting langer dan vierentwintig maanden duurt, kan de werknemer op verzoek voor een periode van maximaal vijf jaar in Nederland verzekerd blijven voor de sociale verzekeringen. Hiervoor moet u een zogenoemde artikel-16-overeenkomst (onder de oude verordening: artikel-17-overeenkomst) aanvragen bij de svb, afdeling Internationale Detacheringen, 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, afdeling Internationale Detacheringen. Of kijk op www.svb.nl.

Werken in een sociaalverdragsland

Naast de mogelijkheid tot verzekering op grond van de EU-verordeningen heeft Nederland socialezekerheidsverdragen met aanwijsregels voor de verzekeringsplicht gesloten met de volgende landen:

- Australië
- Bosnië-Herzegovina
- Canada
- Canada: Quebec
- Chili
- Egypte
- Israël
- Japan
- Kaapverdië
- Kosovo
- Korea
- Kroatië
- Macedonië
- Marokko
- Nieuw-Zeeland
- Servië
- Tunesië
- Turkije
- Uruguay
- Verenigde Staten van Amerika

Een werknemer die op basis van detachering in een van deze verdragslanden werkt, kan voor een of meerdere jaren in Nederland sociaal verzekerd blijven. Daarvoor moet hij gedetacheerd zijn door zijn in Nederland wonende of gevestigde werkgever die ook het loon blijft doorbetalen. Verder kunnen per verdragsland nog andere voorwaarden gelden.

Voor meer informatie hierover kunt u contact opnemen met de svb, afdeling Internationale Detacheringen.

Alle overige landen

Is een van de hiervoor beschreven situaties niet van toepassing, dan kunt u contact opnemen met de svb, afdeling Internationale Detacheringen.

16.1.3 Betalen van premies werknemersverzekeringen

Elke werknemer in Nederland is in principe verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Daarbij is het van ondergeschikt belang of de werkgever in Nederland woont of gevestigd is, of in het buitenland. Bij een werknemer die in het buitenland werkt, is de verzekeringsplicht afhankelijk van het land waar hij werkt. Voor de EU-/EER-landen en Zwitserland, de socialeverdragslanden en alle overige landen gelden verschillende regels.

Werken in een EU-/EER-land of in Zwitserland

Werkt de werknemer uitsluitend in een ander EU-/EER-land of in Zwitserland, dan is de werknemer in principe in Nederland niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen.

Als een in Nederland wonende werknemer zowel in Nederland als in een ander EU-land werkt, dan is hij in Nederland verzekerd voor de werknemersverzekeringen. De werknemer moet daarvoor in het andere EU-land werknemer zijn volgens de socialeverzekeringswetgeving en hij moet ten minste 25% van zijn werkzaamheden in Nederland uitvoeren.

Let op!

Als de werknemer in een of meer van de andere EU-/EER-landen of Zwitserland als zelfstandige, ambtenaar, zeevarende of Rijnvarende werkt, gelden andere regels. Neem dan contact op met de svb of met ons.

Volgens de oude verordening moesten de werkzaamheden in Nederland 'van enige betekenis' zijn. Wat 'van enige betekenis' concreet betekent, werd in de wet niet concreet omschreven. Voor meer informatie over de sociale zekerheid in situaties waarin de oude verordening nog van toepassing is, kunt u contact opnemen met de svb.

Voor de EER-landen en Zwitserland geldt (voorlopig) alleen de oude verordening. Als uw werknemer dus werkt in Nederland en in een van de EER-landen of Zwitserland, is de Nederlandse sociale zekerheid van toepassing als de werkzaamheden in Nederland 'van enige betekenis' zijn.

De werknemer die tijdelijk naar een ander EU-/EER-land of Zwitserland wordt gedetacheerd, kan wel verzekerd blijven voor de werknemersverzekeringen. Hierbij gelden dezelfde voorwaarden als vermeld in paragraaf 16.1.2.

Werken in een sociaalverdragsland

Hierbij gelden dezelfde regels als vermeld in paragraaf 16.1.2.

Alle overige landen

Een werknemer die tijdelijk wordt uitgezonden door een werkgever die in Nederland woont of is gevestigd, blijft meestal verzekerd voor de werknemersverzekeringen.

Een werknemer die in het buitenland werkt en in het werkland is verzekerd tegen langdurige arbeidsongeschiktheid en werkloosheid, is in Nederland niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen.

16.2 Werknemers die wonen in het buitenland en werken in Nederland

Voor werknemers die in het buitenland wonen en voor korte of langere tijd in Nederland werken, vindt u in de volgende paragrafen informatie over:

- beschikken over een BSN/sofinummer (paragraaf 16.2.1)
- inhouding en betaling van loonbelasting (paragraaf 16.2.2)
- vrijstelling van aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor uw werknemer (paragraaf 16.2.3)
- inhouding en betaling van socialezekerheidspremies (paragraaf 16.2.4)

16.2.1 Beschikken over een BSN/sofinummer

Om in Nederland te kunnen werken, moet een in het buitenland wonende werknemer een BSN/sofinummer hebben. Alleen voor in het buitenland wonende artiesten en beroepssporters 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.

Voor het uitreiken van een BSN/sofinummer moet de werknemer:

- zich kunnen legitimeren met een geldig en origineel identiteitsbewijs
- over een geldige verblijfs- en tewerkstellingsvergunning beschikken, als dit is vereist

16.2.2 Inhouding en betaling van loonbelasting

U moet loonbelasting inhouden voor een werknemer die uitsluitend in Nederland werkt.

Werkt een werknemer gedeeltelijk in Nederland en gedeeltelijk in het buitenland, dan hoeft u geen loonbelasting in te houden over het deel van het loon dat in het buitenland is verdiend en daar feitelijk aan belastingheffing over het inkomen is onderworpen.

U hoeft geen loonbelasting in te houden over het loon van een werknemer die in het buitenland woont en die nagenoeg geheel in het buitenland werkt, als:

- het loon in het werkland aan belastingheffing over het inkomen is onderworpen
De werknemer hoeft dus niet aan te tonen dat hij daadwerkelijk belasting heeft betaald.
- het loon niet op grond van een verdrag of een andere regeling alleen in Nederland aan belastingheffing over het inkomen is onderworpen

Als aan de drie voorwaarden van de 183-dagenregeling wordt voldaan, hoeft de werknemer geen belasting te betalen in het werkland, in dit geval Nederland. Het gaat dan om de volgende voorwaarden:

- De werknemer verblijft niet langer dan 183 dagen binnen een tijdvak van 12 maanden in Nederland. (In de tabel in paragraaf 16.1.1 ziet u per land met welke periode u rekening moet houden bij de toepassing van de 183-dagenregeling.)
- De beloning wordt niet betaald door of namens een werkgever die inwoner van Nederland is.
- De beloning komt niet ten laste van een vaste inrichting van de werkgever in Nederland, zoals een filiaal, of van een vast middelpunt van hem in Nederland, bijvoorbeeld de werkkamer in zijn woning.

Als aan deze voorwaarden is voldaan, is de heffing toegewezen aan het woonland.

Het komt regelmatig voor dat een werkgever die is gevestigd in Nederland een werknemer in dienst heeft die in het buitenland woont en die in Nederland werkt. In dit geval betaalt een werkgever in Nederland het loon: er wordt niet voldaan aan de tweede voorwaarde. De werkgever in Nederland moet dus de loonbelasting inhouden.

Als een buitenlandse uitlener geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger in Nederland heeft, kan een werknemer niet per definitie maximaal 183 dagen in het werkland verblijven zonder dat het werkland het recht heeft belasting te heffen. In uitleensituaties bijvoorbeeld, kan de uitlener de werkgever zijn, maar ook de Nederlandse inlener. Want de Nederlandse inlener verschaft werkgelegenheid aan de betrokken arbeidskrachten, geeft feitelijk leiding aan de werkzaamheden en draagt het risico voor het eindproduct. In dat geval wordt niet voldaan aan de tweede voorwaarde van de 183-dagenregeling. Het land waar de dienstbetrekking wordt uitgeoefend, heeft daarom het recht belasting te heffen over het loon.

Begin 2010 is een besluit gepubliceerd waarin het begrip werkgever in belastingverdragen wordt toegelicht (DGB2010/267M, Staatscourant 2101, 788). U vindt dit besluit op www.wetten.overheid.nl.

De eenzijdige regeling van paragraaf 16.1.1 geldt niet voor werknemers die in het buitenland wonen.

16.2.3 Vrijstelling van aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor uw werknemer

Werknemers die in het buitenland wonen en in Nederland werken, hebben vaak alleen looninkomsten in Nederland. U mag dan 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. 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 tijdig 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 loonheffing vast op het juiste bedrag aan verschuldigde inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. 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 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.

16.2.4 Inhouding en betaling van sociale-zekerheidspremies

Een werknemer die in het buitenland woont, kan toch in Nederland sociaal verzekerd zijn. Afhankelijk van het land waar de werknemer woont (hierna: woonland), gelden verschillende regels.

Is de werknemer in Nederland sociaal verzekerd en bent u als werkgever inhoudingsplichtig voor de loonbelasting, dan moet u de premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw inhouden. U bent inhoudingsplichtig als u in Nederland woont of gevestigd bent. Is dat niet het geval, dan bent u alleen onder bepaalde voorwaarden inhoudingsplichtig (zie paragraaf 16.11).

Of u al dan niet premies werknemersverzekeringen moet betalen, is niet afhankelijk van de vestigingsplaats en niet gekoppeld aan de inhoudingsplicht voor de loonbelasting. Is de werknemer in Nederland sociaal verzekerd, dan moet u deze premies als werkgever betalen.

Wonen in een EU-/EER-land of in Zwitserland

Werkt een werknemer zowel in Nederland als in een ander EU-land en woont hij in dat andere land, dan is hij in Nederland niet verzekerd voor de sociale zekerheid. Uw werknemer moet dan wel ten minste 25% van zijn werkzaamheden in het andere EU-land uitvoeren. Is de omvang van de werkzaamheden in het woonland te gering, dan is de Nederlandse sociale zekerheid van toepassing.

Volgens de oude verordening moesten de werkzaamheden in het woonland 'van enige betekenis' zijn. Wat 'van enige betekenis' concreet betekent, werd in de wet niet concreet omschreven. Voor meer informatie over de sociale zekerheid in situaties waarin de oude verordening nog van toepassing is, kunt u contact opnemen met de svb.

Voor de EER-landen en Zwitserland geldt (voorlopig) alleen de oude verordening. Als uw werknemer dus werkt in Nederland en in een van de EER-landen of Zwitserland en woont in dat andere land, dan is hij niet in Nederland verzekerd als de werkzaamheden in zijn woonland 'van enige betekenis' zijn.

Let op!

Als de werknemer in een of meer van de andere EU-/EER-landen als zelfstandige werkt, gelden andere regels. Als de werknemer buiten Nederland actief is als zelfstandige, neem dan contact op met de svb of met ons.

Werkt de werknemer uitsluitend in Nederland, dan is hij in principe in Nederland verzekerd. Hierop geldt één uitzondering. Een werknemer die tijdelijk naar Nederland wordt gedetacheerd, is niet in Nederland verzekerd voor de volksverzekeringen, de Zvw of de werknemersverzekeringen. Dit gebeurt op basis van de aanwijzingsregels voor sociale verzekeringen. De werknemer moet voldoen aan de volgende voorwaarden:

- bij detachering van maximaal vierentwintig maanden (voorheen twaalf maanden)
Als de detachering naar verwachting niet langer is dan vierentwintig maanden, is de werknemer in Nederland niet verzekerd voor de sociale verzekeringen. Hiervoor kan de werknemer een A1-verklaring (voorheen E101-verklaring) aanvragen bij het socialeverzekeringsorgaan van het woonland.
- bij detachering langer dan vierentwintig maanden
Als de detachering naar verwachting langer dan vierentwintig maanden duurt, kan de werknemer op verzoek voor een periode van maximaal vijf jaar in het woonland verzekerd zijn voor de sociale verzekeringen. Hiervoor kan de werknemer een zogenoemde artikel-16-overeenkomst (voorheen artikel-17-overeenkomst) aanvragen bij het socialeverzekeringsorgaan van het verzekeringsland, als bewijs dat hij niet in Nederland is verzekerd.

Voor meer informatie over de gevolgen van detachering voor de sociale verzekeringen kunt u contact opnemen met de svb, afdeling Internationale Detacheringen.

Wonen in een sociaalverdragsland

Als een werknemer in Nederland werkt en in een van de sociaalverdragslanden woont, dan is hij in Nederland sociaal verzekerd. Alleen bij detachering kan de werknemer gedurende een periode van een of meerdere jaren sociaal verzekerd blijven in zijn woonland.

Alle overige landen

Is een van de hiervoor beschreven situaties niet van toepassing, dan kunt u als vuistregel aanhouden dat de werknemer voor de volksverzekeringen en de Zvw verzekerd is als u ook loonbelasting moet inhouden (zie paragraaf 16.2.2). Bij twijfel kunt u altijd contact opnemen met de svb, afdeling Internationale Detacheringen.

De werknemer die in Nederland in dienstbetrekking werkt, zal doorgaans wel verzekerd zijn voor de werknemersverzekeringen. Als werkgever bent u dan premieplichtig.

16.3 Werknemers die wonen en werken in het buitenland

Als uw werknemer in het buitenland woont en werkt, geldt als hoofdregel dat u geen loonbelasting hoeft in te houden. Dit geldt niet voor de volgende werknemers:

- bestuurders of commissarissen van in Nederland gevestigde lichamen
- personen die in dienst zijn van de Nederlandse staat
- personen die werken volgens een overeenkomst waarbij de Nederlandse staat partij is

U hoeft ook geen loonbelasting in te houden voor een in het buitenland wonende werknemer die minder dan 10% in Nederland werkt, als:

- het loon in dat land aan belastingheffing over het inkomen is onderworpen
De werknemer hoeft dus niet aan te tonen dat hij daadwerkelijk belasting heeft betaald.
- het loon niet op grond van een verdrag of een andere regeling alleen in Nederland aan belastingheffing over het inkomen is onderworpen

Voor informatie over de volksverzekeringen en Zvw kunt u contact opnemen met de svb en uw belastingkantoor. Voor informatie over de werknemersverzekeringen kunt u contact opnemen met uw belastingkantoor.

16.4 De 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 is een forfaitaire tegemoetkoming voor de extra kosten van het verblijf in het buitenland of Nederland. De 30%-regeling geldt ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling (zie paragraaf 16.13.5).

Als u deze regeling niet wilt of kunt gebruiken, mag u toch een vrije 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, dan is een aparte vergoeding of verstrekking voor tijdelijk verblijf belast.

U vindt in deze paragraaf informatie over de 30%-regeling en:

- werknemers die zijn uitgezonden naar het buitenland (zie paragraaf 16.4.1)
- werknemers die naar Nederland komen (zie paragraaf 16.4.2)

- werknemers die naar Nederland komen en voor wie een vrijstelling van aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen geldt (zie paragraaf 16.4.3)

Voor de inhoud van de 30%-regeling leest u paragraaf 16.4.4.

16.4.1 Werknemers uitgezonden naar het buitenland

De 30%-regeling geldt voor de volgende personen:

- 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 bij vertegenwoordigingen van Nederland in het buitenland
- ambtenaren, rechterlijke ambtenaren en militairen die worden uitgezonden naar de BES-eilanden, Curaçao, Sint Maarten of Aruba
- militairen die worden uitgezonden buiten het Koninkrijk der Nederlanden

Wilt u gebruikmaken van de 30%-regeling voor werknemers die worden uitgezonden naar het buitenland? Dan moet een 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 aan de 45-dagenvoorwaarde voldoet, dan mag u voor de berekening van de 30%-regeling ook alle uitzendingen van ten minste 10 dagen meetellen.

Om van de 30%-regeling voor uitgezonden werknemers gebruik te kunnen maken, hebt u van ons geen beschikking nodig. Als aan de voorwaarden wordt voldaan, kunt u van de regeling gebruikmaken. Voor werknemers die zijn uitgezonden om in Nederland te 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 uit een ander land zijn geworven of vanuit een ander land zijn uitgezonden om in Nederland te werken. Om van de 30%-regeling gebruik te kunnen maken, gelden de volgende voorwaarden:

- De werknemer heeft een dienstbetrekking.
- De werknemer beschikt over een specifieke deskundigheid die niet of nauwelijks is te vinden op de Nederlandse arbeidsmarkt (het zogenoemde schaarste- en deskundigheidsvereiste).
- 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. U stuurt dit formulier naar

Belastingdienst/Limburg/kantoor Buitenland.
De beschikking geldt voor maximaal tien jaar als deze binnen vier maanden na aanvang van de werkzaamheden in Nederland wordt aangevraagd. Eerdere werkzaamheden of een eerder verblijf in Nederland kan de duur van de beschikking verkorten.

Bij de beoordeling van het schaarste- en deskundigheidsvereiste houden wij in onderlinge samenhang rekening met de volgende drie factoren:

- het niveau van de opleiding die de werknemer heeft gevolgd
- de voor de functie relevante ervaring van de werknemer
Als een werknemer meer dan 2,5 jaar heeft gewerkt in een vergelijkbare functie, wordt aangenomen dat hij de voor de functie relevante ervaring heeft opgedaan.
- de verhouding tussen het beloningsniveau voor de functie in Nederland en het beloningsniveau in het land van herkomst van de werknemer
Uitgangspunt is dat het niveau van de nettobeloning in het land van herkomst niet lager is dan het niveau van 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.

Let op!

Als tijdens de uitzending niet langer wordt voldaan aan het schaarste- en deskundigheidsvereiste, kunnen wij na vijf jaar de looptijd van de beschikking verkorten.

Voor werknemers in het middenkader of hoger kader van een internationaal concern die voor functieroulatie naar Nederland worden uitgezonden, geldt een specifieke regel. Als zij ten minste 2,5 jaar ervaring in dat concern hebben, worden zij geacht specifieke deskundigheid te bezitten die op de Nederlandse arbeidsmarkt niet of schaars aanwezig is.

Als de werknemer binnen een samenhangende groep van inhoudingsplichtigen (zie ook paragraaf 3.2.1) van werkgever wisselt, blijft een beschikking voor de 30%-regeling geldig zolang hij 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 Belastingdienst/Limburg/kantoor Buitenland.

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. Meer informatie hierover kunt u krijgen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543, of de BelastingTelefoon Buitenland (055) 538 53 85.

De 30%-regeling is ook van toepassing op inwoners van de BES-eilanden, Aruba, Curaçao en Sint Maarten die aan de voorwaarden voldoen (zie ook paragraaf 16.1.1 onder het schema 183-dagenregeling).

16.4.3 Werknemers komen naar Nederland: vrijstelling van aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor uw werknemers

Voor een werknemer die uit een ander land is geworven of vanuit een ander land is uitgezonden om in Nederland te werken, geldt een speciale regeling. 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 de boxen 2 en 3 behandeld als een niet-inwoner. Vaak kan de heffing in Nederland daardoor beperkt worden tot het genoten loon. U mag dan 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. 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 tijdig 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 loonheffing vast op het juiste bedrag aan verschuldigde inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen. 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 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.

16.4.4 Inhoud van de regeling

De 30%-regeling houdt in dat u aan bepaalde werknemers, zonder nader bewijs, 30% van het loon inclusief de vergoeding, of 30/70 van het loon exclusief de vergoeding, kunt verstrekken als vrije vergoeding voor de extraterritoriale kosten.

Als u meer dan het maximumbedrag vergoedt of verstrekt, dan is dit loon voor de loonheffingen. U mag over dit meerdere de loonheffingen betalen door de eindheffing toe te passen voor loon dat bezwaarlijk is te individualiseren (zie paragraaf 22.4). Hiervoor geldt het tabeltarief.

Let op!

Een administratieve splitsing van het loon in een deel loon en een deel vrije vergoeding voor extraterritoriale kosten is niet mogelijk. Als het loon echter arbeidsrechtelijk wordt verlaagd onder gelijktijdige toekenning van een vrije vergoeding, is een splitsing onder voorwaarden mogelijk. Voor meer informatie kunt u contact opnemen met uw belastingkantoor.

Het loon voor de 30%-regeling is het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Voorwaarde is dat de werknemer voor dat loon geen recht heeft op voorkoming van dubbele belasting. Twijfelt u of er sprake is van loon uit tegenwoordige of vroegere dienstbetrekking, kijk dan in hoofdstuk 1 of neem contact op met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

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
Hierbij is tot 18% van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking sprake van loon. Het meerdere behoort tot de extraterritoriale kosten. In het algemeen kunt u de huisvestingskosten voor meubilair niet vrij vergoeden of verstrekken.
- de opslagkosten voor 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

De volgende zaken zijn geen extraterritoriale kosten en mag u 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 aannemelijk wordt gemaakt dat de totale extraterritoriale kosten méér bedragen dan 30%, kunnen de werkelijk gemaakte kosten vrij worden vergoed. Daarbij geldt dat voor de vergoeding van in redelijkheid gemaakte extraterritoriale kosten geen normeringen of beperkingen bestaan.

Schoolgelden

Naast de 30%-regeling kunt u een vrije vergoeding geven voor extraterritoriale kosten voor schoolgelden. Het moet gaan om het schoolgeld 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

Overige onbelaste vergoedingen en verstrekkingen

Verder kunt u naast de 30%-regeling onder meer onbelast vergoeden of verstrekken:

- de verhuiskosten en de kosten voor tijdelijke opslag en het overbrengen van de boedel (zie paragraaf 18.50)
- de kosten voor een kennismakingsbezoek door de werknemer aan het bedrijf in het werkland
- de kosten voor het aanvragen of omzetten van een tewerkstellingsvergunning

Voor de kosten van vervoer per auto kunt u maximaal € 0,19 per kilometer vrij vergoeden als er geen sprake is van extraterritoriale kosten.

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.

16.5 Bestuurders en commissarissen

Personen die in het buitenland wonen en loon krijgen als bestuurder of commissaris van een in Nederland gevestigd lichaam, zoals een nv of bv, vallen onder de loonbelasting. Dat geldt ook als zij niet in Nederland werken. Als zij uitsluitend in Nederland werken, zijn ze verzekerd voor de volksverzekeringen en Zvw. Voor meer informatie hierover kunt u contact opnemen met uw belastingkantoor of de svb.

16.6 Grensarbeiders

Voor werknemers die in Duitsland of België wonen en in Nederland werken, gelden speciale regels. Voor meer informatie kunt u bellen met de BelastingTelefoon Buitenland: (055) 538 53 85, of met het Informatiecentrum Belastingdienst Buitenland, team Grensoverschrijdend werken en ondernemen (gwo): 0800 - 024 12 12. U kunt ook bellen met het Bureau voor Duitse Zaken: (024) 343 19 00, of het Bureau voor Belgische Zaken: (076) 548 58 40, van de svb.

16.7 Uitkerings- en pensioengerechtigden

Ook op loon uit vroegere dienstbetrekking moet u loonbelasting inhouden. Maar voor personen met een Nederlandse uitkering of pensioenuitkering die niet in Nederland wonen, hoeft u geen loonbelasting in te houden 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 de inhouding van loonbelasting achterwege kunt laten.

Omdat het voor een uitkerings- of pensioeninstelling niet eenvoudig is aan de hand van een verdrag te bepalen of de inhouding van loonbelasting achterwege kan blijven, kunnen de uitkerings- of pensioengerechtigden bij Belastingdienst/Limburg/kantoor Buitenland een zogenoemde verdragsverklaring aanvragen. Wij geven deze verklaring af als op grond van een belastingverdrag de heffing over de uitkering of het pensioen niet aan Nederland toekomt. De uitkerings- of pensioengerechtigde geeft deze verklaring aan zijn uitkerings- of pensioeninstelling. Daarmee is duidelijk dat de inhouding van loonbelasting achterwege kan blijven.

Pseudo-AWBZ-premie en pseudobijdrage Zvw

Pensioenfondsen en verzekeringmaatschappijen moeten een pseudo-AWBZ-premie en een pseudobijdrage Zvw inhouden op het loon van uitkeringsgerechtigden die aan de volgende voorwaarden voldoen:

- Zij wonen in het buitenland.
- Zij hebben in hun woonland recht op zorg ten laste van Nederland.
- Zij zijn niet verzekerd voor de AWBZ en zijn dus ook niet verzekeringplichtig voor de Zvw.

Deze inhoudingen moet u niet opnemen in uw aangifte loonheffingen, maar betalen aan het College voor zorgverzekeringen (cvz). Het cvz zal u hierover nader informeren.

16.8 Studenten

U moet in principe loonbelasting inhouden op het loon dat een student bij u verdient. U hoeft geen loonbelasting in te houden, als:

- de student zes maanden of korter in Nederland verblijft
- de student stagewerkzaamheden verricht voor zijn studie of beroepsopleiding
- u alleen een vergoeding geeft voor kosten van levensonderhoud en zakgeld
- u na afloop van het kalenderjaar opgave aan ons doet van de aan de student betaalde bedragen

Daarnaast zijn er belastingverdragen die regelen dat u geen loonbelasting hoeft in te houden als het loon van de student afkomstig is uit buitenlandse bronnen. Voor meer informatie kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

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 uitsluitend om studieredenen in Nederland.
- 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 uitsluitend om studieredenen in het buitenland.
- 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 in het buitenland wonende student 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.

16.9 Hoogleraren en andere docenten

In enkele belastingverdragen is geregeld dat het loon van hoogleraren en andere docenten is belast in het woonland bij uitzendingen van maximaal twee jaar. De onderwijsinstelling in het werkland hoeft dan geen loonbelasting in te houden. Voor meer informatie kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Voor de premie volksverzekeringen, bijdrage Zvw en de premies werknemersverzekeringen gelden de regels van paragraaf 16.1.2. en 16.1.3. Voor meer informatie over de volksverzekeringen en Zvw kunt u contact opnemen met de svb en met de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Let op!

Onder de nieuwe EG-verordening wijzigen per 1 mei 2010 de regels voor hoogleraren en docenten, zeker in de situatie dat gelijktijdig in twee of meer landen als hoogleraar of docent gewerkt wordt. Neemt u contact op met de svb of de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

16.10 Vrijwillige verzekering

Als een in Nederland wonende werknemer in het buitenland gaat werken, is hij mogelijk niet meer in Nederland verzekerd voor de volksverzekeringen en de werknemersverzekeringen. Dan kan de mogelijkheid voor de werknemer bestaan om zich vrijwillig te verzekeren.

Over aanmelding voor de vrijwillige volksverzekeringen kan de werknemer contact opnemen met de svb, afdeling Vrijwillige verzekering: (020) 656 56 56. Over aanmelding voor de vrijwillige werknemersverzekeringen kan de werknemer contact opnemen met uwv: 0900 - 9294.

Geeft u een premievergoeding voor de vrijwillige volksverzekeringen, dan is deze vergoeding belast. Een premievergoeding voor de vrijwillige werknemersverzekeringen voor de wao en de ww is onbelast, voor zover dit een vergoeding is voor de 'wettelijke werkgeverspremie'.

16.11 Werkgevers die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn

Als u een werkgever bent die in het buitenland woont of gevestigd is, bent u inhoudingsplichtige voor uw in Nederland werkzame personeel in een of meer van de volgende situaties:

- U hebt een vaste inrichting in Nederland. Dit is een duurzame inrichting voor de werkzaamheden van een onderneming, zoals een filiaal, kantoor, fabriek of werkplaats. Ook de uitvoering van een bouwwerk/project kan een vaste inrichting zijn.
- U hebt een vaste vertegenwoordiger in Nederland. Hieronder verstaan we een niet volstrekt onafhankelijke vertegenwoordiger die een volmacht heeft om overeenkomsten te sluiten en deze volmacht ook geregeld gebruikt. Denk aan een intercedent van een buitenlands uitzendbureau die voor dat bureau met Nederlandse werkgevers uitzendovereenkomsten sluit.
- U hebt een of meer personen in dienst van wie het loon is onderworpen aan de inkomstenbelasting, u voert in Nederland een loonadministratie en u hebt ons verzocht om u als inhoudingsplichtige aan te merken.
- U stelt arbeidskrachten ter beschikking (bijvoorbeeld uitzendkrachten) in Nederland.
- De werknemers werken een aaneengesloten periode van ten minste 30 dagen op of boven het Noordzeewinningsgebied.

U kunt in paragraaf 16.1 tot en met 16.10 vinden wanneer u loonbelasting, premie volksverzekeringen, bijdrage Zvw en premies werknemersverzekeringen moet inhouden.

Let op!

Bent u als werkgever in het buitenland gevestigd en hebt u een werknemer in dienst die in Nederland sociaal verzekerd is, dan moet u premies werknemersverzekeringen betalen, ook al bent u geen inhoudingsplichtige voor de loonbelasting, de premie volksverzekeringen en de bijdrage Zvw. U moet zich dan als premieplichtige melden bij de Belastingdienst Limburg/kantoor Buitenland. Het adres vindt u achter in dit handboek.

16.12 In het buitenland gevestigde ondernemingen die personeel op de Nederlandse arbeidsmarkt ter beschikking stellen

In het buitenland gevestigde ondernemingen die personeel op de Nederlandse arbeidsmarkt ter beschikking stellen, zijn altijd inhoudingsplichtige voor de loonbelasting. Hoewel het bij deze situatie vaak om uitzendbureaus gaat, geldt de regeling voor elk bedrijf dat binnen of buiten concernverband werknemers ter beschikking stelt aan Nederlandse bedrijven.

In paragraaf 16.1 tot en met 16.10 leest u wanneer u loonbelasting, premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw moet inhouden en samen met de premies werknemersverzekeringen moet betalen.

Voor meer informatie kunt u contact opnemen met de BelastingTelefoon Buitenland: (055) 538 53 85 of de svb.

16.13 Werkkostenregeling en 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 16.13.1)
- werkkostenregeling en werknemers die wonen in het buitenland en werken in Nederland (zie paragraaf 16.13.2)
- werkkostenregeling en werknemers die wonen en werken in het buitenland (zie paragraaf 16.13.3)
- werkkostenregeling en buitenlandse werknemers die zijn opgenomen in een Nederlandse salarisadministratie (zie paragraaf 16.13.4)
- werkkostenregeling en extraterritoriale vergoedingen en verstrekkingen en de 30%-regeling (zie paragraaf 16.13.5)
- werkkostenregeling en werkgevers die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn (zie paragraaf 16.13.6)
- overzicht buitenlandsituaties en werkkostenregeling (zie paragraaf 16.3.7)

Informatie over de systematiek van de werkkostenregeling vindt u in hoofdstuk 17.

16.13.1 Werkkostenregeling en werknemers die wonen in Nederland en werken in het buitenland

Voor werknemers die wonen in Nederland en (ook) werken in het buitenland, bijvoorbeeld grensarbeiders, 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

Een werkgever die in Nederland is gevestigd, heeft 2 werknemers:

- werknemer A
Werknemer A woont in België en werkt 50% van zijn tijd voor deze werkgever in België. Aan het werken in België is 50% van het loon, inclusief vergoedingen en verstrekkingen, toe te rekenen. Werknemer A heeft een loon van € 100, inclusief € 10 aan vergoedingen en verstrekkingen. Voor deze vergoedingen en verstrekkingen geldt geen gerichte vrijstelling of nihilwaardering. De werkgever brengt deze vergoedingen en verstrekkingen als eindheffingsloon onder in zijn vrije ruimte. Het belastbare loon van deze werknemer is dus € 90. Omdat 50% van het loon van deze werknemer toe te rekenen is aan de werkzaamheden in België, is het in Nederland belastbare loon van werknemer A € 45.
- werknemer B
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. De werkgever brengt deze vergoedingen en verstrekkingen als eindheffingsloon onder in zijn vrije ruimte. Het belastbare loon van deze werknemer is dus € 95.

Berekening van de eindheffing

- Het totale fiscale loon van alle werknemers is € 185. De vrije ruimte van de werkgever is dus 1,4% van € 185 = € 2,59.
- De werkgever overschrijdt zijn vrije ruimte met € 12,41 (€ 15 - € 2,59). Hierover moet hij 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.
- De werkgever 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. Uw werknemer kan dan de loonbelasting die u te veel hebt ingehouden omdat op een deel van het loon een regeling ter voorkoming van dubbele belasting van toepassing is, via zijn aangifte inkomstenbelasting terugvragen. U moet dan wel de volledige eindheffing betalen; er vervalt dus geen deel van de eindheffing.

Sociale verzekeringen

Meestal zal de werknemer ook sociaal verzekerd zijn in Nederland. Maar voor de werkkostenregeling is dit niet relevant. Want u berekent de premie volksverzekeringen, de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw over het fiscale loon min al het eindheffingsloon, de gerichte vrijstellingen en de nihilwaarderingen. Het eindheffingsstarief van 80% voor de werkkostenregeling bestaat uitsluitend uit loonbelasting. U betaalt hierover geen premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw.

16.13.2 Werkkostenregeling en werknemers die wonen in het buitenland en werken in Nederland

Voor werknemers die wonen in het buitenland en werken in Nederland, bijvoorbeeld grensarbeiders, 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 16.13.1.

Als u de regels ter voorkoming van dubbele belasting niet toepast, belast u het volledige loon. Uw werknemer kan dan de loonbelasting die u te veel hebt ingehouden omdat op een deel van het loon een regeling ter voorkoming van dubbele belasting van toepassing is, via zijn aangifte inkomstenbelasting terugvragen. U moet dan wel de volledige eindheffing betalen; er vervalt dus geen deel van de eindheffing.

Sociale verzekeringen

Of de werknemer ook sociaal verzekerd is in Nederland, is hier niet relevant. Want u berekent de premie volksverzekeringen, de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw over het fiscale loon min al het eindheffingsloon, de gerichte vrijstellingen en de nihilwaarderingen. Het eindheffingsstarief van 80% voor de werkkostenregeling bestaat uitsluitend uit loonbelasting. U betaalt hierover geen premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw.

16.13.3 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 16.3).

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 16.13.1.

Als u de regels ter voorkoming van dubbele belasting niet toepast, belast u het volledige loon. Uw werknemer kan dan de loonbelasting die u te veel hebt ingehouden omdat op een deel van het loon een regeling ter voorkoming van dubbele belasting van toepassing is, via zijn aangifte inkomstenbelasting terugvragen. U moet dan wel de volledige eindheffing betalen; er vervalt dus geen deel van de eindheffing.

Sociale verzekeringen

Of de werknemer ook sociaal verzekerd is in Nederland, is hier niet relevant. Want u berekent de premie volksverzekeringen, de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw over het fiscale loon min al het eindheffingsloon, de gerichte vrijstellingen en de nihilwaarderingen. Het eindheffingsstarief van 80% voor de werkkostenregeling bestaat uitsluitend uit loonbelasting. U betaalt hierover dus geen premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw.

16.13.4 Werkkostenregeling en buitenlandse werknemers in Nederlandse salarisadministratie

Als u deel uitmaakt van het Nederlandse onderdeel van een internationale onderneming (multinational), dan mag u een buitenlandse werknemer die niet formeel 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 draagt voor deze werknemer loonbelasting en eventueel socialeverzekeringpremies af in Nederland. In dit geval geldt de werkkostenregeling voor deze werknemer, net als voor uw andere werknemers die in Nederland werken.

U moet bij het toepassen van de werkkostenregeling rekening houden met de eventuele vergoedingen en verstrekkingen die het buitenlandse onderdeel van de multinational aan de werknemer heeft gegeven. U beoordeelt of deze vergoedingen en verstrekkingen ook 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.

16.13.5 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. Zij krijgen deze vergoeding al dan niet in de vorm van de 30%-regeling.

De vergoeding voor extraterritoriale kosten is binnen de werkkostenregeling een gerichte vrijstelling. Als de vergoeding niet meer is dan de werkelijke extraterritoriale kosten of 30% van het loon, gaat de vergoeding van de extraterritoriale kosten niet ten koste van uw vrije ruimte.

De invoering van de werkkostenregeling heeft geen gevolgen voor:

- de kosten die als extraterritoriale kosten gelden (zie paragraaf 16.4.4)
- 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.

16.13.6 Werkkostenregeling en werkgevers die niet in Nederland wonen of gevestigd zijn

Als u niet in Nederland woont of bent gevestigd, hoeft u meestal in Nederland geen loonheffingen in te houden en te betalen. Kunt u dan gebruikmaken van de werkkostenregeling?

Als u geen loonheffingen hoeft in te houden

Als u in Nederland geen loonheffingen hoeft in te houden en te betalen, is de werkkostenregeling per werknemer van toepassing voor het loon van de werknemer dat in Nederland onder de inkomstenbelasting valt. U moet dan wel aan de werknemer aangeven welke vergoedingen en verstrekkingen u hem geeft en of daarvoor een gerichte vrijstelling of nihilwaardering geldt. Vergoedingen en verstrekkingen waarvoor een gerichte vrijstelling of een

nihilwaardering geldt, telt de werknemer niet mee bij zijn loon in zijn aangifte inkomstenbelasting.

Uw werknemer kan de werkkostenregeling vervolgens toepassen in zijn aangifte inkomstenbelasting: hij kan in deze aangifte 1,4% van zijn loon aftrekken. Dit is het loon na aftrek van de gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen. Het is dus belangrijk dat u behalve het loon, ook de vergoedingen en verstrekkingen vastlegt, omdat anders het totale loon van de werknemer dat aan Nederland toe te rekenen is (inclusief vergoedingen en verstrekkingen), belast is.

Als u wel loonheffingen moet inhouden

In bepaalde gevallen moet u als werkgever die niet in Nederland woont of gevestigd is, toch loonheffingen

inhouden en betalen in Nederland. Dit is bijvoorbeeld het geval voor buitenlandse uitzendbureaus of als u daar zelf voor hebt gekozen.

Als u in Nederland loonheffingen moet inhouden en betalen, dan gelden voor u dezelfde regels als voor werkgevers die in Nederland wonen of gevestigd zijn.

16.13.7 Overzicht buitensituaties 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.
U vergoedt of verstrekt extraterritoriale kosten en de 30%-regeling is niet van toepassing.	De vergoedingen en verstrekkingen vallen onder de werkkostenregeling als gerichte vrijstelling.
U vergoedt of verstrekt extraterritoriale 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 1 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.
U bent niet gevestigd in Nederland, u hoeft geen loonheffingen te betalen en het loon van uw werknemer is wel (gedeeltelijk) in Nederland belast voor de inkomstenbelasting.	Voor de berekening van het Nederlandse fiscale loon van uw werknemer bepaalt u voor welke vergoedingen en verstrekkingen een gerichte vrijstelling geldt. Deze vergoedingen en verstrekkingen telt u niet mee. Van het resterende loon kan uw werknemer in zijn aangifte inkomstenbelasting 1,4% aftrekken.
U bent niet gevestigd in Nederland en u moet wel loonheffingen betalen.	U kunt op dezelfde manier gebruikmaken van de werkkostenregeling als werkgevers die wel in Nederland wonen of zijn gevestigd.

17 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 18 en 19.

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 17.2.

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 17.2.1.

In dit hoofdstuk komen de volgende onderwerpen aan bod:

- Hoe werkt de werkkostenregeling? (paragraaf 17.1)
- Kiezen: wel of geen gebruikmaken van de werkkostenregeling (paragraaf 17.2)
- Buitenlandsituaties (paragraaf 17.3)
- Voorbeelden werkkostenregeling (paragraaf 17.4)
- Schema werkkostenregeling (paragraaf 17.5)
- Overzichten van gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen (paragraaf 17.6)

17.1 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. 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 behoren. 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 17.1.1.

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 cafetarieregeling bijvoorbeeld zonder meer uitbreiden voor fietsen met hulpmotor.

Let op!

Een cafetarieregeling 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 17.1.3.

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 17.1.4).

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 17.1.5.

Stap 4: Bereken 80% eindheffing

Bereken over het bedrag boven de vrije ruimte 80% eindheffing. Zie voor meer informatie paragraaf 17.1.5.

17.1.1 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
- intermediaire vergoedingen
- 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.

Intermediaire vergoedingen

Intermediaire vergoedingen 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. Intermediaire vergoedingen zijn geen loon en vallen daarom niet onder de werkkostenregeling. Als u zaken die uw werknemer heeft voorgesloten, 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 4.4.2).

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 intermediaire vergoeding. 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 intermediaire vergoedingen.

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 intermediaire vergoedingen.

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 intermediaire vergoeding 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 intermediaire vergoeding.*
- *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 intermediaire vergoeding 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 van 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 17.1.4).

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 geheel 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 18.

Vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen

Ook vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen behoren 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
- dienststijduitkeringen
- vergoedingen voor arbeid in de onderneming van de partner die lager zijn dan € 5.000
- uitkeringen die in het kader van de Wet werk en bijstand zijn vrijgesteld, namelijk:
 - eenmalige premies voor projecten die bedoeld zijn om een bijstandsgerechtigde weer aan het werk te helpen
 - kostenvergoedingen voor vrijwilligerswerk

Zie voor meer informatie over deze vrijgestelde uitkeringen en verstrekkingen, en de voorwaarden hoofdstuk 18.

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 2011 € 2,90). 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 € 0,20 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 hoeft u alleen bij te houden hoeveel werknemers een maaltijd hebben gebruikt voor € 2,70 en dit aantal met € 0,20 te vermenigvuldigen.

17.1.2 Gerichte vrijstellingen

Binnen de werkkostenregeling bestaan voor een aantal vergoedingen en verstrekkingen 'gerichte vrijstellingen'. Dit zijn vrijstellingen die nu ook al bestaan. Voor deze gerichte vrijstellingen gelden dezelfde voorwaarden als voor de huidige vrijstellingen. U mag voor gerichte vrijstellingen ook een vaste kostenvergoeding geven (zie paragraaf 4.4.2).

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 19.

- 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 18.21 en 18.27.
- 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 18.12 en 18.30.
- 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 18.45.
- verhuiskosten
Zie voor meer informatie over de voorwaarden paragraaf 18.50.
- extraterritoriale kosten (30%-regeling)
Zie voor meer informatie over de voorwaarden paragraaf 16.13.5.

17.1.3 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. Het bedrag dat boven de 30%-grens uitkomt, is loon van de werknemer.

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 één 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-groootaandeelhouder (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 directeurs geven. U rekent het deel van de verstrekking dat meer dan gebruikelijk is, tot het individuele loon van de directeur.

17.1.4 Loon in natura waarden

De werkkostenregeling kent een nieuwe manier van het waarden van loon in natura: de waarde van loon in natura is het bedrag inclusief btw van de inkoopfactuur. 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
U hoeft 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 houdt alleen het totale aantal maaltijden bij.

- huisvesting en inwoning op de werkplek
Hiervoor geldt een normbedrag van € 5,00 per dag. Dit normbedrag vervangt de aparte waarderingsnormen voor:
 - huisvesting aan boord van schepen en baggermaterieel, op boorplatforms en inpakwagens 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 inkoop of buiten de werkplek organiseert, waardeert u de kinderopvang volgens de factuurwaarde inclusief btw.
- de renteloze personeelslening als uw werknemer daarmee een fiets, elektrische fiets of elektrische scooter koopt (ook binnen cafetarieregelingen)
- 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 de 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.

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 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 de werkplek 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:

- 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 cm²

Werkplek

Bij het vaststellen van de nihilwaardering is het begrip 'werkplek' van belang. Een werkplek is elke plaats die u gebruikt voor het verrichten van de arbeid 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, bij een vrachtwagenchauffeur de cabineruimte van een vrachtwagen, voor een conducteur of machinist de trein, bij een piloot de cabineruimte van een vliegtuig, de openbare ruimte voor een bouwvakker die graafwerkzaamheden verricht en voor een gemeentelijke hovenier die de openbare beplanting verzorgt.

Het begrip 'werkplek' is niet zo ruim, dat bij werken onderweg sprake is van een werkplek, zoals het bewerken van de mail in de trein of bus, of als een journalist zijn artikelen schrijft in een horecagelegenheid. In deze situaties ontbreekt namelijk de arboverantwoordelijkheid van de werkgever.

Geen werkplek is een werkruimte in de woning, woonboot, vakantiewoning of woonwagen van de werknemer. Tot de woning van de werknemer behoort ook de garage, het tuinhuis en dergelijke aanhorigheden.

17.1.5 Hoe werkt de 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.

U bepaalt uiterlijk op het moment van vergoeden of verstrekken of u de vergoeding of verstrekking in de vrije ruimte gaat onderbrengen door deze als eindheffingsloon in uw administratie op te nemen. 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 2011. In 2010 had u een totaal fiscaal loon van € 5,25 miljoen. De geschatte vrije ruimte in 2011 is: 1,4% van € 5,25 miljoen = € 73.500.

Als u binnen de vrije ruimte blijft

Op 31 december 2011 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 2012.

Als u boven de vrije ruimte uitkomt

Tot september 2011 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 2011 hebt u een hoger fiscaal loon dan op 31 december 2010. De werkelijke vrije ruimte blijkt € 83.500 te zijn. In 2011 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 2012.

Herrekenen bij een lager werkelijk fiscaal loon

Op 31 december 2011 hebt u een lager fiscaal loon dan op 31 december 2010. De werkelijke vrije ruimte blijkt € 63.500 te zijn. In 2011 hebt u € 73.500 aan vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte ondergebracht.

Uiterlijk in de aangifte loonheffingen over januari 2012 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 2011. In 2010 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 2011 is dan € 6.125 (€ 73.500 : 12).

Als u boven de maandelijkse vrije ruimte uitkomt

In maart 2011 brengt u € 7.125 aan vergoedingen en verstrekkingen onder in de vrije ruimte. In de aangifte loonheffingen van maart 2011 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 2011 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 2011.

Herrekenen bij een hoger werkelijk fiscaal loon

Op 31 december 2011 hebt u een hoger totaal fiscaal loon dan op 31 december 2010. De werkelijke vrije ruimte blijkt € 83.500 te zijn. In 2011 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 2012.

Herrekenen bij een lager werkelijk fiscaal loon

Op 31 december 2011 hebt u een lager fiscaal loon dan op 31 december 2010. De werkelijke vrije ruimte blijkt € 63.500 te zijn. In 2011 hebt u € 73.500 aan vergoedingen en verstrekkingen in de vrije ruimte ondergebracht.

Uiterlijk in de aangifte loonheffingen over januari 2012 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 2011 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 2011 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 mei 2011 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 2011 of latere aangiftetijdvakken.

17.2 Kiezen: wel of geen gebruikmaken van de werkkostenregeling

De werkkostenregeling is ingegaan per 1 januari 2011. Voor 2011, 2012 en 2013 kiest u of u dat jaar nog de oude regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen wilt blijven gebruiken of de werkkostenregeling. 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.

Begin 2013 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 bestaande 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 22.4.
- de eindheffing voor loon met een bestemmingskarakter, met uitzondering van toeslagen op grond van de Wet uitkeringen vervolgingslachtoffers 1940 - 1945 en de Wet uitkeringen burgeroorlogsslachtoffers 1940 - 1945
Zie voor meer informatie paragraaf 22.5.
- de eindheffing voor geschenken in natura
Zie voor meer informatie paragraaf 22.7.
- de eindheffing voor bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen
Zie voor meer informatie paragraaf 22.8.

Voorbeeld

U hebt een bedrijf met 10 werknemers, met een totaal fiscaal loon van € 300.000. Uw vrije ruimte is dan $1,4\% \times € 300.000 = € 4.200$. 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 17.2.1)
- Als u niet voor de werkkostenregeling kiest (paragraaf 17.2.2)

17.2.1 Als u voor de werkkostenregeling kiest

Als u ervoor hebt gekozen om in 2011 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 2011 gebruikmaakt van de werkkostenregeling, betekent dat niet automatisch dat u dat in 2012 en 2013 ook moet doen. U kunt in 2012 of 2013 weer kiezen voor de huidige

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.

Overleg met ondernemingsraad en vakbonden

Voordat u voor de werkkostenregeling kiest, moet u misschien overleggen met uw ondernemingsraad en de vakbonden over uw arbeidsvoorwaardenbeleid.

17.2.2 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 2011 de oude regels voor vrije vergoedingen en verstrekkingen blijft gebruiken, betekent dat niet automatisch dat u dat in 2012 en 2013 ook moet doen. U kunt in 2012 of 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 behoren 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 22.8).

17.3 Buitenlandsituaties

Hebt u grensoverschrijdende werknemers of werknemers die in het buitenland wonen én werken? En kiest u voor de werkkostenregeling? Lees dan paragraaf 16.13.

17.4 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: cafetarieregeling 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 cafetarieregeling 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 cafetarieregelingen 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: intermediaire vergoedingen

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 intermediaire vergoeding, 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 2011 gebruik blijven maken van deze regeling. Want de werkkostenregeling 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.

17.5 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: <ul style="list-style-type: none"> intermediaire vergoedingen 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: <ul style="list-style-type: none"> 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: <ul style="list-style-type: none"> gerichte vrijstellingen nihilwaarderingen 	Hieronder vallen: <ul style="list-style-type: none"> 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: <ol style="list-style-type: none"> producten uit eigen bedrijf 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.

17.6 Overzichten van gerichte vrijstellingen en nihilwaarderingen

U vindt hier overzichten van:

- gerichte vrijstellingen (paragraaf 17.6.1)
- loon in natura met een nihilwaardering (paragraaf 17.6.2)

17.6.1 Gerichte vrijstellingen

De werkkostenregeling kent gerichte vrijstellingen voor de volgende vergoedingen en verstrekkingen:

- vervoer, bijvoorbeeld:
 - abbonementen 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

17.6.2 Loon in natura met een nihilwaardering

Voor de volgende soorten loon in natura geldt een nihilwaardering:

- 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 cm²
- de renteloze personeelslening als uw werknemer daarmee een fiets, elektrische fiets of elektrische scooter koopt (ook binnen cafetarieregelingen)
- 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
- ov-abonnement en voordeelurenkaart als uw werknemer deze kaart ook voor het werk gebruikt
- huisvesting waaraan de werknemer zich niet kan onttrekken

18 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 17.

In dit hoofdstuk komen de volgende onderwerpen aan bod:

- aandelenopties (zie paragraaf 18.1)
- aanspraken, en uitkeringen op grond van aanspraken (zie paragraaf 18.2)
- apparatuur, gereedschap en instrumenten (zie paragraaf 18.3)
- arbovoorzieningen (zie paragraaf 18.4)
- bedrijfsfitness (zie paragraaf 18.5)
- bewassing, energie en water (zie paragraaf 18.6)
- cafetariaregeling (zie paragraaf 18.7)
- computers (zie paragraaf 18.8)
- consumpties (zie paragraaf 18.9)
- contributie personeelsverenigingen, lief- en leedpotjes en dergelijke (zie paragraaf 18.10)
- contributie vakbond (zie paragraaf 18.11)
- cursussen, vakliteratuur en dergelijke (zie paragraaf 18.12)
- dagbladen (zie paragraaf 18.13)
- dienststijduitkeringen (zie paragraaf 18.14)
- eenmalige uitkering bij ontslag (zie paragraaf 18.15)
- (eenmalige) uitkering bij overlijden of invaliditeit (zie paragraaf 18.16)
- fiets (zie paragraaf 18.17)
- geldboetes (zie paragraaf 18.18)
- geschenk in natura (zie paragraaf 18.19)
- gouden handdruk (zie paragraaf 18.20)
- huisvesting buiten de woonplaats (zie paragraaf 18.21)
- huisvesting, bewassing, energie en water voor enkele bijzondere groepen werknemers (zie paragraaf 18.22)
- internet- en telefoonaansluitingen (zie paragraaf 18.23)
- inwoning (zie paragraaf 18.24)
- kinderbijslag (zie paragraaf 18.25)
- kinderopvang (zie paragraaf 18.26)
- maaltijden (zie paragraaf 18.27)
- maaltijden, kleding en inwoning voor meewerkend kind (zie paragraaf 18.28)
- onregelmatige diensten en continudiensten (zie paragraaf 18.29)
- outplacement (zie paragraaf 18.30)
- parkeergelegenheid (zie paragraaf 18.31)
- pensioen-, prepensioen- en vut-regelingen (zie paragraaf 18.32)
- periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon (zie paragraaf 18.33)
- personeelsfeesten, -reizen en dergelijke (zie paragraaf 18.34)
- personeelsleningen (zie paragraaf 18.35)
- persoonlijke verzorging (zie paragraaf 18.36)
- premies ongevallenverzekering (zie paragraaf 18.37)
- privévervoermiddelen voor het werk (zie paragraaf 18.38)
- producten uit eigen bedrijf (zie paragraaf 18.39)
- reizen (zie paragraaf 18.40)
- representatiekosten, relatiegeschenken (zie paragraaf 18.41)
- schade aan of verlies van persoonlijke zaken (zie paragraaf 18.42)
- schade die in het algemeen niet wordt verzekerd (zie paragraaf 18.43)
- spaarregelingen (zie paragraaf 18.44)
- studiekosten (zie paragraaf 18.45)
- telefoon (zie paragraaf 18.46)
- uitkeringen uit fondsen (zie paragraaf 18.47)
- vakantiebonnen en tijdsparen (zie paragraaf 18.48)
- vergoeding voor loonbelasting, premie volksverzekeringen en dergelijke (zie paragraaf 18.49)
- verhuiskosten (zie paragraaf 18.50)
- verlof (zie paragraaf 18.51)
- (werk)kleding en uniformen (zie paragraaf 18.52)
- werknemers uitgezonden naar het buitenland (zie paragraaf 18.53)
- werknemers uitgezonden naar Nederland (zie paragraaf 18.54)

- werkruimte thuis en inrichting werkruimte (zie paragraaf 18.55)
- woning (zie paragraaf 18.56)
- ziektekosten (zie paragraaf 18.57)
- ziektekostenregelingen (zie paragraaf 18.58)
- zw, Wet Wajong, WAZO, WW, WAO/WIA en overeenkomstige aanspraken (zie paragraaf 18.59)

18.1 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.

Spaarloonregeling

Voor opties die de werknemer in het kader van de spaarloonregeling krijgt, wordt het voor de werknemer vrijgestelde spaarbedrag verdubbeld, voor zover de vrijstelling wordt benut voor opties. Het bedrag van de vrijstelling moet eerst worden verminderd met niet in opties genoten spaarloon, bijvoorbeeld in geld. Het bedrag dat overblijft, mag u verdubbelen.

Voorbeeld

De vrijstelling voor de spaarloonregeling is € 613, het spaarloon in geld is € 400, de vrijstelling voor opties is $2 \times (\text{€ } 613 - \text{€ } 400) = \text{€ } 426$. Het totale bedrag voor de spaarloonregeling bedraagt dan $\text{€ } 400 + \text{€ } 426 = \text{€ } 826$.

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.

18.2 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 behoort in het algemeen tot het loon, maar kan ook geheel 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 behoort tot loon, uitkeringen (soms gedeeltelijk) vrijgesteld (zie paragraaf 18.2.1)
- aanspraak vrijgesteld, uitkeringen behoren tot loon (zie paragraaf 18.2.2)
- aanspraak (gedeeltelijk) vrijgesteld, uitkeringen (gedeeltelijk) vrijgesteld (zie paragraaf 18.2.3)
- aanspraak ten onrechte niet tot loon gerekend (zie paragraaf 18.2.4)

18.2.1 Aanspraak behoort tot loon, uitkeringen (soms gedeeltelijk) vrijgesteld

Voor aanspraken die tot het loon behoren, geldt in het algemeen dat de uitkeringen zijn vrijgesteld. Dit kan anders zijn bij een recht op periodieke uitkeringen (zie paragraaf 18.33).

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 18.58 en 18.48).

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.

18.2.2 Aanspraak vrijgesteld, uitkeringen behoren 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. 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 18.15)
- pensioen-, prepensioen- en vut-regelingen (zie paragraaf 18.32)
- periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon (zie paragraaf 18.33)
- verlof (zie paragraaf 18.51)
- zw, Wet Wajong, WAZO, ww, WAO/WIA en overeenkomstige aanspraken (zie paragraaf 18.59)

18.2.3 Aanspraak (gedeeltelijk) vrijgesteld, uitkeringen (gedeeltelijk) vrijgesteld

Er geldt een gehele of gedeeltelijke vrijstelling voor de aanspraken én een gehele of gedeeltelijke vrijstelling voor de (eenmalige) uitkering voor aanspraken op uitkeringen bij overlijden of invaliditeit als gevolg van een ongeval (zie paragraaf 18.16.1).

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.

18.2.4 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 uitkerin-

gen 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.

18.3 Apparatuur, gereedschap en instrumenten

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

Vergoedingen en verstrekkingen voor apparatuur, muziekinstrumenten en gereedschappen behoren 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 omzetbelasting, 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 afsprekt 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 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.

18.4 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 18.52 voor (werk)kleding en uniformen)
 - een verplichte medische keuring
 - een aanstellingskeuring
 - een geneeskundig of arbeidsgezondheidskundig onderzoek, een second opinion of een grieprik in het kader van preventie- en verzuimbeleid
 - een EHBO-cursus die in redelijkheid deel uitmaakt van uw arbo-plan, 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 arbo-plan.
- De massage maakt in redelijkheid deel uit van dat arbo-plan.
- 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 arbo-plan van uw onderneming.

Let op!

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, zijn de voorzieningen op grond van de Arbeidsomstandighedenwet onbelast. 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.

18.5 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 aangewezenIn 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 4.2 en over loon in natura paragraaf 4.3.

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.

Een vergoeding voor fitness buiten de werkplek is loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

18.6 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 18.22.

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 18.21, onder 'U maakt gebruik van de werkkostenregeling'.

18.7 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 $4.280 \times € 0,19 = € 813,20$, 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 4.2 en over loon in natura paragraaf 4.3.

Let op!

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling is een cafetariaregeling ook mogelijk.

18.8 Computers

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 omzetbelasting 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 smart-

phone en een BlackBerry zijn communicatiemiddelen (zie paragraaf 18.23).

‘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 geheel 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

Voor een computer en dergelijke apparatuur (inclusief de bijbehorende apparatuur) die u op de werkplek aan uw werknemer ter beschikking stelt, geldt een nihilwaardering in de volgende gevallen:

- De computer en dergelijke apparatuur blijven na werktijd op de werkplek.
- Uw werknemer gebruikt de computer en dergelijke apparatuur voor 90% of meer zakelijk. Als het zakelijk gebruik minder is dan 90%, is de factuurwaarde (inclusief btw) van de computer en dergelijke apparatuur loon van de werknemer.

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 en een BlackBerry zijn communicatiemiddelen (zie paragraaf 18.23).

‘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.

Als uw werknemer eigenaar wordt van de computer en dergelijke apparatuur (inclusief 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.

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.

18.9 Consumpties

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

Een vergoeding of verstrekking van consumpties die tijdens werktijd worden genuttigd, behoort 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 18.27.

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 18.27).

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Consumpties die u op de werkplek 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 18.27).

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.

18.10 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.

18.11 Contributie vakbond

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

Een vergoeding voor de contributie van een vakbond behoort 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.

18.12 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

Let op!

Voor autokosten in verband met cursussen, congressen, seminars, symposia, excursies en studiereizen kunt u een vrijgestelde vergoeding verstrekken tot maximaal € 0,19 per kilometer.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Vergoedingen 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!

- Voor autokosten in verband met cursussen, congressen, seminars, symposia, excursies en studiereizen kunt u een vrijgestelde vergoeding verstrekken tot maximaal € 0,19 per kilometer.
- 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.

18.13 Dagbladen

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

Het vergoeden of verstrekken van (abonnements 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 (abonnements op) dagbladen is onbelast, als het dagblad vakliteratuur van de werknemer is.

Is het dagblad geen vakliteratuur, dan is de vergoeding of verstrekking van (abonnements op) dagbladen loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

18.14 Dienstjuitkeringen

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 behoren

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 2011 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 dienstjuitkeringen.

18.15 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 dienstjuitkeringen (zie paragraaf 18.14). Een aanspraak op een hogere uitkering behoort geheel 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 4.6 en 18.2 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 22.11.1).

De uitkering op grond van deze aanspraken behoort tot het loon, behalve als de uitkering als een vrijgestelde diensttijd-uitkering kan worden opgevat.

Bij ontslag kunt u in plaats van een schadeloosstelling in één keer ook een aanspraak op periodieke uitkeringen ter vervanging van gedeerd of te derven loon toekennen (stamrecht). Een aanspraak op periodieke uitkeringen ter vervanging van gedeerd of te derven loon is ook het bedrag dat u ter vervanging van gedeerd 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 18.20 en 18.33.

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.

18.16 (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 18.16.1)
- eenmalige uitkeringen bij overlijden anders dan als gevolg van een ongeval (zie paragraaf 18.16.2)

Zie ook paragraaf 4.6 en 18.2 voor informatie over aanspraken.

18.16.1 (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 behoort 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 18.14.

De uitkering bij invaliditeit behoort tot het loon, behalve als de uitkering als een vrijgestelde dienstjduitkering kan worden opgevat.

Als de uitkering niet eenmalig is, maar uit periodieke uitkeringen bestaat, dan behoort 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

Woonst uw werknemer in 2011 ongetrouwd samen? 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 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.

Als beiden eerstegraads bloedverwant zijn van elkaar, zijn ze alleen fiscale partners als ze allebei 27 jaar of ouder zijn op 31 december 2010.

Het fiscaal partnerschap begint op het moment dat ze allebei op hetzelfde adres staan ingeschreven bij de gemeente en eindigt op het moment dat dat niet meer zo is. Stonden beiden al voor 1 januari 2011 samen ingeschreven? Dan begint het fiscaal partnerschap op 1 januari 2011.

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.

18.16.2 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 18.16.1.

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. Bestaande aanwijzingen van vrijgestelde aanspraken blijven geldig tot de cao afloopt waarin deze aanspraak is opgenomen.

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, behoort 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 18.14.

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.

18.17 Fiets

Het verstrekken, vergoeden of ter beschikking stellen van een fiets aan de werknemer voor onder andere woon-werkverkeer wordt apart behandeld in paragraaf 19.7.

18.18 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, 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 bruter. Over loon in de vorm van verkeersboetes die u als kentekenhouder betaalt, maar die u niet op uw werknemer verhaalt, mag u eindheffing toe passen (zie paragraaf 22.4).

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.

18.19 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 cadeau-bon 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 22.2)

Verstrekkingen met een ideële waarde kunnen belastingvrij zijn (zie paragraaf 4.5).

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 als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

18.20 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 ontsluitkering 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 4.5.

Als u een excessieve vertrekvergoeding betaalt aan uw werknemer, moet u een pseudo-eindheffing betalen. Zie voor meer informatie paragraaf 22.11.1.

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 18.33.

Let op!

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u een ontsluitkering niet als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte. Want zo'n uitkering is loon uit vroegere dienstbetrekking.

18.21 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 16.4.4). 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 22.4).

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

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. Van tijdelijk verblijf is bijvoorbeeld sprake bij verblijf van ambulante werknemers tijdens een dienstreis (zie hierna bij 'Ambulante werknemers'). Van tijdelijk verblijf is ook sprake als het redelijk is dat uw werknemer (nog) niet bij de plaats van zijn werk gaat wonen. Dit is bijvoorbeeld het geval bij tijdelijke projecten of zolang de werknemer in de wettelijke proeftijd zit.

Overige gevallen

In alle andere gevallen rekent u een normbedrag van € 5 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 per dag.

Het normbedrag van € 5 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 normbedrag 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 18.56).

Ambulante werknemers

Een werknemer is niet langer ambulante als het 20-dagen-criterium 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-dagen-criterium 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 18.27)
- een woning die u aan de werknemer ter beschikking hebt gesteld voor de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking (zie paragraaf 18.56).

18.22 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 behoren 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 18.21, onder 'U maakt gebruik van de werkkostenregeling'.

18.23 Internet- en telefoonaansluitingen

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 en een BlackBerry) 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.

Let op!

De regeling voor internet- en telefoonaansluitingen geldt niet voor mobiele apparaten met een computer- en telefoonfunctie, waarvan de telefoonfunctie ondergeschikt is. Hiervoor gelden de regels voor computers en bijbehorende apparatuur (zie paragraaf 18.8).

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Internet en een vaste telefoon op de werkplek 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.

De verstrekking van een mobiele telefoon en dergelijke communicatiemiddelen (bijvoorbeeld een smartphone en een BlackBerry) is onbelast als uw werknemer deze middelen voor meer dan 10% zakelijk gebruikt. Als uw werknemer deze mobiele communicatiemiddelen voor 10% of minder zakelijk gebruikt, is de verstrekking 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.

18.24 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 18.27).

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Inwoning is een vorm van huisvesting. Zie paragraaf 18.21.

18.25 Kinderbijslag

Kinderbijslag op grond van de Algemene kinderbijslagwet (AKW) behoort niet tot het loon. Kinderbijslag vervangende uitkeringen en kinderbijslag verhogende uitkeringen behoren 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.

18.26 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 2011 is deze opslagpremie 0,34%. 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

Als u de kinderopvang inkoop 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 waarden 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

Als u de kinderopvang bij een kinderopvanginstelling inkoop of buiten de werkplek organiseert, 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 de kinderopvang op de werkplek organiseert, bepaalt u de waarde van de verstrekking als volgt: 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 waarden 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.

18.27 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 privé-karakter in bedrijfskantines wordt de waarde van een kantine-maaltijd 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 (geheel) 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 22.4). Voor de premies werknemersverzekering 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 welzijnzorg 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 € 2,90 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 € 2,90. 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 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.

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-dagen-criterium 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-dagen-criterium 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

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, dan is het deel van de rekening voor de maaltijd van de klant een vergoeding voor intermediaire kosten. Deze vergoeding is onbelast.
- Het deel van de rekening voor de maaltijd van uw werknemer is onbelast.

Therapeutisch mee-eten

Sommige werknemers in de gezondheids- of welzijnzorg 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.

18.28 Maaltijden, kleding en inwoning voor meewerkend kind

Voor kinderen die meewerken in de onderneming van hun ouders, behoort de waarde van maaltijden, kleding en inwoning meestal tot het loon. Zie voor meer informatie over meewerkende kinderen ook paragraaf 15.11.

Let op!

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

18.29 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.

18.30 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 ook sollicitatiekosten.

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

De kosten van outplacement kunt u onbelast vergoeden.

Ook de verstrekking van outplacementfaciliteiten wordt niet tot het loon gerekend.

Een prepensioencursus die vergelijkbaar is met outplacement, is vrijgesteld. Als de cursus een meer recreatief karakter heeft, kan deze wel belast zijn. Wij kunnen op uw verzoek beoordelen in hoeverre u de cursus onbelast kunt vergoeden of verstrekken.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

De vergoeding van de kosten van outplacement en de verstrekking van outplacementfaciliteiten zijn onbelast.

18.31 Parkeergelegenheid

Het vergoeden of verstrekken van parkeergelegenheid wordt apart behandeld in paragraaf 19.10.

18.32 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 stopt met werken als hij 65 jaar is.

18.32.1 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 actuariael 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.
 - 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 18.33.
- 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.
- Om de individuele vrijwillige modules te betalen, kan het spaarloon van uw werknemer worden gedeblokkeerd (zie paragraaf 20.1.2).
- 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.
- 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 herrekenende) 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 pensioenincome 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 € 10.667 zijn.
 - Bij een opbouw per dienstjaar van meer dan 1,8%, maar niet meer dan 1,9% mag de AOW-franchise € 11.803 zijn.
- pensioenopbouw volgens het middelloonstelsel:
 - Bij een opbouw per dienstjaar van niet meer dan 2,05% mag de AOW-franchise € 10.667 zijn.
 - Bij een opbouw per dienstjaar van meer dan 2,05%, maar niet meer dan 2,15% mag de AOW-franchise € 11.803 zijn.

Pensioenopbouw volgens beschikbare premiereregelingen

De staatssecretaris heeft in zijn besluit van 21 december 2009, nr. cpp2009/1487M staffels gepubliceerd, waarin de wettelijke uitgangspunten voor beschikbare premiereregelingen in premiepercentages zijn vertaald. U kunt deze premiestaffels op de volgende manier toepassen:

- Voor beschikbare premiereregelingen 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 € 10.667 aftrekt.
- Voor beschikbare premiereregelingen 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 € 11.803 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 vroegpensioenen

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 ouderdompensioen kan worden toegekend, als het ouderdompensioen vóór het bereiken van de 65-jarige leeftijd ingaat. Een vroegpensioen is een levenslang ouderdompensioen 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 geheel 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 ouderdompensioen in bij het bereiken van de leeftijd van 65 jaar.

18.32.2 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 facilitering 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 vanaf 2011 52% eindheffing berekenen over de werkgeversbijdrage (zie ook paragraaf 22.9). Daarnaast is de bijdrage van uw werknemer vanaf 2011 niet meer aftrekbaar van het loon.

18.33 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 4.6 en 18.2 voor meer informatie over aanspraken.

Let op!

- *Bij (pleeg)kinderen die de leeftijd van 30 jaar nog niet hebben bereikt, is de sterftkans niet van belang. Bij de andere genoemde personen aan wie de periodieke uitkeringen kunnen toekomen, moet de sterftkans 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-groootaandeelhouder 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. Uitvoerige informatie kunt u downloaden van www.belastingdienst.nl. Bij een regeling voor vervroegd uittreden is meestal eindheffing van toepassing (zie ook paragraaf 22.9).

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.

18.33.1 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 genietster 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 26a en 26b achter in dit handboek. Tabel 26a gebruikt u als de eerste uitkering vóór 1 januari 2011 heeft plaatsgevonden en tabel 26b 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 26a en 26b achter in dit handboek. Tabel 26a gebruikt u als de eerste uitkering

vóór 1 januari 2011 heeft plaatsgevonden en tabel 26b 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.

18.34 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 behoren 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 22.8).

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. Hieronder worden verstaan activiteiten in het kader van een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking. De waarde van de reis mag dan niet steeds worden verminderd met de afgesplitste kosten van het zakelijke deel.

Splitsten 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.

Splitsten kan niet als het zakelijke karakter ondergeschikt is.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

De factuurwaarde (inclusief btw) van personeelsfeesten, -reizen en dergelijke, of vergoedingen daarvoor is loon van de werknemer. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

18.35 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 geheel of bijna helemaal 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 18.8 en over de inrichting van een werkruimte thuis paragraaf 18.55.

Als het rentevoordeel van personeelsleningen belast is, wordt dit rentevoordeel berekend met een normpercentage. Dit percentage zal elk jaar worden vastgesteld. In 2011 is dit 2,5%. Als de lening renteloos is, dan wordt het te belasten rentevoordeel over 2011 dus gesteld op 2,5%. 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. 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 behoren 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. Bij een laagrentende lening wordt het te belasten rentevoordeel verminderd met de eigen bijdrage van de werknemer. 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 aftrekbaar 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.

18.36 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 4.4.

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.

18.37 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 behoort 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.

18.38 Privévervoermiddelen voor het werk

De reiskosten die werknemers met privévervoermiddelen maken voor het werk, worden apart behandeld in hoofdstuk 19.

18.39 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 branchevremd.
- 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 2011 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 2011 mag u de maximale vrijstelling van € 500 dus verhogen voor zover de onbelaste korting of vergoeding die u in 2009 en 2010 gaf, minder is geweest dan het vrijstellingsbedrag over die jaren (in 2009 en 2010 € 500). Als uw werknemer in 2009 € 100 korting of vergoeding heeft gekregen en in 2010 € 300, dan is het maximale vrijstellingsbedrag in 2011 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.

18.40 Reizen

Alle regels die te maken hebben met reizen, reiskosten en een auto van de zaak worden behandeld in hoofdstuk 19. U vindt hier informatie over reizen met het openbaar vervoer en met andere vervoermiddelen.

18.41 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 4.4.1).

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 4.4.2).

18.42 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 behoort, moet u eindheffing toepassen (zie ook paragraaf 22.5).

Let op!

Schade aan een eigen vervoermiddel dat de werknemer gebruikt voor reizen voor het werk, kunt u niet onbelast vergoeden. Zie ook paragraaf 19.1.4.

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 behoort, kunt u deze vergoeding of verstrekking ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

18.43 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, behoren 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 22.5). 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.

18.44 Spaarregelingen

Dit onderwerp wordt apart behandeld in hoofdstuk 20.

18.45 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, behoren 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 vak kennis.
- 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, behoren 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 18.12).

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 lesgeld, kosten van studieboeken en andere leermiddelen en reiskosten voor lesbezoek.

Een vergoeding voor binnenlandse reizen is vrijgesteld als de vergoeding niet uitgaat boven de werkelijk gemaakte kosten. Hierbij geldt een maximum van € 0,19 per kilometer.

Let op!

Vergoedingen voor een studeerruimte en de inrichting ervan behoren 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, of
- 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 behoren niet tot het loon.

Let op!

De regels voor studiekosten gelden ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling.

18.46 Telefoon

Dit onderwerp behandelen we in paragraaf 18.23.

18.47 Uitkeringen uit fondsen

Uitkeringen en verstrekkingen uit fondsen die aan de dienstbetrekking zijn verbonden, behoren 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 18.10).

Let op!

De regels voor uitkeringen uit fondsen gelden ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling.

18.48 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 tijdsparfonds 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 18.2.1).

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 tijdsparfonds zijn afkomstig van werkgevers en werknemers. U stort de tegenwaarde van het tijdsevenredig opgebouwde verlof van uw werknemer, waar bij 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.

18.49 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, behoren tot het loon. Ook vergoedingen van soortgelijke premies voor buitenlandse verzekeringen behoren 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.

18.50 Verhuiskosten

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

Vergoedingen voor verhuiskosten behoren 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 22.5).

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.

18.51 Verlof

Hierna worden de volgende vormen van verlof behandeld:

- vakantie- en compensatieverlof (zie paragraaf 18.51.1)
- geclausuleerd verlof (zie paragraaf 18.51.2)
- verlof tijdens rust- en feestdagen (zie paragraaf 18.51.3)
- spaarloonregeling en levensloopregeling (zie paragraaf 18.51.4)

18.51.1 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 voltijds dienstverband. Bij een parttime dienstverband 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.

18.51.2 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.

18.51.3 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.

18.51.4 Spaarloonregeling en levensloopregeling

De spaarloonregeling en de levensloopregeling worden apart behandeld in hoofdstuk 20.

18.52 (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 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.

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 van het geval. 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 18.4). In zo'n geval kunt u de kleding vrij verstrekken als u voldoet aan de volgende voorwaarden:

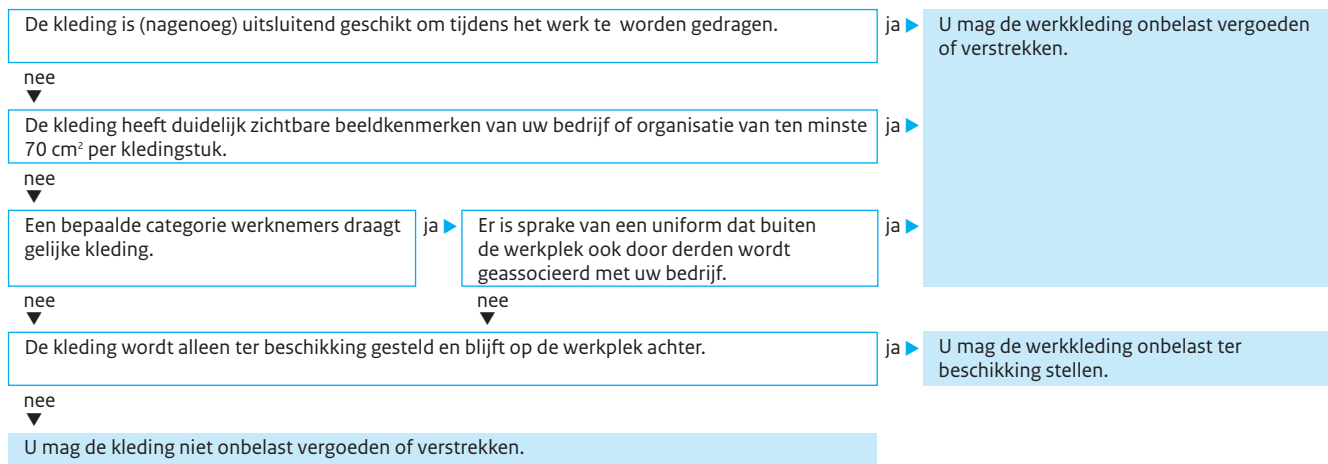
- U hebt als werkgever een arboplan.
- De verstrekking van kleding maakt in redelijkheid deel uit van dat arboplan.
- De kleding wordt overwegend tijdens werktijd gedragen.
- De werknemer hoeft geen eigen bijdrage te betalen.
- Er is geen sprake van een aanmerkelijke privébesparing voor de werknemer.

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: schema werkkleding

Gebruik het volgende schema 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 aan uw werknemer die hij geheel of gedeeltelijk op de werkplek draagt, is dit onbelast als de kleding aan een van de volgende voorwaarden voldoet:

- De kleding is uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt is 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 beeldmerken (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.

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 van het geval. 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!

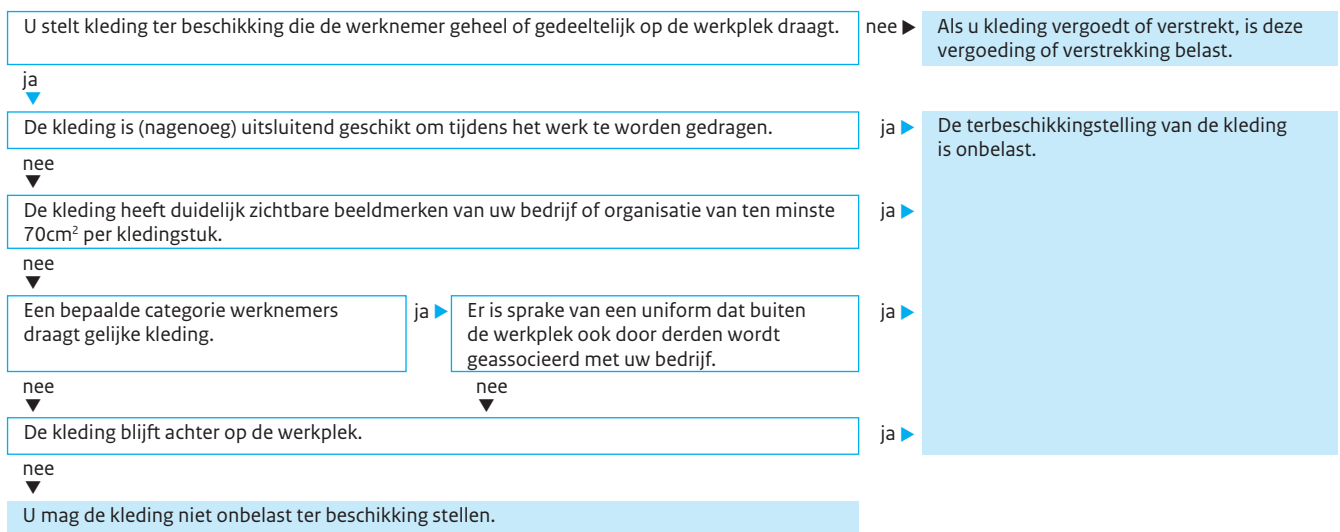
Een vergoeding voor de kosten of verstrekking van werkkleding of werkschoenen is loon van de werknemer. Dit geldt ook voor een vergoeding voor de reinigingskosten van die kleding. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

De verstrekking van kleding kan samenhangen met verplichtingen die u hebt op grond van de Arbeidsomstandighedenwet, zoals speciale isolerende of beschermende kleding (zie paragraaf 18.4). 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: schema werkkleding

Gebruik het volgende schema om te bepalen of de kleding die uw werknemers op het werk dragen, belast is.



18.53 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).

18.54 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).

18.55 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 of 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 behoort 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 werkruimte behoort 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, behoort 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 bijzondere regels. Daarnaast moet u ook met het Arbeidsomstandighedenbesluit rekening houden.

Werkruimte thuis

Een vergoeding voor de kosten van een werkruimte in de woning van de werknemer of een verstrekking daarvan is loon van de werknemer. Dat geldt ook voor thuiswerkers. Hierbij gelden vakantiewoningen, woonwagens en woonschepen met een vaste standplaats of ligplaats ook als een woning. Maar u kunt dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Inrichting werkruimte

Als u de inrichting van een werkruimte in de woning van de werknemer vergoedt, verstrekt of ter beschikking stelt, is dat loon van de werknemer. Dat geldt ook voor thuiswerkers. Hierbij gelden vakantiewoningen, woonwagens en woonschepen met een vaste standplaats of ligplaats ook als een woning. Alleen arbovoorzieningen op de thuiswerkplek zijn onbelast als deze voorzieningen voortvloeien uit het naleven van arbovoorschriften die passen binnen uw arbeidsomstandighedenbeleid. Bijvoorbeeld speciale voorzieningen op het gebied van het dag- of kunstlicht, de beeldschermwerkplek of een speciale bureaustoel.

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.

18.56 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, behoort 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, behoren 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: $12 \times 36/32 \times € 3.200 + 12 \times 8\% \text{ van } € 3.200 + 12 \times € 50 = € 46.872$. Dit is per maand $€ 3.906$. De vrije verstrekking is $750 \text{ -/ - } 18\% \text{ van } € 3.906 = € 46,92$.

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: $12 \times 36/32 \times € 3.200 + 12 \times 8\% \text{ van } € 3.200 = € 46.272$. 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)

18.57 Ziektekosten

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

Vergoedingen voor kosten van ziekte, invaliditeit en bevaling zijn niet belast voor de loonheffingen als deze berusten op een aanspraak die tot het loon behoort. Als de vergoeding van deze kosten niet berust op een belaste aanspraak, is deze vergoeding belast loon. Zie ook paragraaf 4.6 en 18.2, 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 bevaling die loon zijn, kunt u als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

18.58 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-)werknemers 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 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. Sinds 1 januari 2007 mag u voor deze uitkeringen de eindheffing toepassen voor bezwaarlijk te individualiseren loon (zie paragraaf 22.4). 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.

18.59 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.

De op het loon ingehouden werknemersbijdrage in de premie voor regelingen die overeenkomen met zw, Wet Wajong, WAZO, of WAO/WIA, komt in mindering op de 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 voor alle heffingen (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.

19 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 17.

De volgende onderwerpen komen aan bod:

- reizen met een eigen auto, motor, (brom)fiets enzovoort (zie paragraaf 19.1)
- reizen met openbaar vervoer (zie paragraaf 19.2)
- reizen met een personenauto van de zaak (zie paragraaf 19.3)
- reizen met een bestelauto van de zaak (zie paragraaf 19.4)
- reizen met een ander vervoermiddel van de zaak (zie paragraaf 19.5)
- reizen met een taxi, boot of vliegtuig (zie paragraaf 19.6)
- fietsen (zie paragraaf 19.7)
- carpoolregeling (zie paragraaf 19.8)
- vervoer vanwege de werkgever (zie paragraaf 19.9)
- parkeergelegenheid (zie paragraaf 19.10)
- reiskosten voor periodiek gezinsbezoek (zie paragraaf 19.11)
- tijdelijk ander vervoer door wegwerkzaamheden (zie paragraaf 19.12)

19.1 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 19.1.1)
- vaste vergoeding (zie paragraaf 19.1.2)
- vergoeding totale autokosten (zie paragraaf 19.1.3)
- vergoeding hoger dan € 0,19 per kilometer en andere vergoedingen (zie paragraaf 19.1.4)
- vergoedingen administreren en bewaren (zie paragraaf 19.1.5)

19.1.1 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. Dat mag alleen voor de zakelijk gereden kilometers. Uit privéoverwegingen gereden omrij kilometers (bijvoorbeeld om een kind naar de crèche te brengen) mag u niet onbelast vergoeden. Dat mag ook niet voor kilometers die uw werknemer rijdt om bijvoorbeeld tussen de middag thuis te eten. Deze kilometers zijn ook niet zakelijk.

U mag ook geen onbelaste vergoeding betalen voor (delen van) reizen waarvoor u voor vervoer zorgt (zie paragraaf 19.9).

Let op!

Als u van de werkkostenregeling gebruikmaakt, is de onbelaste vergoeding 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 een privé karakter hebben.

Voorbeeld 2

U hebt aan uw werknemer voor heel 2011 een personenauto ter beschikking gesteld. Hij heeft ook een eigen auto. Hij rijdt met zijn eigen auto in 2011 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.

19.1.2 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 4.4).

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 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 19.1.4). Een eventueel bovenmatig deel van de vergoeding moet u tot het loon rekenen of moet uw werknemer 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 volgen 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 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 2011 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 2011 op minstens 51 dagen (2/5 x 128) naar de vaste arbeidsplaats reist.

Voorbeeld 2

Uw werknemer werkt in 2011 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 2011 langere tijd ziek. Per 1 september 2011 stopt u de vaste reiskostenvergoeding. Op 1 december 2011 gaat uw werknemer weer aan het werk en vanaf 1 december 2011 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 2011 op minstens 85 dagen (8/12 x 128 dagen) naar de vaste arbeidsplaats reizen en in december 2011 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.

19.1.3 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 19.3 en 19.4).

19.1.4 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 22.8).

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 2011 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 2012:

U hebt vergoed in 2011	€ 1.000
Onbelast te vergoeden in 2011: 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 22.5). Zie voor de vergoeding van een parkeergelegenheid paragraaf 19.10.

Let op!

Navigatieapparatuur valt onder de regeling voor computers (zie paragraaf 18.8). 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.

Voorbeeld van afrekening in december

U betaalt aan uw werknemer in 2011 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 2011:

U hebt vergoed in 2011	€	1.000
Onbelast te vergoeden in 2011: 4.000 km à € 0,19 per km	€	760 -
Loon	€	240

Let op!

Als u vanaf 1 januari 2011 gebruikmaakt van de werkkostenregeling en u in 2010 gemiddeld meer dan € 0,19 per kilometer vergoedde, geeft u het loon aan in de aangifte over het eerste aangiftetijdvak van 2011.

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 19.10. U mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Let op!

Navigatieapparatuur valt onder de regeling voor computers (zie paragraaf 18.8). 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.

19.1.5 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.

19.2 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 19.6).

In deze paragraaf behandelen we de volgende onderwerpen:

- vergoeden van de kosten (zie paragraaf 19.2.1)
- verstrekken van vervoerbewijzen (zie paragraaf 19.2.2)
- ter beschikking stellen van vervoerbewijzen (zie paragraaf 19.2.3)
- vervoer van en naar een station of halte (zie paragraaf 19.2.4)

- reisaf trek voor de inkomstenbelasting (zie paragraaf 19.2.5)
- schema openbaar vervoer (zie paragraaf 19.2.6)

19.2.1 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 vertragsvergoeding 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 19.1.2).

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 vertragsvergoeding 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 vertragsvergoeding.

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? 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 treinkaartjes voor zakelijke reizen 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 vertragsvergoeding 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 19.1.2).

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.

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 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 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. De vergoeding voor treinkaartjes voor zakelijke reizen mag u onbelast vergoeden.

19.2.2 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 19.9). 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 19.2.4).

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? 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 treinkaartjes voor zakelijke reizen 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 19.9). 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, 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 19.2.4).

Verstrekt 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 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 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 minstens de helft zijn van de kosten van het abonnement.

19.2.3 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 19.9). 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 19.2.4).

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.

Ter beschikking stellen van een voordeelurenkaart

Stelt u aan uw werknemer een voordeelurenkaart ter beschikking? 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 treinkaartjes voor zakelijke reizen onbelast vergoeden.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

U kunt ov-abonnementen, voordeelurenkaarten 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 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 factuurwaarde loon.

Ter beschikking stellen van een voordeelurenkaart

Stelt u aan uw werknemer een voordeelurenkaart ter beschikking? 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 treinkaartjes voor zakelijke reizen onbelast vergoeden.

Wijziging van omstandigheden: terbeschikkingstelling niet meer onbelast

U mag het ov-abonnement of de voordeelurenkaart niet langer onbelast ter beschikking stellen 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 hoeft u in dit geval niets bij het loon te rekenen.

19.2.4 Vervoer van en naar een station of halte

Voor reizen van uw werknemer van zijn huis 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 19.6).

Let op!

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, is de maximale onbelaste vergoeding € 0,19 per kilometer.

19.2.5 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 19.9).
- 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 reisaf trek een verklaring kunnen overleggen. In de meeste gevallen is dat een openbaarvervoer verklaring 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 reisaf trek 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

19.2.6 Schema openbaar vervoer

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

Gebruik dit schema als uw werknemer per openbaar vervoer reist.

Oude regeling: schema openbaar vervoer

U vergoedt, verstrekt of stelt een ov-abonnement ter beschikking voor zakelijke reizen (zie paragraaf 19.2.1, 19.2.2 en 19.2.3).

- 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 19.2.1, 19.2.2 en 19.2.3).

- ja ►
- De vergoeding, verstrekking of terbeschikkingstelling van de voordeelurenkaart 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 19.2.2 en 19.2.3).

- 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
▼

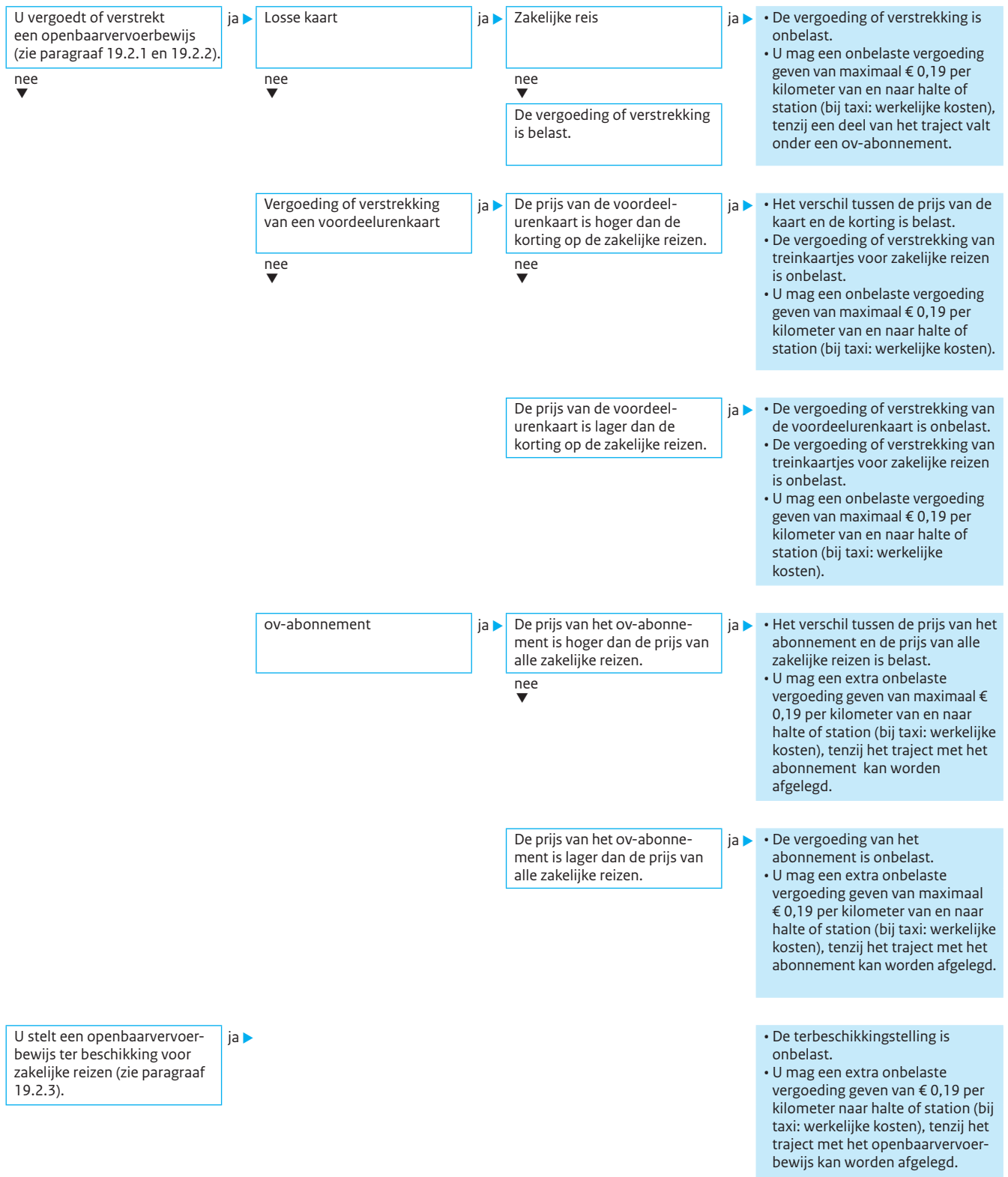
U vergoedt losse plaatsbewijzen (zie paragraaf 19.2.1).

- 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 gehele reisafstand, tenzij een deel van het traject valt onder een ov-abonnement.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Gebruik dit schema als uw werknemer per openbaar vervoer reist.

Werkkostenregeling: schema openbaar vervoer



19.3 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 19.4. In deze paragraaf komen de volgende onderwerpen aan de orde:

- begrip 'personenauto' (zie paragraaf 19.3.1)
- regeling voor privégebruik auto (zie paragraaf 19.3.2)
- wachtdienstregeling (zie paragraaf 19.3.3)
- hoogte privégebruik en eigen bijdrage werknemer (zie paragraaf 19.3.4)
- privégebruik en weinig of geen loon in geld (zie paragraaf 19.3.5)
- grondslag voor de bijtelling privégebruik auto (zie paragraaf 19.3.6)
- een deel van het kalenderjaar een auto ter beschikking stellen (zie paragraaf 19.3.7)
- in de loop van het kalenderjaar een andere auto ter beschikking stellen (zie paragraaf 19.3.8)
- meer dan een auto tegelijk ter beschikking stellen (zie paragraaf 19.3.9)
- auto's die ingericht en uiterlijk herkenbaar zijn voor bepaalde diensten (zie paragraaf 19.3.10)
- (collectieve) afspraak over privégebruik met de Belastingdienst (zie paragraaf 19.3.11)
- geen bijtelling bij maximaal 500 kilometer privégebruik (zie paragraaf 19.3.12)
- *Verklaring geen privégebruik auto* (zie paragraaf 19.3.13)
- wijzigen of intrekken *Verklaring geen privégebruik auto* (zie paragraaf 19.3.14)
- rittenregistratie (zie paragraaf 19.3.15)
- ander bewijs (zie paragraaf 19.3.16)
- auto's van vijftien jaar en ouder (zie paragraaf 19.3.17)
- bijtelling privégebruik auto voor de autobranche (zie paragraaf 19.3.18)
- gevolgen bijtelling voor loongerelateerde regelingen (zie paragraaf 19.3.19)
- verwerking privégebruik auto in de aangifte loonheffingen (zie paragraaf 19.3.20)
- schema ter beschikking gestelde personenauto (zie paragraaf 19.3.21)

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 19.3.6) mag u de eindheffing bezwaarlijk te individualiseren loon toepassen (zie paragraaf 22.4).*
- *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 19.3.6) kunt u als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

Als u na het lezen van paragraaf 19.3 en 19.4 nog vragen hebt over privégebruik auto, kunt u terecht bij:

- de BelastingTelefoon: 0800 - 0543
- Belastingdienst/Oost/Landelijk Coördinatiecentrum Auto, Postbus 843, 7600 AV Almelo

Uw werknemer kan hier natuurlijk ook terecht.

19.3.1 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.

19.3.2 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 Zww (hierna: bijdrage Zww) inhouden. U hoeft over dit voordeel geen premies werknemersverzekeringen te betalen.

Woon-werkverkeer merken we als zakelijk aan. Kilometers die uw werknemer uit privéoverwegingen omrijdt naar of van zijn werk of om bijvoorbeeld tussen de middag thuis te eten, 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 het 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 19.9).

Specifieke regels gelden voor:

- auto's die ingericht en uiterlijk herkenbaar zijn voor bepaalde diensten, bijvoorbeeld politie- en brandweer-auto's (zie paragraaf 19.3.10)
- auto's van vijftien jaar en ouder (zie paragraaf 19.3.6 en 19.3.17)

Let op!

Er zijn ook specifieke regels voor bestelauto's. Deze vindt u in paragraaf 19.4.

19.3.3 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 aanmerken. 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.

19.3.4 Hoogte privégebruik en eigen bijdrage werknemer

In deze paragraaf leest u welk bedrag u voor privégebruik auto bij het loon van uw werknemer moet tellen en wat u met een eigen bijdrage van uw werknemer moet doen.

Hoogte privégebruik

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 19.3.6). 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 $14/30 \times 25\%$ van de grondslag voor de bijtelling.

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.

Hoogte privégebruik bij auto's zonder CO₂-uitstoot

Van 2010 tot en met 2014 is het privégebruik 0% van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto als uw werknemer rijdt in een auto zonder CO₂-uitstoot, bijvoorbeeld een elektrische auto.

Excessief privégebruik bij auto zonder CO₂-uitstoot

De werkelijke waarde van het excessieve privégebruik is belast. Daarop mag u vervolgens 25% van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto in mindering brengen.

Voorbeeld

De waarde van een auto zonder CO₂-uitstoot is € 40.000. De werkelijke waarde van het privégebruik is € 11.000. Dit is meer dan 25% van € 40.000. De bijtelling is nu € 11.000 -/ 25% van € 40.000 = € 1.000.

Hoogte privégebruik bij zeer zuinige auto's

Het privégebruik is 14% van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto, als u kunt bewijzen dat de CO₂-uitstoot van de ter beschikking gestelde auto:

- niet meer is dan 95 gram per kilometer bij een auto die op diesel rijdt
- niet meer is dan 110 gram per kilometer bij een auto die niet op diesel rijdt

Excessief privégebruik van zeer zuinige auto

De werkelijke waarde van het excessieve privégebruik is belast. Daarop mag u vervolgens 11% van de waarde van de auto in mindering brengen.

Voorbeeld

De waarde 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.

Hoogte privégebruik bij zuinige auto's

Het privégebruik is 20% van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto, als u kunt bewijzen dat de CO₂-uitstoot van de ter beschikking gestelde auto:

- meer is dan 95 gram en niet meer dan 116 gram per kilometer bij een auto die op diesel rijdt
- meer is dan 110 gram en niet meer dan 140 gram per kilometer bij een auto die niet op diesel rijdt

Excessief privégebruik van zuinige auto

De werkelijke waarde van het excessieve privégebruik is belast. Daarop mag u vervolgens 5% van de waarde van de auto in mindering brengen.

Voorbeeld

De waarde 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.

CO₂-uitstootgrenzen

De CO₂-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 CO₂-uitstootgegeven gebruiken van het brandstofverbruiksboekje dat de Rijksdienst voor Wegverkeer (RDW) elk jaar uitgeeft. U vindt deze uitgave op www.rdw.nl.

Aanpassing CO₂-uitstootgrenzen

De bijstelling van de CO₂-uitstootgrenzen vindt eens in de vier jaar plaats. De eerste bijstelling is per 1 januari 2013. De bijgestelde uitstootgrenzen gelden voor auto's die volgens het kentekenbewijs een datum van eerste toelating hebben na die bijstelling van de grenzen.

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 zonder CO₂-uitstoot).

Eigen bijdrage werknemer

Een eventuele eigen bijdrage uit het nettoloon van uw werknemer trekt u af van de bijtelling voor het 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 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 19.3.20).

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 $\frac{1}{12} \times 25\% \times € 24.000 - € 100$ (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. De waarde van het privégebruik is € 500 per maand. Uw werknemer betaalt u een eigen bijdrage van € 560 per maand. In de aangifte loonheffingen van januari tot en met november 2011 hebt u rekening gehouden met € 500 privégebruik auto en € 560 eigen bijdrage van uw werknemer. Bij de aangifte over december 2011 constateert u dat er eind november 2011 per saldo sprake is van een negatieve bijtelling van $11 \times € 500 - 11 \times € 560 = € 660$.

Op kalenderjaarbasis mag de totale bijtelling niet negatief zijn. U moet dit als volgt herstellen:

- In de aangifte van december 2011 houdt u geen rekening met de eigen bijdrage.
- Voor november 2011 stuurt u een correctie in. U corrigeert daarbij de eigen bijdrage van € 560 naar € 400.

Schematisch overzicht van de maandelijkse verwerking					
Loontijdvak	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

19.3.5 Privégebruik 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 18.35).
- 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.).

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 vakantie-

periode 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.

19.3.6 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 22.4). 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 ook bepalend wanneer het kenteken is toegekend.

Het kenteken is toegekend vóór 1 juli 2006

De grondslag voor de bijtelling privégebruik auto is inclusief de omzetbelasting en de 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 19.4.5).

U mag de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto in de regel als volgt berekenen:

$$\begin{aligned} & \text{Nettocatalogusprijs berekend door de fabrikant of de importeur} \\ & + \text{accessoires aangebracht door dealer (vóór datum kenteken)} \\ & + \text{omzetbelasting} \\ & + \text{bpm-bedrag vermeld op het kenteken} \\ \hline & = \text{Grondslag bijtelling privégebruik auto} \end{aligned}$$

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 omzetbelasting 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:

$$\begin{aligned} & \text{Nettocatalogusprijs berekend door de fabrikant of de importeur} \\ & \text{(inclusief accessoires)} \\ & + \text{omzetbelasting} \\ & + \text{bpm-bedrag vermeld op het kenteken} \\ \hline & = \text{Grondslag bijtelling privégebruik auto} \end{aligned}$$

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 privégebruik auto (zie paragraaf 19.3.17).

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 catalogusprijzen 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.

Geïmporteerde gebruikte auto's

Voor een geïmporteerde gebruikte auto geldt de Nederlandse catalogusprijs op de datum waarop de auto voor het eerst (in het buitenland) in gebruik is genomen. Daarmee is de catalogusprijs van een geïmporteerde auto gelijk aan die van een auto die in Nederland als nieuwe auto voor het eerst in gebruik is genomen.

19.3.7 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 privégebruik auto naar tijdsgelang toepassen. Om daarbij vast te stellen of uw werknemer op kalenderjaarbasis de grens van 500 kilometer privégebruik overschrijdt (zie paragraaf 19.3.12), moet u de privékilometers over het kalenderjaargedeelte 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 $12/3 \times 100 = 400$ 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 $12/3 \times 200 = 800$ kilometer 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 $3/12 \times € 6.000 = € 1.500$. Bij een loontijdvak van een maand is de bijtelling € 500 per maand.

19.3.8 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 privégebruik bij het loon tellen als uw werknemer in dat jaar in totaal meer dan 500 kilometer privé rijdt (zie paragraaf 19.3.12). 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 werknemer 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 $10/12 \times € 6.000 = € 5.000$. 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 $2/12 \times € 7.500 = € 1.250$. 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 één 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 $7/12 \times 25\%$ 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 $1/12 \times 25\%$ 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.

19.3.9 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 19.3.12).

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.

19.3.10 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.

19.3.11 (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.

Let op!

Afspraken van vóór 1 januari 2006 kunt u voortzetten. Daarvoor moeten die afspraken wel voldoen aan de voorwaarden van de huidige regels voor privégebruik auto.

19.3.12 Geen bijtelling bij maximaal 500 kilometer privégebruik

U mag de bijtelling voor privégebruik achterwege laten bij overtuigend bewijs dat uw werknemer op kalenderjaarbasis maximaal 500 kilometer privé rijdt. Dit bewijs kan uw werknemer op de volgende manieren leveren:

- met een sluitende rittenregistratie (zie paragraaf 19.3.15)
- door een (collectieve) afspraak met ons over uw controle op het privégebruik van uw werknemer(s) (zie paragraaf 19.3.11)
- met ander soort bewijs volgens de zogenoemde vrije bewijsleer (zie paragraaf 19.3.16)
- met een kopie van de *Verklaring geen privégebruik auto* (zie paragraaf 19.3.13).

19.3.13 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 19.3.11).

Voor een bestelauto mag uw werknemer in sommige situaties geen verklaring aanvragen (zie paragraaf 19.4.7).

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 hiervoor het document *Autokostenforfait 2007* gebruiken. U kunt dit document downloaden van www.belastingdienst.nl of bestellen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543. Zie paragraaf 19.3.18.

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.

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 $1/12 \times 25%$ 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. 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 $9/12 \times 25%$ van € 24.000 = € 4.500. 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.

Vanaf 1 oktober moet u maandelijks bij het loon tellen $1/12 \times 25%$ van € 24.000 = € 500. Op de bijtelling moet u loonbelasting/premie volksverzekeringen en eventueel bijdrage Zvw inhouden.

19.3.14 Wijzigen of intrekken Verklaring geen privégebruik auto

De *Verklaring geen privégebruik auto* is in principe voor onbepaalde duur. Uw werknemer moet alle wijzigingen door-

geven aan Belastingdienst/Centrale Invoer, Postbus 2534, 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 19.4.6).
- Uw werknemer gaat in een (bestel)auto rijden waarvoor een (collectieve) afspraak voor het privégebruik met ons is gemaakt.

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 aanvraagde.

19.3.15 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. De enkelereisafstand is 40 kilometer. 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. De enkelereisafstand is 40 kilometer. 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 mogen om praktische redenen per werkdag noteren:

- de begin- en eindkilometerstand
- de lesplaatsen die zij achtereenvolgens hebben bezocht

Vereenvoudigde rittenregistratie bestelauto's

Voor bestelauto's mag u een vereenvoudigde rittenregistratie gebruiken (zie paragraaf 19.4.8).

Schematisch overzicht van de gegevens voor een volledig sluitende rittenregistratie

Schematisch overzicht van de gegevens voor een volledig sluitende rittenregistratie								
Autogegevens								
Merk	Type	Kenteken	Beschikkingssperiode					
			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.

19.3.16 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 het document *Autokostenforfait 2007* (zie paragraaf 19.3.18).

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.

19.3.17 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.

19.3.18 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 het document *Autokostenforfait 2007* 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 BelastingTelefoon: 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 downloaden van www.belastingdienst.nl.

19.3.19 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 23.2). 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 geen pensioen mag worden opgebouwd.

19.3.20 Verwerking privégebruik auto in de aangifte loonheffingen

Per loontijdvak telt u bij het loon van uw werknemer een tijdsevenredig deel van het privégebruik auto. Dat bedrag boekt u in kolom 10 van de loonstaat. De eigen bijdrage 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:

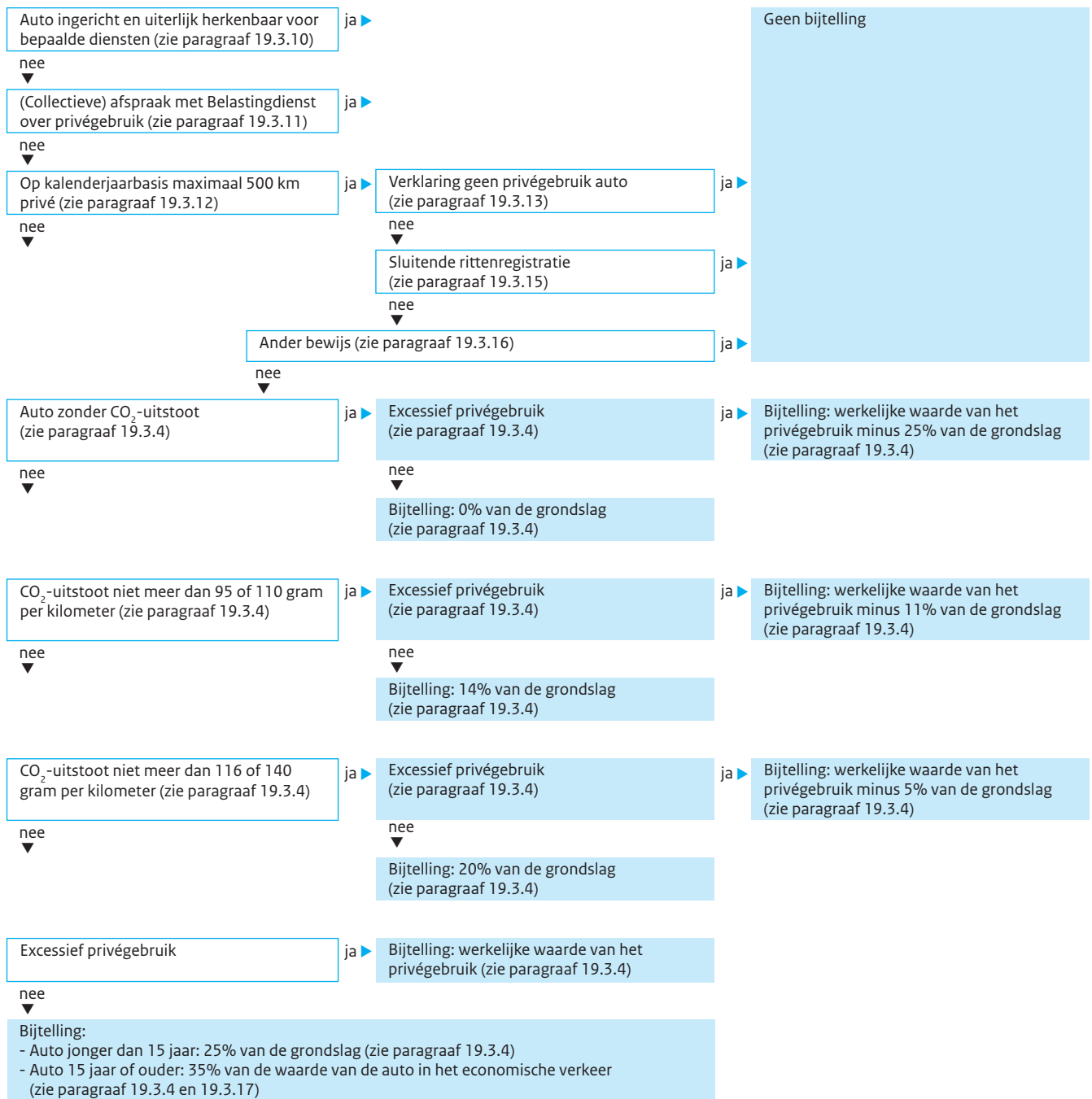
- de waarde van het privégebruik auto vóór aftrek van de eigen bijdrage van uw werknemer
- de eigen bijdrage van uw werknemer voor het privégebruik auto

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 Belastingdienst) als u met ons een collectieve afspraak hebt gemaakt (zie paragraaf 19.3.11)
U moet deze code ook gebruiken als u privégebruik van een bestelauto hebt verboden.
- code 2 (Werknemer heeft *Verklaring geen privégebruik auto* van de Belastingdienst) als uw werknemer een kopie van de *Verklaring geen privégebruik auto* bij u heeft ingeleverd (zie paragraaf 19.3.13)
- 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 19.4.6 en 22.10)
- code 6 (Auto zonder CO₂-uitstoot) als uw werknemer rijdt in een auto zonder CO₂-uitstoot en de bijtelling voor hem 0% is
U vermeldt deze code niet als uw werknemer rijdt in een auto zonder CO₂-uitstoot en u toch moet bijtellen in verband met excessief privégebruik van de auto (zie paragraaf 19.3.4).

19.3.21 Schema ter beschikking gestelde personenauto

Gebruik het schema hierna als u een personenauto aan uw werknemer ter beschikking stelt.



19.4 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 19.3), 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 19.4.1)
- verbod privégebruik bestelauto (zie paragraaf 19.4.2)
- gebruik bestelauto buiten werktijd niet mogelijk (zie paragraaf 19.4.3)
- bestelauto (bijna) uitsluitend geschikt voor vervoer van goederen (zie paragraaf 19.4.4)
- berekening van de bijtelling (zie paragraaf 19.4.5)
- doorlopend afwisselend gebruik bestelauto (zie paragraaf 19.4.6)
- Verklaring geen privégebruik auto (zie paragraaf 19.4.7)
- Vereenvoudigde rittenregistratie (zie paragraaf 19.4.8)
- schema ter beschikking gestelde bestelauto (zie paragraaf 19.4.9)

De *Handreiking bijtelling privégebruik auto voor de autobranche* kunt u ook toepassen voor bestelauto's (zie paragraaf 19.3.18).

Let op!

- *Maakt u gebruik van de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekingen, 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 19.3.6) mag u de eindheffing bezwaarlijk te individualiseren loon toepassen (zie paragraaf 22.4).*
- *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 19.3.6) kunt u als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.*

19.4.1 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.

19.4.2 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.
- 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 voorbeeldafpraak gemaakt waarmee u uw verbod op privégebruik schriftelijk kunt vastleggen. U kunt de voorbeeldafpraak downloaden van www.belastingdienst.nl.

Als u de voorbeeldafpraak 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.

Een verbod op privégebruik van een bestelauto geeft u in de aangifte loonheffingen aan met code 1 (Afspraak via werkgever met Belastingdienst).

19.4.3 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.

19.4.4 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. 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. Op kalenderjaarbasis mag de uitkomst niet negatief zijn. Uw werknemer hoeft geen rittenregistratie bij te houden.

19.4.5 Berekening van de bijtelling

Voor de berekening van de bijtelling privégebruik auto gelden dezelfde regels als voor een personenauto (zie paragraaf 19.3.6). 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 omzetbelasting 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.

19.4.6 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 19.3). 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 beiden 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 22.10). 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.

19.4.7 Verklaring geen privégebruik auto

In paragraaf 19.3.13 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 19.3.11)
- in een bestelauto rijdt waarvoor u niet mag gebruikmaken van de regeling voor privégebruik (zie paragraaf 19.4.2 tot en met 19.4.4)
- 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 19.4.6)

19.4.8 Vereenvoudigde rittenregistratie

U mag de bijtelling voor het privégebruik van de bestelauto achterwege laten bij overtuigend bewijs 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.

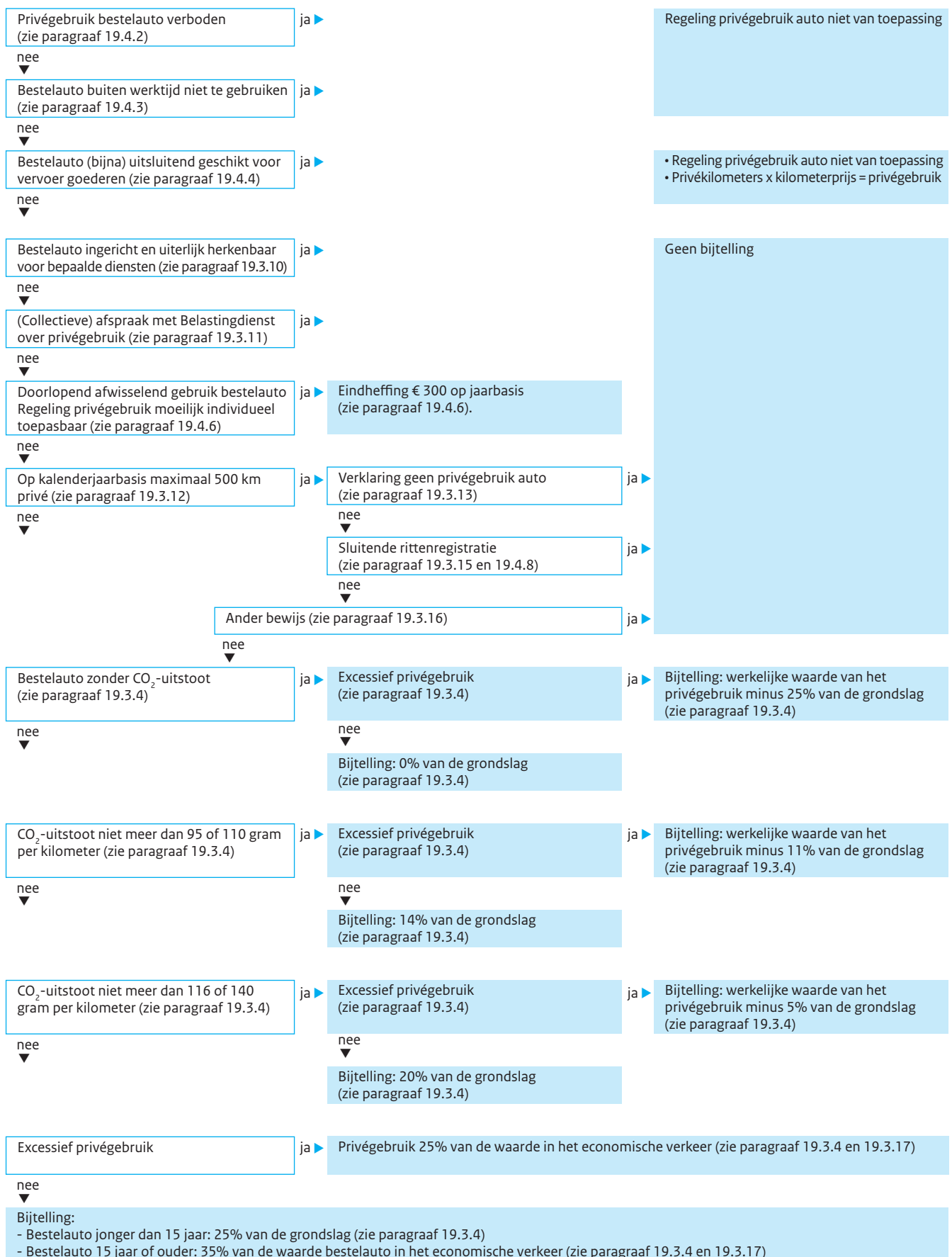
Als uw werknemer door de aard van de werkzaamheden (vaak) veel ritten op een dag heeft, kan het bijhouden van een rittenregistratie een grote (administratieve en financiële) last zijn voor u en uw werknemer, omdat de zakelijke ritten tijdens werktijd worden bijgehouden. In dit geval kan om praktische 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 voorbeeldafpraak gemaakt waarmee u de afspraak schriftelijk kunt vastleggen. In de toelichting bij de voorbeeldafpraak staat hoe de vereenvoudigde rittenregistratie eruitziet. U kunt deze voorbeeldafpraak downloaden van www.belastingdienst.nl.

Als u de voorbeeldafpraak 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.

19.4.9 Schema ter beschikking gestelde bestelauto



19.5 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 of 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.

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 19.7). 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 19.9).

19.6 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!

Dit geldt ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling.

19.7 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. Uw werknemer moet de fiets dan wel gebruiken op meer dan de helft van de dagen dat hij naar het werk reist. 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 19.7.1)
- verstrekken van een fiets (zie paragraaf 19.7.2)
- ter beschikking stellen van een fiets (zie paragraaf 19.7.3)
- met de fiets samenhangende zaken en fietsverzekering (zie paragraaf 19.7.4)
- schema fiets (zie paragraaf 19.7.5)
- personeelslening voor (elektrische) fiets of elektrische scooter (zie paragraaf 19.7.6)

19.7.1 Vergoeden van een fiets

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

Heeft uw werknemer zelf een fiets gekocht voor het woon-werkverkeer, dan kunt u de aankoopprijs van de fiets onbelast vergoeden. U mag dan in het kalenderjaar en de twee voorafgaande kalenderjaren geen fiets hebben vergoed, verstrekt of ter beschikking gesteld. Als de fiets duurder is dan € 749, mag u het meerdere niet onbelast vergoeden.

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 aan uw werknemer verder een onbelaste (vaste) vergoeding betalen voor zakelijke reizen waarvoor hij de fiets gebruikt (zie paragraaf 19.1.1 en 19.1.2). Over het vergoeden van stallingskosten en het ter beschikking stellen van een stallingsplaats vindt u informatie in paragraaf 19.10.1.

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 19.1.1 en 19.1.2). Informatie over het vergoeden van stallingskosten en het ter beschikking stellen van een stallingsplaats, vindt u in paragraaf 19.10.1.

19.7.2 Verstrekken 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 verstrekt, dan wordt uw werknemer eigenaar van de fiets. U hoeft niets bij het loon te tellen als de waarde in het economische verkeer van de fiets 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. Ook fietsen met een waarde in het economische verkeer van meer dan € 749 vallen onder de regeling. De waarde boven € 749 moet u bij het loon tellen.

Let op!

De termijn van drie kalenderjaren begint op het moment waarop u de fiets verstrekt.

U mag aan uw werknemer verder een onbelaste (vaste) vergoeding betalen voor zakelijke reizen waarvoor hij de fiets gebruikt (zie paragraaf 19.1.1 en 19.1.2). Over het vergoeden van stallingskosten en het ter beschikking stellen van een stallingsplaats vindt u informatie in paragraaf 19.10.1.

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 19.1.1 en 19.1.2). Informatie over het vergoeden van stallingskosten en het ter beschikking stellen van een stallingsplaats, vindt u in paragraaf 19.10.1.

19.7.3 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 omzetbelasting) 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 19.9). Over het vergoeden van stallingskosten en het ter beschikking stellen van een stallingsplaats vindt u informatie in paragraaf 19.10.2.

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. Kilometers voor woon-werkverkeer rekent u tot de zakelijke kilometers.

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 19.9). Informatie over het vergoeden van stallingskosten en het ter beschikking stellen van een stallingsplaats vindt u in paragraaf 19.10.2.

19.7.4 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. Zaken die uw werknemer ook zonder de fiets gebruikt, zoals warme kleding, mag u niet onbelast vergoeden of verstrekken.

Voorwaarde voor deze regeling is dat uw werknemer de fiets gebruikt op meer dan de helft van het aantal dagen dat hij voor woon-werkverkeer reist.

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, mag u de kosten van reparaties, een extra slot of een steun voor de tas onbelast vergoeden. 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.

19.7.5 Schema fiets

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

Gebruik het schema hierna als uw werknemer met de fiets reist.

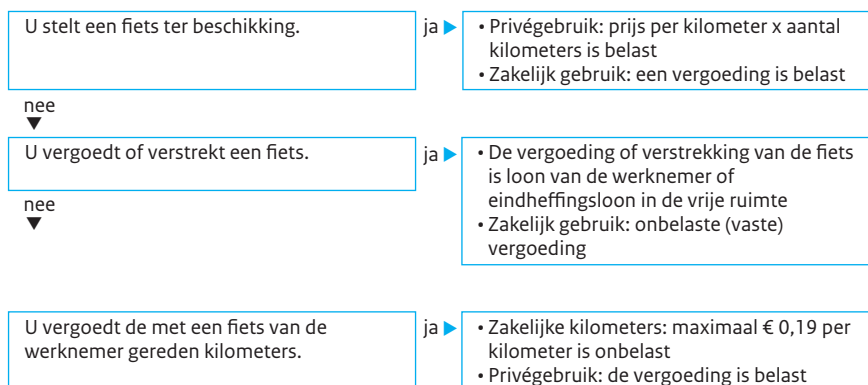
Oude regeling: schema fiets



U maakt gebruik van de werkkostenregeling

Gebruik het schema hierna als uw werknemer per openbaar vervoer reist.

Werkkostenregeling: schema fiets



19.7.6 Personeelslening voor (elektrische) fiets of elektrische scooter

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

Een rentevoordeel in verband met een geldlening voor de aankoop van een (elektrische) fiets of elektrische scooter is belast. Het rentevoordeel wordt berekend met een normpercentage. Dit percentage is in 2011 2,5%. Zie voor meer informatie paragraaf 18.35.

U maakt gebruik van de werkkostenregeling

U mag uw werknemer een renteloze of laagrentende personeelslening geven voor de aankoop van een (elektrische) fiets of elektrische scooter. Het rentevoordeel is onbelast (zie paragraaf 18.35).

19.8 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 reiskostenvergoedin-

gen u dan kunt betalen, onderscheiden we de volgende situaties:

- Uw werknemer reist met een eigen auto (zie paragraaf 19.8.1).
- Uw werknemer reist met een auto van de zaak (zie paragraaf 19.8.2).

19.8.1 Uw werknemer reist met een eigen auto

U mag aan uw werknemer de onbelaste maximale vergoeding van € 0,19 per kilometer betalen (zie paragraaf 19.1.1).

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 omrijkmeters 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 19.9). 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 omrijkmeters, 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.

19.8.2 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 19.9).

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.

19.9 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.

19.10 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 19.10.1)
- uw werknemer met een vervoermiddel van de zaak reist (zie paragraaf 19.10.2)

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.

19.10.1 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 19.1.4). 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 19.1.4).

Het ter beschikking stellen van een parkeergelegenheid bij de plaats van de werkzaamheden is onbelast als u voor deze werkplek verantwoordelijk bent op grond van de Arbeidsomstandighedenwet. U bent bijvoorbeeld niet verantwoordelijk voor een werkplek bij een klant of in de (vakantie-) woning van uw werknemer. Zie voor meer informatie over het begrip 'werkplek' paragraaf 17.1.4.

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.

19.10.2 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

Het vergoeden, verstrekken en ter beschikking stellen van een parkeergelegenheid is onbelast. Daarbij 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 die alleen bestemd is voor de auto van de zaak (op kenteken), dan kunt u de kosten voor de vergunning onbelast vergoeden. Hebt u de vergunning verstrekt of ter beschikking gesteld, dan is dit onbelast.
- Als de werknemer de auto van de zaak in zijn garage zet, is er sprake van een verhuursituatie. U kunt de werknemer voor het gebruik van de garage een onbelaste vergoeding geven. Als de garage geheel of gedeeltelijk ter beschikking van uw werknemer blijft staan, bijvoorbeeld voor opslag, is een vergoeding voor het gebruik van de garage loon van uw werknemer. U mag dit loon ook als eindheffingsloon onderbrengen in uw vrije ruimte.

19.11 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 19.1 en 19.2). 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 19.1.2). Als uw werknemer per taxi, boot of vliegtuig reist, mag u de werkelijke reiskosten onbelast vergoeden (zie paragraaf 19.6).

Let op!

Ook als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, is een vergoeding van maximaal € 0,19 onbelast. 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.

19.12 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.

20 Spaarregelingen

In dit hoofdstuk behandelen we de volgende spaarregelingen waarmee het mogelijk is om belastingvrij te sparen:

- spaarloonregeling (zie paragraaf 20.1)
- levensloopregeling (zie paragraaf 20.2)

20.1 Spaarloonregeling

Met een spaarloonregeling kunnen werknemers met loon uit tegenwoordige dienstbetrekking belastingvrij een deel van hun brutoloon sparen. De spaarloonregeling moet aan de volgende voorwaarden voldoen:

- De regeling moet schriftelijk zijn vastgelegd.
- Deelname aan de regeling moet openstaan voor ten minste driekwart van uw werknemers.
- Deelname aan de regeling moet vrijwillig zijn.
- De gespaarde bedragen moeten op een aparte spaarrekening worden gestort. Deze spaarrekening moet op naam van de werknemer staan.
- De gespaarde bedragen moeten in de regel ten minste vier jaar op de spaarrekening blijven staan.

Het is niet noodzakelijk dat driekwart van de werknemers ook daadwerkelijk deelneemt aan de regeling. Of wordt voldaan aan de driekwarteis, moet u beoordelen aan de hand van de situatie op het moment dat de vrijstelling wordt toegepast. Hierbij hoeft u geen rekening te houden met werknemers die doorgaans minder dan acht uur per week of minder dan een maand per jaar werken.

Gebruikelijk is dat de bedragen op een aparte spaarrekening (spaarloonrekening) worden gestort bij een bankinstelling. Op deze spaarrekening mogen geen andere bedragen worden gestort.

Spaarloonregeling voor één dienstbetrekking

Een werknemer kan slechts bij één werkgever deelnemen aan de spaarloonregeling. Als een werknemer bij u wil sparen via de spaarloonregeling, dan moet worden voldaan aan de volgende twee voorwaarden:

- De werknemer is sinds 1 januari 2011 bij u in dienst.
- U past voor die werknemer sinds 1 januari 2011 de algemene heffingskorting toe.

Als een werknemer na de eerste dag van het kalenderjaar bij u in dienst treedt, kan hij dus niet van uw spaarloonregeling gebruikmaken.

Let op!

Als een werknemer van dienstbetrekking verandert binnen een samenhangende groep inhoudingsplichtigen, dan mag de werknemer de spaarloonregeling voortzetten bij de nieuwe werkgever. Meer informatie over het begrip 'samenhangende groep inhoudingsplichtigen' vindt u in paragraaf 3.2.1.

Uitsluiting directeur-groootaandeelhouder

Als u uitsluitend de grootaandeelhouder (eventueel samen met zijn partner) in dienst hebt, kan er geen spaarloonregeling worden getroffen. Onder een grootaandeelhouder wordt in dit verband iemand verstaan die, al dan niet samen met zijn partner en zijn bloed- of aanverwanten in de rechte lijn, direct of indirect, voor ten minste eenderde gedeelte van het geplaatste aandelenkapitaal aandeelhouder is.

Spaarbedragen

Voor de spaarloonregeling geldt een maximaal belastingvrij bedrag van € 613 per kalenderjaar. Het is mogelijk dit jaarbedrag gespreid over het jaar te sparen, bijvoorbeeld maandelijks 1/12, of om het jaarbedrag in één keer te sparen, bijvoorbeeld bij de uitbetaling van het vakantiegeld.

Aandelen

Spaarloon kan ook bestaan uit (certificaten van) aandelen van uw onderneming. In dat geval wordt de vrijstelling van € 613 verdubbeld voor zover in die aandelen wordt gespaard. Als de (certificaten van) aandelen worden gehouden door een andere rechtspersoon, dan kunnen de bewijzen van deelgerechtigdheid ook worden gelijkgesteld met aandelen.

Voorbeeld

Een werknemer laat op zijn loon € 413 inhouden als spaarloon. Zijn werkgever verstrekt voor de resterende ruimte aandelen in het bedrijf. Deze resterende ruimte is dan € 613 - € 413 = € 200. Deze ruimte mag vervolgens worden verdubbeld, zodat de werknemer € 400 in aandelen mag krijgen.

Aandelenopties

Spaarloon kan ook bestaan uit aandelenopties. De spaarloonregeling moet duidelijk bepalen wanneer, tot welk

bedrag en welke opties worden toegekend. U moet in de spaarloonregeling de voorwaarde opnemen dat de werknemers de waarde van opties in geld op de geblokkeerde spaarloonrekening storten als zij het optierecht binnen de blokkeringstermijn van ten minste vier jaar uitoefenen, vervreemden of afkopen. Voor aandelenopties geldt dezelfde verdubbeling van de vrijstelling als bij spaarloon in de vorm van aandelen.

Winstdeling

Het spaarloon kan ook bestaan uit een winstaandeel op grond van een winstdelingsregeling die voldoet aan de voorwaarden van de spaarloonregeling.

Eindheffing

Bij de spaarloonregeling moet u als werkgever 25% eindheffing betalen over het spaarloon. Over het spaarloon hoeft u geen premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw te betalen (zie ook paragraaf 22.6).

In deze paragraaf lichten we de volgende onderwerpen verder toe:

- effectensparen (zie paragraaf 20.1.1)
- toegestane bestedingen bij een spaarloonregeling (zie paragraaf 20.1.2)
- beëindiging deelname aan een spaarloonregeling (zie paragraaf 20.1.3)
- administratieve verplichtingen bij een spaarloonregeling (zie paragraaf 20.1.4)
- boeking in de loonstaat (zie paragraaf 20.1.5)
- geen samenloop met levensloopregeling (zie paragraaf 20.1.6)

20.1.1 Effectensparen

Bij een spaarloonregeling is toegestaan dat spaargeld wordt omgezet in effecten (inclusief transactiekosten). De effecten mogen gedurende de spaartermijn van vier jaar niet worden bezwaard. De aan- en verkoop van de effecten moet geschieden door uw bemiddeling of door een in de spaarregeling aangewezen instelling. Deze moet ook de bewaring van de effecten verzorgen. Bij verkoop van de effecten vóór de afloop van de spaartermijn moet de verkoopopbrengst onmiddellijk op de spaarrekening worden teruggestort. Bij verkoop met winst hoeft alleen het aankoopbedrag te worden teruggestort.

20.1.2 Toegestane bestedingen bij een spaarloonregeling

Gedurende de spaartermijn van ten minste vier jaar mag de werknemer niet over de spaargelden beschikken. Dit is anders als het geld wordt opgenomen voor een beperkt aantal toegestane bestedingsdoeleinden. Het voortijdig opnemen van spaargelden in verband met een in de regeling toegestane besteding wordt ook wel deblokkeren genoemd. Voorwaarde voor alle deblokkeringen is dat de

bestedingsdoeleinden zijn opgenomen in uw eigen spaarloonregeling.

Let op!

Vanaf 15 september 2010 zijn spaarloontegoeden die werknemers in de periode van 2006 tot en met 2009 hebben opgebouwd, vrijgegeven. Uw werknemers kunnen dit spaarloon dus laten deblokkeren en belastingvrij opnemen.

De spaarregeling mag voor de volgende bestedingen gebruikt worden:

- aankoop eigen woning
- bepaalde verzekeringspremies
- stortingen op bepaalde spaarrekeningen of beleggingsrechten
- onbetaald verlof
- start van een eigen onderneming
- studiekosten
- kosten kinderopvang
- kosten procedure Erkenning verworven competenties (EVC-procedure) of behalen van een ervaringscertificaat

Spaargelden die in verband met toegestane bestedingen worden opgenomen, genieten toch de fiscale faciliteiten, met andere woorden: het spaarloon blijft voor de werknemer belastingvrij. 'In verband met' wil zeggen dat de opname moet plaatsvinden binnen zes maanden nadat de betreffende besteding heeft plaatsgevonden. In deze paragraaf lichten we de bestedingen verder toe.

Aankoop eigen woning

Onder een eigen woning wordt een woning verstaan – in binnen- of buitenland – die eigendom is van de werknemer of zijn fiscale partner en die de werknemer als hoofdverblijf gaat gebruiken. De verwerving van het lidmaatschap van een coöperatieve flatvereniging kan worden aangemerkt als de verwerving van een eigen woning. Geen toegestane bestedingen zijn bijvoorbeeld:

- de aankoop van een tweede woning
- kosten van verbouwen of verbeteren van een eigen woning
- de aflossing van een hypothecaire geldlening die is aangegaan voor de verwerving van een eigen woning

De werknemer mag de bestedingen voorschieten. De spaargelden moeten dan wel binnen zes maanden worden gedeblokkeerd.

Bepaalde verzekeringspremies

De spaargelden mogen voor de volgende verzekeringspremies worden gebruikt:

- bepaalde lijfrentepremies
Hierbij gelden de volgende voorwaarden:
 - De premies zijn geen pensioenpremies.
 - De werknemer moet de premies zelf betalen.

- De lijfrente mag niet eerder ingaan dan in het vijfde jaar nadat de premies zijn voldaan.
- De polis moet deel uitmaken van het vermogen van de werknemer of zijn fiscale partner.
- De verzekering is gesloten bij een toegelaten verzekeraar.
- premies voor een kapitaalverzekering
Hierbij gelden de volgende voorwaarden:
 - De premies zijn geen pensioenpremies.
 - De verzekering is gesloten door de werknemer of zijn fiscale partner.
 - De verzekering is gesloten op het leven van de werknemer en/of op het leven van zijn fiscale partner en/of op het leven van zijn kinderen voor wie hij recht heeft op kinderbijslag of die zelf recht hebben op studiefinanciering.
 - De verzekering is een levensverzekering in de zin van artikel 1, lid 1 van de Wet op het financieel toezicht.
 - De verzekering is gesloten bij een levensverzekeraar als bedoeld in artikel 1, lid 1 van de Wet op het financieel toezicht.
 - Voor zover het tijdstip van de uitkeringen niet wordt bepaald door het overlijden van de verzekerde, voorziet de verzekering in een looptijd van ten minste vier jaar.
 - De polis maakt deel uit van het vermogen van de werknemer of zijn fiscale partner.
- pensioenpremies
Vrijwillige bijdragen in een pensioenregeling en premies voor een vrijwillig afgesloten aanvullende pensioenregeling kunnen ten laste van het ingehouden spaargeld worden betaald.
- spaarcontract met levensverzekering
Hierbij gelden dezelfde voorwaarden als bij de kapitaalverzekering. Bovendien moet deze verzekering zijn gesloten met een spaarbank, een handelsbank, een landbouwkredietinstelling, een bouwkas, een spaarfonds, een verzekeringsmaatschappij of een daarmee vergelijkbare andere rechtspersoon met volledige rechtsbevoegdheid.

Storting op bepaalde spaarrekeningen of beleggingsrechten

Uw werknemer mag het spaarloon ook opnemen om te storten op spaarrekeningen of beleggingsrechten bij banken of beleggingsinstellingen. Het gaat om de volgende rekeningen of rechten:

- de spaarrekening eigen woning
- het beleggingsrecht eigen woning
- de lijfrentespaarrekening
- het lijfrentebeleggingsrecht

De spaarrekeningen en beleggingsrechten moeten voldoen aan de voorwaarden zoals deze gelden voor de inkomstenbelasting.

Onbetaald verlof

Wanneer een werknemer tijdens zijn dienstverband (gedeeltelijk) onbetaald verlof opneemt, mag hij, ter compensatie van het loon dat hij mist als gevolg van dat verlof, spaargelden opnemen. De werknemer mag maximaal 50% opnemen van het bedrag waarmee het loon wordt verminderd. Bij de berekening van het loon dat wordt gederfd, moet worden gekeken naar het brutoloon zoals dat ook geldt voor toepassing van de diensttijdvrijstelling (zie ook paragraaf 18.14).

Start van een eigen onderneming

Als uw werknemer een eigen onderneming wil starten, mag u het spaarloontegoed laten deblokkeren tot zes maanden na de start van die onderneming. Uw werknemer moet dan wel een beschikking hebben waaruit blijkt dat hij als ondernemer winst uit onderneming zal hebben. Deze beschikking kan hij aanvragen bij zijn belastingkantoor. De periode van zes maanden wordt verlengd met de periode die ligt tussen de aanvraag van de beschikking en de afgifte ervan. In de beschikking is de uiterste datum opgenomen waarop de werknemer nog vrij over zijn spaargelden kan beschikken.

Let op!

Het is niet mogelijk om het spaarloontegoed te laten deblokkeren als uw werknemer een eigen onderneming start in de vorm van een bv.

Studiekosten

De werknemer mag ook spaargelden opnemen om studiekosten te dekken die hij moet betalen. Onder studie wordt hier verstaan een opleiding of studie met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning. Ook cursussen, congressen, seminars, symposia, excursies, studiereizen en dergelijke komen hiervoor in aanmerking.

Tot de kosten worden niet gerekend kosten in verband met een werk- of studeerruimte en kosten voor binnenlandse reizen voor zover deze meer bedragen dan € 0,19 per kilometer. Aflossingen van studie(financierings)schulden zijn ook geen studiekosten.

Kosten kinderopvang

Uw werknemer mag spaargelden opnemen voor gemaakte kosten van kinderopvang zoals bedoeld in de Wet kinderopvang. Het bedrag waarover de werknemer binnen de spaartermijn van vier jaar mag beschikken, bedraagt maximaal 1/6e deel van de aan de werknemer of zijn partner in rekening gebrachte kosten voor kinderopvang.

Kosten procedure Erkenning verworven competenties

Uw werknemer kan in 2011 met een procedure Erkenning verworven competenties (EVC-procedure) laten vaststellen welke competenties hij door werkervaring heeft opgedaan en welke aanvullende opleidingen hij eventueel nodig heeft. Het volgen van een EVC-procedure staat gelijk aan het

behalen van een ervaringscertificaat. Als uw werknemer de kosten zelf betaalt, kan hij deze kosten volgens de regeling *Uitgaven scholingskosten* aftrekken voor de inkomstenbelasting.

Voor deze scholingskosten mag u het spaarloontegoed laten deblokkeren. Voorwaarde hiervoor is dat de werknemer de kosten zelf betaalt.

U mag een evc-procedure onbelast verstrekken of de kosten ervan onbelast vergoeden (zie paragraaf 18.45). U hebt dan ook recht op de afdrachtvermindering onderwijs (zie paragraaf 23.2.8).

20.1.3 Beëindiging deelname aan een spaarloonregeling

Een spaarloonregeling mag de mogelijkheid bieden de spaartegoeden bij beëindiging van deelname aan de regeling door ontslag of overlijden op de spaarrekening te laten staan gedurende de resterende spaartermijn. Na beëindiging van de spaartermijn komen de gelden dan op de gebruikelijke wijze ter beschikking van de werknemer of zijn erfgenamen (zie 'postuum loon' paragraaf 8.2.3). Als uw regeling daarin voorziet, dan kunnen de werknemer of zijn erfgenamen ook besluiten het tegoed op te nemen. In dat geval moet voor elke volle maand dat het spaarloon eerder binnen de termijn van vier jaar wordt opgenomen, over een evenredig gedeelte loonheffingen worden betaald. Bij ontslag moet de keuze om het spaarloon eerder op te nemen uiterlijk bij het einde van de dienstbetrekking worden gemaakt.

Let op!

U hebt als inhoudingsplichtige geen recht op teruggaaf van eindheffing.

Voorbeeld

Een werknemer spaart vanaf 1 januari 2011 op grond van een spaarloonregeling iedere maand € 51,08. Op 1 mei 2011 neemt hij ontslag en neemt hij zijn spaartegoed op. U moet dan over de volgende bedragen loonheffingen betalen:

- over januari: $44/48 \times € 51,08 = € 46,82$
- over februari: $45/48 \times € 51,08 = € 47,88$
- over maart: $46/48 \times € 51,08 = € 48,95$
- over april: $47/48 \times € 51,08 = € 50,01$

U moet de loonheffingen dus berekenen over

$€ 46,82 + € 47,88 + € 48,95 + € 50,01 = € 193,66$.

20.1.4 Administratieve verplichtingen bij een spaarloonregeling

U moet kunnen aantonen wanneer, in welke vorm, en tot welk bedrag is gespaard en welke bedragen binnen de vierjaarstermijn aan toegestane bestedingsdoelen zijn uitgegeven. Aan de hand van de administratie en eventueel door derden afgegeven bescheiden moet blijken dat die bestedingen hebben plaatsgevonden binnen de mogelijkheden van de regeling. Als u ervoor kiest de administratie

van de spaarloonregeling te laten uitvoeren door een derde, ontslaat dit u niet van de hiervoor genoemde bewijslast. Wij kunnen bij een boekenonderzoek inzage in de administratie van een spaarloonregeling verlangen. In dat geval zult u die administratie voor controle beschikbaar moeten hebben, ook als de administratie door een derde wordt gevoerd. Om praktische problemen, met name bij uitbestede administraties, te voorkomen zullen wij zo veel mogelijk bij de aankondiging van een boekenonderzoek vermelden of de administratie van eventuele spaarregelingen voor controle beschikbaar moet zijn.

20.1.5 Boeking in de loonstaat

Spaarloon mag in kolom 3 (loon in geld) van de loonstaat worden geboekt. Als u kiest voor boeking in kolom 3, moet u eenzelfde bedrag in kolom 7 (afrekenpost voor alle heffingen) boeken. U kunt er ook voor kiezen het spaarloon geheel buiten de loonstaat te laten. Het brutoloon in geld (kolom 3) is in dat geval het loon zonder dat daar het spaarloon bij is inbegrepen. Een toegestane besteding in de vorm van een vrijwillige pensioenbijdrage van de werknemer boekt u in kolom 7, net als een 'normale' bijdrage van de werknemer ter verwerving van pensioenrechten.

20.1.6 Geen samenloop met levensloopregeling

Een werknemer kan bij u of een andere werkgever zowel een spaarloonregeling als een levensloopregeling hebben. Hij mag echter in hetzelfde kalenderjaar niet in beide regelingen sparen. Hij zal elk jaar moeten kiezen in welke regeling hij dat jaar wil sparen. Als een werknemer in het kalenderjaar al bij u of een andere werkgever heeft gespaard in de levensloopregeling, kan hij pas het volgend jaar sparen in de spaarloonregeling.

20.2 Levensloopregeling

Met de levensloopregeling kunnen werknemers sparen om in de toekomst een periode van onbetaald verlof te financieren. De levensloopregeling kan worden gebruikt voor bijna elke vorm van verlof. Werknemers mogen het spaarsaldo ook gebruiken om eerder met pensioen te gaan.

20.2.1 Sparen in levensloopregeling

Een werknemer kan u op grond van een levensloopregeling verzoeken 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 levenslooprekening
- verzekeraar, als premie voor een levensloopverzekering
- beleggingsinstelling, als storting voor een levenslooprecht van deelneming

De werknemer bepaalt zelf bij welke toegelaten bank, verzekeraar of beleggingsmaatschappij hij het levenslooptegoed wil onderbrengen.

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 is onbelast 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.

Een werknemer mag per kalenderjaar maximaal 12% sparen van zijn loon in dat jaar. U mag dit percentage berekenen over het loon in geld, vermeerderd met de waarde van loon niet in geld en belaste fooien en uitkeringen uit fondsen (zie kolom 6 van de loonstaat). Het loon voor de levensloopregeling mag ook het fiscale loon zijn, 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 levensloopsaldo 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 levensloopsaldo kan overigens 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.

Aanspraken die een werknemer nog heeft in een levensloop- of verlofspaarregeling bij (ex-)werkgevers, tellen mee bij de bepaling of het maximale levensloopsaldo van 210% is bereikt. Daarom is geregeld dat bestaande aanspraken op een levensloopregeling overgaan naar de nieuwe werkgever als een werknemer bij hem in dienst treedt en weer opbouwt in een levensloopregeling. U moet daarom een verklaring van uw werknemer vragen of hij bij eerdere werkgevers aanspraken heeft op grond van een levensloop- of verlofspaarregeling, die niet zijn overgegaan naar een andere huidige werkgever.

20.2.2 Overgangsregeling 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, maar dan mag het levensloopsaldo aan het eind van dat jaar niet meer zijn dan 210% van het in dat jaar verdiende loon.

20.2.3 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 de maxima uit blijven

gaan van zijn eerdere hogere loon. De loonsverlaging in verband met deeltijd of demotie moet dan wel plaatsvinden binnen tien jaar direct voorafgaand aan de pensioendatum in de pensioenregeling. Voorwaarde is bovendien, dat ten minste 50% van de voorafgaande arbeidsduur feitelijk wordt gewerkt.

Als het loon om andere redenen wordt verlaagd, kan in de loop van het jaar blijken dat het maximum van 12% van het loon is overschreden. 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.

20.2.4 Bijdrage werkgever

U mag een bijdrage verstrekken voor de levensloopregeling. Deze bijdrage is altijd loon voor de werknemersverzekeringen. Als u een bijdrage verstrekt, moet deze aan de volgende voorwaarden voldoen:

- U verstrekt deze bijdrage aan al uw werknemers die in vergelijkbare omstandigheden verkeren, ook als zij niet aan de levensloopregeling deelnemen.
- U stelt geen voorwaarden aan het moment waarop uw werknemer over het opgebouwde levenslooptegoed mag beschikken.

Er zijn drie mogelijkheden:

- U voldoet aan beide voorwaarden. Dan is de bijdrage voor de werknemer die deelneemt aan de levensloopregeling geen loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de bijdrage Zvw. De bijdrage voor de werknemer die geen levensloopregeling heeft, is belast voor alle loonheffingen.
- U voldoet aan geen van beide voorwaarden. Dan geldt de levensloopregeling niet meer. U moet dan de levensloopsaldi van alle werknemers die deelnemen aan de levensloopregeling en die tot op dat moment zijn gespaard, als loon uit vroegere dienstbetrekking behandelen.
- U voldoet alleen aan de tweede voorwaarde. Dan geldt de levensloopregeling alleen voor de deelnemers aan de levensloopregeling die van u een bijdrage aan de regeling krijgen die hetzelfde is als of lager is dan een bijdrage die u geeft aan vergelijkbare werknemers die niet deelnemen aan de levensloopregeling.

20.2.5 Geen samenloop met spaarloonregeling

Een werknemer kan bij u of een andere werkgever zowel een spaarloonregeling als een levensloopregeling hebben. Hij mag echter in hetzelfde kalenderjaar niet in beide regelingen sparen. Hij zal elk jaar moeten kiezen in welke regeling hij dat jaar wil sparen. Als een werknemer in het kalenderjaar al bij u of een andere werkgever heeft gespaard in de spaarloonregeling, kan hij pas het volgende jaar sparen in de levensloopregeling.

20.2.6 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 treffen van een voorziening in geld die uitsluitend bedoeld is voor het opnemen van een periode van extra verlof
 - de naam van de instelling waarbij de voorziening wordt aangehouden
 - een bepaling dat de werknemer schriftelijk aan u verklaart of hij eerdere werkgeversaanspraken heeft op grond van een levensloopregeling of verlofspaarregeling, die niet zijn overgegaan naar een andere huidige werkgever
 - een bepaling dat de werknemer schriftelijk verklaart dat hij geen voorziening op grond van een levensloopregeling opbouwt in het kalenderjaar waarin hij bij u of een andere werkgever loon spaart op grond van een spaarloonregeling
 - een bepaling dat de aanspraken op grond van de levensloopregeling niet kunnen worden afgekocht, vervreemd, prijsgegeven dan wel formeel of feitelijk voorwerp van zekerheid kunnen worden anders dan voor een verpanding voor een buitenlandse aanbieder
- De regeling mag wel voorzien in de mogelijkheid om de aanspraken af te kopen bij beëindiging van de dienstbetrekking of bij een levensloopverzekering waarbij de afkoop plaatsvindt in het kader van de levensloopregeling (zie paragraaf 14.2.2).

Let op!

U bent verplicht om een werknemer die daarom vraagt, een levensloopregeling aan te bieden. Door te sparen voor verlof heeft uw werknemer echter nog geen wettelijk recht op het opnemen van het verlof. Dat kan alleen met uw toestemming, behalve als het gaat om verlof waar werknemers volgens de wet recht op hebben, zoals ouderschapsverlof.

20.2.7 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 het loon aan te vullen dat is verlaagd tijdens het ziekteverlof.

Als de werknemer (gedeeltelijk) onbetaald verlof neemt, kan hij zijn levenslooptekening (of verzekering) aanspreken. Daarmee mag hij zijn loon aanvullen tot maximaal 100% van het loon dat hij direct voorafgaand aan 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 voor de financiering van één maand onbetaald verlof. 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 levenslooptekening halen.

De instelling waarbij de levensloopregeling is ondergebracht, maakt het geld dat de werknemer van de levenslooptekening 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 1949 of daarvoor (en dus op 1 januari 2011 61 jaar of ouder zijn), 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 7,75%. U moet de inhouding vergoeden.

Voor werknemers die geboren zijn in 1950 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 levensloopverlofkorting (zie paragraaf 20.2.9). 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 1949 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, wordt op de dag vóór uw werknemer met pensioen gaat of 65 jaar wordt, het hele opgebouwde tegoed belast als loon uit vroegere dienstbetrekking. U keert het tegoed op dat moment uit aan de werknemer, houdt daarop loonbelasting/premie volksverzekeringen in en verrekent de opgebouwde levensloopverlofkorting daarmee.

Omdat de werknemer op dat moment nog geen 65 jaar oud is, geldt voor de inhouding van de bijdrage Zvw het normale tarief van 7,75%. U moet de bijdrage vergoeden.

20.2.8 Overlijden van de werknemer

Bij overlijden van de werknemer mag zijn levenslooptegoed ineens ter beschikking worden gesteld aan de erfgenamen.

Voor de loonheffingen, met uitzondering van de werknemersverzekeringen, wordt het levenslooptegoed in dat geval beschouwd als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking van de overleden werknemer.

Voor de inkomstenbelasting hebben de erfgenamen de keuze om dit postuum loon (zie ook 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.

20.2.9 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 21.7.

Let op!

Bij uitkering van het levenslooptegoed bij het overlijden van een werknemer, hebben de erfgenamen geen recht op levensloopverlofkorting.

20.2.10 Levensloopregeling en pensioen

Het saldo van de levensloopregeling mag ook omgezet worden 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 18.32). Bij omzetting in pensioen verrekent u géén levensloopverlofkorting. U bent niet verplicht om aan omzetting mee te werken.

20.2.11 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 een aanvullende heffingskorting: de ouderschapsverlofkorting. Deze korting geldt alleen als het belastbare loon van uw werknemer (het loon inclusief de uitkeringen uit de levensloopregeling) door het ouderschapsverlof lager is dan in het voorafgaande jaar. De ouderschapsverlofkorting bedraagt de helft van het brutominimumloon per opgenomen ouderschaps-

verlof uur. Dat is in 2011 € 4,11 per uur. De ouderschapsverlofkorting is maximaal het verschil tussen het belastbare loon in 2011 en 2010.

Voor de ouderschapsverlofkorting heeft uw werknemer na afloop van het kalenderjaar een verklaring van u nodig met de volgende gegevens:

- uw naam, adres en loonheffingsnummer
- de naam en het BSN/sofinummer van uw werknemer
- de periode in het kalenderjaar waarin uw werknemer ouderschapsverlof heeft gehad
- het aantal uren in het kalenderjaar dat uw werknemer ouderschapsverlof heeft gehad

20.2.12 Deelname directeur-grotoaandeelhouder aan levensloopregeling

Een directeur-grotoaandeelhouder kan deelnemen aan een levensloopregeling. Voor een directeur-grotoaandeelhouder geldt de zogenoemde gebruikelijkloonregeling. Bij de bepaling van het gebruikelijk loon gaat het om het begrip '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 toepassing van de gebruikelijkloonregeling.

Als de directeur-grotoaandeelhouder na deelname aan de levensloopregeling een werkelijk loon heeft van € 41.000 of meer, moet de inspecteur een hoger gebruikelijk loon bewijzen. Is het werkelijke loon na deelname aan de levensloopregeling lager dan € 41.000, dan moet de directeur-grotoaandeelhouder zelf aannemelijk kunnen maken dat dit lagere loon gebruikelijk is. De gebruikelijkloonregeling is in ieder geval voor de levensloopregeling niet van toepassing als aan de volgende twee voorwaarden is voldaan:

- De directeur-grotoaandeelhouder 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 is dan 12% van het loon.

20.2.13 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 ook informatie aan.

21 Heffingskortingen

Een heffingskorting is een korting op de belasting en/of premie volksverzekeringen die iemand moet betalen. De heffingskorting bestaat uit maximaal dertien verschillende kortingen. Al deze kortingen kan de werknemer of uitkeringsgerechtigde (hierna: werknemer) laten verrekenen via zijn aangifte inkomstenbelasting. Met maximaal zes van deze kortingen, samen de loonheffingskorting, houdt u als werkgever of uitkeringsinstantie rekening bij de inhouding van loonbelasting/premie volksverzekering (zie paragraaf 21.1). Maar alleen als de werknemer u schriftelijk heeft gevraagd de loonheffingskorting toe te passen. Op welke van deze zes kortingen de werknemer recht heeft, hangt af van zijn persoonlijke situatie.

Inkomstenbelasting

Naast de loonheffingskorting zijn er heffingskortingen die te maken hebben met de gezinssituatie van de werknemer of met andere omstandigheden. Met deze kortingen houdt u als werkgever 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. Bij de inkomstenbelasting gaat het, naast de loonheffingskorting, om de volgende heffingskortingen:

- de inkomensafhankelijke combinatiekorting
- de alleenstaande-ouderkorting
- de aanvullende 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:

- uw naam, adres en woonplaats en uw loonheffingsnummer
- 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 2011 61 jaar of ouder.
 - Hij heeft recht op de arbeidskorting.
 - Hij heeft inkomsten uit tegenwoordige dienstbetrekking van ten minste € 9.045.

Alle heffingskortingen zijn persoonlijk. Ze kunnen niet worden overdragen aan iemand anders.

21.1 Loonheffingskorting

De loonheffingskorting is de verzamelnaam voor de zes heffingskortingen waarmee u rekening moet houden bij het bepalen van de in te houden loonbelasting/premie volksverzekeringen op het loon. De loonheffingskorting kan bestaan uit de volgende heffingskortingen:

- de algemene heffingskorting (zie paragraaf 21.2)
- de arbeidskorting (zie paragraaf 21.3)
- de ouderenkorting (zie paragraaf 21.4)
- de alleenstaande-ouderenkorting (zie paragraaf 21.5)
- de jonggehandicaptenkorting (zie paragraaf 21.6)
- de levensloopverlofkorting (zie paragraaf 21.7)

Elke werknemer heeft in principe recht op de loonheffingskorting. Dit geldt ook voor werknemers die niet in Nederland wonen. Uw werknemer moet voor het toepassen daarvan wel een schriftelijk verzoek bij u doen, 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 u dat ook schriftelijk vragen. In de rubriek 'Gegevens voor tabeltoepassing' op de loonstaat vermeldt u of u de loonheffingskorting toepast (zie paragraaf 8.1). U moet op de jaaropgaaf voor de werknemer (zie hoofdstuk 12) vermelden of u bij het bepalen van de loonbelasting/premie volksverzekeringen rekening hebt gehouden met de loonheffingskorting.

Let op!

Werknemers die al vóór 1 januari 2007 bij u in dienst waren, hoeven geen verzoek voor het toepassen van loonheffingskorting te doen. De loonbelastingverklaring die zij in die tijd hebben ingevuld en ondertekend, wordt met dit verzoek gelijkgesteld.

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 en de levensloopverlofkorting moet u wel zelf berekenen (zie paragraaf 7.3.1).

In de tabellen voor bijzondere beloningen zijn geen heffingskortingen verwerkt.

U mag alleen rekening houden met de loonheffingskorting als uw werknemer daar schriftelijk om heeft gevraagd. Voor de jonggehandicaptenkorting geldt een uitzondering: ook als de werknemer de loonheffingskorting niet bij u laat toepassen, mag u de jonggehandicaptenkorting verrekenen (zie paragraaf 21.6).

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.

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 een werkgever of uitkeringsinstantie
De loonheffingskorting mag maar bij één werkgever of uitkeringsinstantie worden toegepast. De werknemer moet een schriftelijk, gedagtekend en ondertekend verzoek bij u doen als hij wil dat u de loonheffingskorting toepast (zie paragraaf 2.3). Als de werknemer de loonheffingskorting niet bij u laat toepassen, dan mag u met geen enkele heffingskorting rekening houden.

Als de werknemer meer dan een 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.

21.2 Algemene heffingskorting

Iedere werknemer heeft recht op de algemene heffingskorting. De algemene heffingskorting is € 1.987 als de werknemer jonger is dan 65 jaar. Als de werknemer 65 jaar of ouder is, is de algemene heffingskorting € 910.

21.3 Arbeidskorting

De werknemer met een echte of een fictieve dienstbetrekking krijgt loon uit tegenwoordige dienstbetrekking (zie paragraaf 1.1.1). Hij 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 maar eenmaal per jaar worden toegekend (zoals gratificaties, tantièmes of vakantiegeld).

Voor de toepassing van de arbeidskorting worden tot het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking ook gerekend:

- loon wegens tijdelijke arbeidsongeschiktheid
- uitkering voor de financiering van loopbaanonderbreking (Wet arbeid en zorg) en eventuele aanvullingen hierop door de werkgever

Tot het loon wegens tijdelijke arbeidsongeschiktheid 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

U moet over elk loontijdvak bijhouden welk bedrag aan arbeidskorting met de loonbelasting/premie volksverzekeringen van de werknemer is verrekend. Daarom is in de witte tijdvaktabellen de verrekende arbeidskorting opgenomen. U vermeldt de verrekende arbeidskorting in kolom 18 van de loonstaat (Verrekende arbeidskorting; zie paragraaf 8.2.18) en u moet het totaalbedrag op de jaaropgave aan de werknemer (zie hoofdstuk 12) vermelden. Dit is nodig omdat de werknemer dit bedrag in zijn aangifte inkomstenbelasting moet 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.

Arbeidskorting voor werknemers geboren in 1954 of later
Werknemers die aan het begin van het jaar 56 jaar of jonger zijn, hebben recht op de arbeidskorting. Deze korting is per jaar maximaal € 1.574 (zie tabel 2a achter in dit handboek). De korting is verwerkt in de loonbelastingtabellen en de rekenregels.

Verhoogde arbeidskorting voor werknemers geboren in 1953 of eerder

Werknemers die aan het begin van het jaar 57 jaar of ouder zijn, maar nog geen 64 jaar zijn, hebben recht op een verhoogde arbeidskorting, voor zover hun loon uit tegenwoordige dienstbetrekking hoger is dan € 9.209 (zie tabel 2a achter in dit handboek). De verhoging is verwerkt in de loonbelastingtabellen en de rekenregels.

Arbeidskorting voor werknemers van 65 jaar en ouder

Vanaf de eerste loonbetaling nadat de werknemer 65 jaar is geworden, geldt de arbeidskorting uit tabel 2b achter in dit handboek. De arbeidskorting is per jaar maximaal € 1.081. Deze korting is verwerkt in de loonbelastingtabellen en de rekenregels.

Afbouw arbeidskorting voor loon boven € 44.126

Als het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking hoger is dan € 44.126, moet u het bedrag aan arbeidskorting verminderen (afbouwen). Die afbouw is 1,25% van het loon boven de € 44.126 met een maximum van € 77. Voor werknemers van 65 jaar en ouder geldt een afbouw van 0,571% met een maximum van € 35. Deze verlagingen van de arbeidskorting zijn 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 € 77 aan ons betalen. Dat komt voor als uw werknemer op jaarbasis een loon heeft van meer dan € 44.126 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.*

21.4 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 € 34.857.

De ouderenkorting is € 739.

U past via de tijdvaktabel de ouderenkorting toe vanaf de eerste loonbetaling in de maand waarin uw werknemer 65 jaar wordt.

21.5 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 € 421 en wordt toegepast vanaf de eerste loonbetaling in de maand waarin de uitkeringsgerechtigde 65 jaar wordt. De svb past deze korting alleen toe als de uitkeringsgerechtigde de svb schriftelijk heeft gevraagd de loonheffingskorting toe te passen.

21.6 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 uw heeft gestuurd aan uw werknemer, waarin staat dat deze recht heeft op de jonggehandicaptenkorting.

De jonggehandicaptenkorting is € 696 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 vierweken-tabel, 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).

21.7 Levensloopverlofkorting

Werknemers hebben bij opname uit de levensloopregeling recht op 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. De levensloopverlofkorting is gelijk aan het opgenomen bedrag uit de levensloopregeling met een maximum van € 201 per gespaard kalenderjaar. Als de werknemer in november en in december 2011 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 € 201 met de berekende loonbelasting/premie volksverzekeringen.

Als de werknemer geld opneemt uit de levensloopregeling en hij daarvoor twee jaar heeft gespaard, verrekent u maximaal $2 \times € 201 = € 402$. Hebt u in voorgaande jaren al levensloopverlofkorting verrekend, dan verlaagt dit de levensloopverlofkorting in latere jaren. Als u bij de werknemer in het eerste jaar bijvoorbeeld € 100 aan levensloopverlofkorting hebt verrekend, dan mag u in het tweede jaar maximaal $(2 \times € 201) - € 100 = € 302$ 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 2011 € 600 aan loon en neemt daarnaast € 400 aan levenslooptegoeed op. De werknemer is begin 2011 begonnen met de levensloopregeling. Hij heeft niet eerder gebruikgemaakt van de levensloopverlofkorting. De levensloopverlofkorting is € 201. Het bedrag aan loonbelasting/premie volksverzekeringen is volgens de witte maandtabel bijvoorbeeld € 115 bij een loon van $(€ 600 + € 400) = € 1.000$. Van dit bedrag verrekent u in november € 115 en in december het restant $(€ 201 - € 115) = € 86$.

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!

Het saldo van de levensloopregeling mag ook worden omgezet in pensioen, zolang de volledige pensioenregeling maar blijft voldoen aan de wettelijke pensioenvoorwaarden (zie paragraaf 20.2.10). Bij omzetting in pensioen verrekent u geen levensloopverlofkorting. De levensloopverlofkorting is ook niet van toepassing als u het levenslooptegoeed na het overlijden van de werknemer uitbetaalt aan de erfgenamen.

U mag de levensloopverlofkorting alleen toepassen als de werknemer u schriftelijk heeft gevraagd de loonheffingskorting toe te passen (zie paragraaf 2.3).

22 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 22.1)
- tijdelijke knelpunten van ernstige aard (zie paragraaf 22.2)
- publiekrechtelijke uitkeringen (zie paragraaf 22.3)
- bezwaarlijk te individualiseren loon (zie paragraaf 22.4)
- loon met een bestemmingskarakter (zie paragraaf 22.5)
- spaarloon (zie paragraaf 22.6)
- geschenken in natura (zie paragraaf 22.7)
- bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen (zie paragraaf 22.8)
- vut-regelingen (zie paragraaf 22.9)
- doorlopend afwisselend gebruik bestelauto's (zie paragraaf 22.10)
- excessieve vertrekvergoedingen (zie paragraaf 22.11.1)
- backservice bij hoge inkomens (zie paragraaf 22.11.2)
- werkkostenregeling (zie paragraaf 22.12)

Dit hoofdstuk behandelt ook hoe u eindheffing berekent (zie paragraaf 22.13).

Eindheffing niet voor werknemersverzekeringen en Zvw

Bij de loonbestanddelen uit paragraaf 22.2 tot en met 22.11 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 22.1).

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 18.50), moet u verplicht eindheffing toepassen (zie paragraaf 22.5). 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.

22.1 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 22.7). 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 tolgeden (zie paragraaf 22.5). Als u hierover geen eindheffing hebt betaald, zal bij naheffing het enkelvoudig tarief van toepassing zijn. Een ander voorbeeld is spaarloon: als u hierover geen eindheffing hebt betaald, is de eindheffing bij naheffing 25%.

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 2011 vastgesteld dat u aan uw werknemer in 2007 en 2008 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 € 33.000. De eindheffing wordt berekend volgens het tabeltarief van 2007 en 2008. De berekening ziet er als volgt uit:

Jaar	Kostenvergoeding	Tabeltarief	Loonbelasting/premie volksverzekeringen
2007	€ 1.000	72,40%	€ 724
2008	€ 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 22.13.2). 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 2011 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 2007 en 2008. De berekening ziet er als volgt uit:

Jaar	Kostenvergoeding	Enkelvoudig tarief	Loonbelasting/premie volksverzekeringen
2007	€ 1.000	42%	€ 420
2008	€ 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	Kostenvergoeding	Tabeltarief	Loonbelasting/premie volksverzekeringen
2011	€ 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 2011 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.

22.2 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 gehele waarde een tarief toe van 75%. De waarde in het economische verkeer van deze geschenken mag per persoon maximaal € 272 per jaar zijn.

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 22.13.1). Voor de eindheffing bij geschenken en verstrekkingen aan anderen dan uw werknemers geldt een vast tarief van 45% of 75% (zie paragraaf 22.13.3).

22.3 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 22.13.1).

22.4 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.

Het gaat om de volgende vormen van loon:

- verkeersboetes die aan u als kentekenuhouder 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 18.59)
- 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 19.2.3)
- 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 werknemers-verzekeringen 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 22.8). 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 22.2).

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 ($€ 200.000 \times 25\% \times 1/12$).
- U telt per maand € 2.083,33 ($€ 100.000 \times 25\% \times 1/12$) bij het loon van uw werknemer.

Als u de eindheffing niet toepast, telt u € 6.250,00 ($€ 300.000 \times 25\% \times 1/12$) bij het loon van uw werknemer.

Berekening eindheffing over bezwaarlijk te individualiseren loon

Als u kiest voor eindheffing over een of meer van de aangevoerde vormen van bezwaarlijk te individualiseren loon, is het tabeltarief van toepassing (zie paragraaf 22.13.1).

22.5 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 18.50)
- 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 vervolgingslachtoffers 1940-1945 (Wuv), artikel 21b (oud) Wuv en artikel 19 Wet uitkeringen burgeroorlogsslachtoffers 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 22.13.2).

Let op!

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u deze eindheffing niet toepassen. Hierop geldt een uitzondering: toeslagen op grond van de Wet uitkeringen vervolgingslachtoffers 1940 - 1945 en de Wet uitkeringen burgeroorlogsslachtoffers 1940 - 1945.

22.6 Spaarloon

Werknemers die aan een spaarloonregeling (zie ook paragraaf 20.1) deelnemen, sparen een deel van hun brutoloon. Over dit spaarloon moet u eindheffing betalen, voor zover het over het kalenderjaar niet méér bedraagt dan € 613, of het dubbele bedrag als de werknemer het spaarloon in bepaalde aandelen of opties krijgt. Over het meerdere moet u op de normale manier loonheffingen berekenen (zie hoofdstuk 5, 6 en 7).

Let op!

Over spaarloon hoeft u geen premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw te betalen.

Berekening eindheffing bij spaarloonregeling

U moet 25% eindheffing over het spaarloon betalen. Dit vaste tarief geldt ook voor spaarloon dat bestaat uit aandelen in het kapitaal van de werkgever of een met hem verbonden vennootschap.

De eindheffing van 25% wordt berekend over het totale bedrag dat wordt gespaard in het aangiftetijdvak.

22.7 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 18.19). 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 22.13.1), voor zover de waarde in het economische verkeer maximaal € 136 per verstrekking is en in totaal maximaal € 272 per jaar (zie paragraaf 22.4).

Let op!

- *Geeft u hetzelfde geschenk dat u aan uw eigen werknemers verstrekt en waarop u eindheffing toepast tegelijkertijd ook aan andere relaties die werkzaamheden voor u hebben verricht? Dan mag u de belasting die uw relaties moeten betalen, voor uw rekening nemen (zie paragraaf 22.2).*
- *Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u deze eindheffing niet toepassen.*

22.8 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 22.13.1).

Let op!

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, mag u deze eindheffing niet toepassen.

22.9 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 18.32).

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.

22.10 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 19.4.6 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'.

22.11 Pseudo-eindheffingen

Er zijn twee soorten pseudo-eindheffing:

- de pseudo-eindheffing voor excessieve vertrekvergoedingen (zie paragraaf 22.11.1)
- de pseudo-eindheffing backservice (zie paragraaf 22.11.2)

22.11.1 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 2011 betaalt u deze zogenoemde pseudo-eindheffing alleen in de volgende situaties:

- De werknemer gaat in 2011 bij u uit dienst, het toetsloon is meer dan € 522.000 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 2011*. U kunt deze toelichting downloaden van www.belastingdienst.nl.
- U doet in 2011 nog nabetalings voor een werknemer die in 2009 of 2010 bij u uit dienst is gegaan. Hebt u voor deze werknemer in 2009 of 2010 ook al pseudo-eindheffing betaald, dan leest u bij stap 5 van de *Toelichting excessieve vertrekvergoeding 2009* en de *Toelichting Excessieve vertrekvergoeding 2010* 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.

22.11.2 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 € 522.000. 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 € 522.000 als het oude pensioengevend loon lager is dan € 522.000. Is bijvoorbeeld het oude pensioengevend loon € 450.000 en het nieuwe pensioengevend loon € 524.000? Dan is de pseudo-eindheffing 15% van $4 \times € 2.000$ ($€ 524.000 - € 522.000$).

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.

22.12 Werkkostenregeling

Sinds 1 januari 2011 geldt een nieuwe regeling: 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 17.

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%.

Let op!

Als u gebruikmaakt van de werkkostenregeling, dan mag u de volgende eindheffingen niet toepassen:

- *bezuwaarlijk te individualiseren loon* (zie paragraaf 22.4)
- *loon met een bestemmingskarakter* (zie paragraaf 22.5)
- *geschenken in natura* (zie paragraaf 22.7)
- *bovenmatige kostenvergoedingen en verstrekkingen* (zie paragraaf 22.8)

22.13 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.

Voor eindheffing gelden de volgende tarieven:

- tabeltarief (zie paragraaf 22.13.1)
- enkelvoudig tarief (zie paragraaf 22.13.2)
- vast tarief van 15%, 20%, 25%, 30%, 45%, 52%, 75% of 80% (zie paragraaf 22.13.3)
- vast bedrag van € 300 op jaarbasis (zie paragraaf 22.13.4)

Welk tarief u moet toepassen, hangt af van het loonbestanddeel waarover eindheffing gaat plaatsvinden.

Let op!

De mogelijkheid van eindheffing bestaat niet voor de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw.

22.13.1 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, geboren in 1946 (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.

22.13.2 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 enkelvoudige tarief voor werknemers van 65 jaar geboren in 1946 (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 22.5). 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.

22.13.3 Vast tarief van 15%, 20%, 25%, 30%, 45%, 52%, 75% of 80%

Er bestaan vaste eindheffingstarieven van 15%, 20%, 25%, 30%, 45%, 52%, 75% of 80%:

- Het tarief van 15% moet u toepassen bij backservice voor hoge inkomens (zie paragraaf 22.11.2).
- 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 25% moet u toepassen bij een spaarloonregeling.
- Het tarief van 30% moet u toepassen bij excessieve vertrekvergoedingen (zie paragraaf 22.11.1).
- 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. 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 pensioenregelingen, 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. 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.

22.13.4 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 19.4.6).

23 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 23.2)
- afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (zie paragraaf 23.3)
- afdrachtvermindering zeevaart (zie paragraaf 23.4)

Bij elke soort afdrachtvermindering leggen wij uit welke voorwaarden er gelden en hoe u de afdrachtvermindering moet toepassen. In paragraaf 23.1 vindt u algemene informatie over de afdrachtverminderingen.

23.1 Algemeen

In deze paragraaf lichten wij de volgende algemene aspecten van de afdrachtverminderingen toe:

- begrip ‘werknemer’ (zie paragraaf 23.1.1)
- loontijdvak (zie paragraaf 23.1.2)
- loon en toetsloon (zie paragraaf 23.1.3)
- deeltijdfactor (zie paragraaf 23.1.4)
- samenloop van meerdere afdrachtverminderingen (zie paragraaf 23.1.5)
- verrekening in de aangifte (zie paragraaf 23.1.6)
- 53e week (zie paragraaf 23.1.7)

23.1.1 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 23.2).

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 behoort 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 15.15). 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.

23.1.2 Loontijdvak

De afdrachtverminderingen onderwijs en zeevaart moet u per loontijdvak vaststellen. Alleen als u gebruikmaakt van de studenten- en scholierenregeling (zie ook paragraaf 15.17), 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 23.3.1).

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.

23.1.3 Loon en toetsloon

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 23 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, vakantietoeslagen of daarmee overeenkomende aanspraken
- loon waarover u loonbelasting/premie volksverzekeringen moet betalen in de vorm van de zogenoemde eindheffing (zie ook hoofdstuk 22)
- 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 23.1.4).*

Wel tot het loon voor het toetsloon behoren:

- loon in verband met tijdelijke arbeidsongeschiktheid
- een extra beloning voor bereikbaarheidsdiensten (zie paragraaf 23.1.4)

Reistijdvergoeding en overwerkloon

Extra reistijd is overwerk als aan de volgende twee voorwaarden wordt voldaan:

- De normale arbeidsduur wordt overschreden doordat de werknemer in opdracht van de werkgever naar een tijdelijke arbeidsplaats reist.
- De tijdelijke arbeidsplaats ligt op grote afstand van de woon- of verblijfplaats van de werknemer.

De vergoeding voor de extra reistijd is dan overwerkloon. Het maakt niet uit of de werknemer tijdens die reistijd al dan niet werkt.

Voorbeeld

Een werknemer is op grond van zijn arbeidsovereenkomst verplicht zijn normale aantal uren te werken op een tijdelijke arbeidsplaats. Hierdoor moet de werknemer 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.

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.

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.

Afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk

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 23.3.2).

23.1.4 Deeltijdfactor

U mag de afdrachtvermindering onderwijs in een aantal gevallen (zie paragraaf 23.2) alleen toepassen als het loon van de werknemer niet hoger is dan het toetsloon (zie paragraaf 23.1.3). 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.

23.1.5 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.

23.1.6 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 23.3.1).

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 loonheffingnummer hebt met verschillende subnummers, zoals Lo1 en Lo2, dan mag u de afdrachtverminderingen onderling verrekenen. Dit geldt niet voor de afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk.

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 23.3.3).

23.1.7 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.

23.2 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 23.2.1)
- 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 onderzoeksinstituut die onder een van deze twee instellingen valt (zie paragraaf 23.2.2).

- een werknemer die is aangesteld bij een privaatrechtelijke rechtspersoon of TNO (zie paragraaf 23.2.3)
- een werknemer die werk doet in het kader van een initiële opleiding in het hoger beroeps onderwijs (hbo) (zie paragraaf 23.2.4)
- een werknemer die een vroegere werkloze is die aangewezen scholing volgt die erop gericht is hem op startkwalificatieniveau te brengen (zie paragraaf 23.2.5)
- een leerling die een leer-werktraject volgt in het derde of vierde leerjaar van de basisberoepsbegeleidende leerweg van het voorbereidend middelbaar beroeps onderwijs (vmbo) (zie paragraaf 23.2.6)
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 23.2.7)
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 23.2.8)

Let op!

Met ingang van 1 januari 2011 is de afdrachtvermindering onderwijs voor verhoging van het opleidingsniveau van de werknemer vervallen. Als uw werknemer in december 2010 is gestart met zijn opleiding, mag u deze afdrachtvermindering nog toepassen in de laatste aangifte over 2010 of de eerste aangifte over 2011.

23.2.1 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 23.1.4). 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 23.2.5). 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.

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.

23.2.2 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 beroeps-onderwijs, 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 onderzoeksinstituten die onder een van deze twee instellingen valt: een bepaling dat de afdrachtvermindering geheel 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 23.1.4). 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 $24/36 \times \text{€} 228,17 = \text{€} 152,11$. De afdrachtvermindering onderwijs mag normaal maximaal 48 maanden worden toegepast, maar door de deeltijd wordt deze periode verlengd tot $36/24 \times 48 = 72$ 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.

23.2.3 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 23.1.4). 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 23.2.2).

Samenloop met andere afdrachtverminderingen

U kunt deze afdrachtvermindering combineren met de afdrachtvermindering voor speur- en ontwikkelingswerk en de afdrachtvermindering voor de zeevaart.

23.2.4 Werknemer die werk doet in het kader van een initiële opleiding in het hoger beroepsonderwijs (hbo)

De afdrachtvermindering is alleen van toepassing als het werk in een aangewezen bedrijfssector wordt 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. Het werk moet bovendien aansluiten bij de opleiding en de werknemer mag niet zijn ingeschreven als voltijdstudent.

Overeenkomst

Het werk moet plaatsvinden op grond van een onderwijs-arbeidsovereenkomst 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 theorieeldeel
- 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. 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 23.1.4). 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 $36/24 \times 24$ 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.

23.2.5 Werknemer die (ex-)werkloos 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. 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 23.1.4). 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 23.2.1 en 23.2.7). 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.

23.2.6 Leerling die een leer-werktraject in het derde of vierde jaar van de basisberoepsbegeleidende 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 behoort.

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.

23.2.7 Stagiair die stage loopt in het kader van een beroepsopleiding in de beroepsopleidende 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 23.1.4). 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 $(12/36 \times \text{€ } 109,59) = \text{€ } 36,53$.

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 23.2.5). 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.

23.2.8 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.

Let op!

Vergoedt u deze kosten niet, dan mag uw werknemer voor deze scholingskosten zijn spaarloon deblokkeren (zie ook paragraaf 20.1.2).

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 € 329 per procedure. U hoeft het loon niet te toetsen aan het toetsloon. Ook als de werknemer die een EVC-procedure volgt geen loon krijgt, mag u de afdrachtvermindering toepassen. 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.leren-werken.nl en www.kenniscentrumEVC.nl.

23.3 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 23.3.1)
- hoogte afdrachtvermindering (zie paragraaf 23.3.2)
- afdrachtvermindering verrekenen in de aangifte (zie paragraaf 23.3.3)
- correctie-S&O-verklaring (zie paragraaf 23.3.4)
- administratieve verplichtingen (zie paragraaf 23.3.5)
- samenloop met andere afdrachtverminderingen (zie paragraaf 23.3.6)

Let op!

De uitvoering van de regeling afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk is bijna geheel overgedragen aan Agentschap NL.

Sinds 1 januari 2010 is dit de nieuwe naam van SenterNovem, dat is samengegaan met andere onderdelen van het ministerie van Economische Zaken. 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.

23.3.1 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.

23.3.2 Hoogte afdrachtvermindering

In 2011 is de afdrachtvermindering S&O:

- 50% van het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking dat betrekking heeft op speur- en ontwikkelingswerk, tot een S&O-loon van € 220.000
- 18% 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 64%. 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 2011 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 2009.
- U hebt in de periode van de S&O-verklaring S&O-werkzaamheden verricht.
- U geeft de BSN/sofinummers van de medewerkers die in 2009 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 2009 geen S&O-werkzaamheden hebt verricht of als u geen S&O-verklaring voor 2009 hebt, dan geldt voor u in 2011 een vast uurloon van € 29.

23.3.3 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 geheel 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 van die 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.

23.3.4 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 achteraf worden herzien als:

- u minder dan 90% van de verwachte uren hebt besteed, of het bedrag van de S&O-verklaring per kalendermaand minstens € 10.000 te hoog was 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.

23.3.5 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.

23.3.6 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.

23.4 Afdrachtvermindering zeevaart

In deze paragraaf lichten wij de volgende aspecten van de afdrachtvermindering zeevaart toe:

- toepassing van de afdrachtvermindering (zie paragraaf 23.4.1)
- hoogte afdrachtvermindering (zie paragraaf 23.4.2)
- administratieve verplichtingen (zie paragraaf 23.4.3)
- samenloop met andere afdrachtverminderingen (zie paragraaf 23.4.4)

23.4.1 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 loodsdiens, 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.

23.4.2 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%)

23.4.3 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 inhoudings-tijdstip 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.

23.4.4 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.

24 Personeel aan huis

Als particulier kunt u huishoudelijke werkzaamheden laten verrichten door een dienstverlener (zie paragraaf 24.1). 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 24.2). 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 24.3).

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 geheel of gedeeltelijk verzorgen: de betaling van uw zorgverlener, de inhouding en afdracht van loonheffingen, salarisstroken en jaaropgaves. Maakt u gebruik van de diensten van de svb? Dan geldt voor u en uw hulp de opting-in regeling (zie paragraaf 15.15). Zie voor meer informatie www.svb.nl.

Buitenlandse au pairs

Voor buitenlandse au pairs geldt een aparte vrijstellingsregeling (zie paragraaf 24.4).

24.1 Wat zijn huishoudelijke werkzaamheden?

Huishoudelijke werkzaamheden zijn taken die u in uw huishouden laat doen. Het gaat daarbij om huishoudelijke 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
- fungeren als privéchauffeur
- 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 in de woning van uw kinderoppas gebeuren. Het kan ook zijn dat u hulpbehoevend bent en tijdelijk ergens anders verblijft. In dat geval mag de zorg plaatsvinden op de locatie waar u tijdelijk verblijft.

24.2 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 als opdrachtgever ook geen loonheffingen in te houden en te betalen. U moet dan 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 is de regeling dienstverlening aan huis dus niet van toepassing:

- 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 tijd 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 totale werktijd voor de praktijk.

24.3 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 voorschriften voor reguliere werkgevers. De vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis betekent het volgende:

- Als u uw loonadministratie niet geautomatiseerd doet, mag u het vereenvoudigde model loonstaat gebruiken (zie paragraaf 24.3.5).
- 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. U bent verplicht de ingehouden bijdrage Zvw te 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 24.3.1)
- identiteit vaststellen (zie paragraaf 24.3.2)
- opgaaf gegevens voor de loonheffingen (zie paragraaf 24.3.3)
- loonadministratie voeren (zie paragraaf 24.3.4)
- loonstaat aanleggen (zie paragraaf 24.3.5)
- loonheffingen berekenen (zie paragraaf 24.3.6)
- loonheffingen inhouden en betalen (zie paragraaf 24.3.7)
- jaaropgaaf personeel aan huis invullen en verstrekken (zie paragraaf 24.3.8)

Voor de berekening van de loonheffingen kunt u gebruikmaken van hulpstaten (zie paragraaf 24.3.9).

Als u een familierelatie met de dienstverlener hebt

Als u met de dienstverlener een familierelatie hebt, kan het zijn dat er geen sprake is van een echte dienstbetrekking, omdat er geen gezagsverhouding is (zie paragraaf 1.1.1). U hoeft dan geen loonheffingen in te houden en te betalen. Van deze situatie is bijvoorbeeld sprake wanneer uw ouders op uw kinderen passen of wanneer een inwonende dochter een hulpbehoevende in uw gezin verzorgt.

24.3.1 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*. U kunt dit formulier downloaden van www.belastingdienst.nl of bestellen bij de BelastingTelefoon.

24.3.2 Identiteit vaststellen

U moet vóór de eerste werkdag de identiteit van uw werknemer vaststellen (zie ook paragraaf 2.2).

24.3.3 Opgaaf gegevens voor de loonheffingen

Een dienstverlener moet vóór zijn eerste werkdag een schriftelijke verklaring aan u geven met de volgende gegevens (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 nieuwe dienstverlener moet u ook schriftelijk verzoeken om de loonheffingskorting toe te passen. Verder moet hij

een schriftelijk verzoek bij u doen als hij de loonheffingskorting niet meer bij u wil of mag laten toepassen.

De verklaring met de vereiste gegevens en het verzoek om de loonheffingskorting wel of niet toe te passen moeten gedagtekend en ondertekend zijn. Uw dienstverlener kan hiervoor het *Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen* gebruiken. U kunt dit model downloaden van www.belastingdienst.nl (zie ook bijlage 6 achter in dit handboek).

Als u binnen een jaar na de beëindiging van een arbeidsrelatie een nieuwe arbeidsrelatie aangaat met dezelfde dienstverlener, hoeft uw dienstverlener u niet opnieuw alle gegevens te verstrekken en een verzoek te doen om de loonheffingskorting toe te passen. Voorwaarde is wel dat de gegevens intussen niet zijn gewijzigd. Ook moet uw dienstverlener dan bij het begin van de werkzaamheden ervoor tekenen dat de gegevens nog juist zijn.

Let op!

U moet de verstrekte gegevens en het verzoek om de loonheffingskorting wel of niet toe te passen 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).

24.3.4 Loonadministratie voeren

Om de juiste gegevens voor de loonheffingen aan ons en aan uw dienstverlener te kunnen verstrekken, hebt u formulieren en andere documenten nodig. Als u zich bij ons heeft gemeld als werkgever van uw dienstverlener, krijgt u deze formulieren en documenten automatisch van ons. Het gaat onder andere om:

- **Aangiftebrief loonheffingen**, waarin wij u erop wijzen dat u aangifte moet doen
U krijgt deze voorafgaand aan het aangiftetijdvak (zie paragraaf 10.1).
- **Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen**
Dit is een verwijzing naar de *Aangiftebrief loonheffingen*, met een acceptgiro om de loonheffingen te betalen (zie paragraaf 10.1).
- **loonstaten personeel aan huis**
U kunt deze loonstaten ook downloaden van www.belastingdienst.nl.

24.3.5 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 door de volgende rubrieken in te vullen: 1 (Gegevens inhoudingsplichtige/werkgever), 2 (Gegevens werknemer) en 3 (Gegevens voor de tabeltoepassing).

Let op!

Als u uw loonadministratie met behulp van een loonberekenningsprogramma doet, hoeft u de papieren loonstaat niet in te vullen. U mag

dan de inhoudingsmethode toepassen die geldt voor werknemers voor wie de vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis niet van toepassing is. U kunt ook de reguliere loonstaat gebruiken.

In deze paragraaf leest u hoe u de loonstaat voor personeel aan huis moet bijhouden en hoe u de kolommen van de loonstaat moet invullen. Als u de reguliere loonstaat gebruikt (zie voor een model bijlage 2 achter in dit handboek), kunt u hoofdstuk 8 raadplegen.

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 hoeft 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 te vullen. Na afloop van het jaar berekent u de totaalbedragen. Betaalt u elk loontijdvak een ander bedrag uit, dan moet u elke loonbetaling apart vermelden.

Let op!

Als u een nettoloon hebt afgesproken, moet u dit bedrag omrekenen naar een brutoloon voordat u de loonstaat invult (zie ook paragraaf 7.4). Nettoloon wil zeggen dat u het bedrag dat u bent overeengekomen, ook feitelijk 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 na indienstneming van de werknemer. Door van links naar rechts kolom 1 tot en met 15 in te vullen berekent u de loongegevens.

Wijziging in de loop van het jaar

Een wijziging in de loop van het jaar is bijvoorbeeld:

- een verhoging of verlaging van het loon
- het niet meer of juist wel toepassen van de loonheffingskorting
- een wijziging van het loontijdvak

Bij elke wijziging handelt u als volgt. Bepaal het aantal tijdvakken waarvoor dit loon gold. Dit aantal vult u in onder kolom 2, het vakje 'Aantal tijdvakken'. Het loon in geld per loontijdvak vermenigvuldigt u met dit aantal tijdvakken. In het vakje 'Totaal periode' vult u de uitkomst in van de berekening. Deze handeling herhaalt u per kolom. Daarna vult u op de volgende regel de gegevens van het gewijzigde 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. U vult in kolom 1 de datum in waarop het bedrag is betaald. Daarna vult u ook voor deze beloningen kolom 2

tot en met 15 in. Voor de berekening van de in te houden loonbelasting/premie volksverzekeringen gebruikt u de tabel voor bijzondere beloningen.

Voor de berekening van premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw moet u de bijzondere beloning bij het reguliere loon optellen. Met de hulpstaten berekent u de te betalen bedragen.

Kolommen van de loonstaat invullen

Hierna leest u hoe u de kolommen van de loonstaat moet invullen.

Kolom 1: Perioden loonbetaling

Vul in deze kolom per regel de periode in waarop de gegevens die op die regel staan, betrekking hebben. Als de loongegevens bijvoorbeeld per 1 mei zijn gewijzigd en daarna tot en met 30 juni gelijk zijn gebleven, dan 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 verstrekt.

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 een 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 4.1.1).

Vrijgesteld spaarloon mag u in kolom 2 boeken. Als u dat doet, moet u ditzelfde bedrag ook in kolom 4 boeken. Voor meer informatie over spaarregelingen zie hoofdstuk 20.

Kolom 3: Loon in natura per loontijdvak

Loon in natura behoort tot het loon als het voor de werknemer een voordeel uit dienstbetrekking vormt. 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 22.8). Door eindheffing toe te passen, 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) en als negatief bedrag in kolom 7 als de

bijdrage onbelast is voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw (zie paragraaf 20.2).

Kolom 4: Aftrekposten voor alle loonheffingen

Vul in deze kolom de bedragen in die voor de loonheffingen van het loon mogen worden afgetrokken, bijvoorbeeld pensioenpremies en spaarloon.

Kolom 5: Totaal loon voor de werknemersverzekeringen

In deze kolom vermeldt u het totaal van kolom 2 plus 3 minus 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 voldaan. Hieronder valt onder andere loon uit vroegere dienstbetrekking, zoals vut- of pensioen-uitkeringen. Het bedrag dat u op het loon van uw werknemer 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 19.3 en 19.4). 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. De uitkomst vermeldt u in kolom 8. Op de vijfde regel van deze kolom vermeldt u 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 het bedrag 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

Vul in deze kolom het bedrag in 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. De uitkomst van deze rekensom vermeldt u 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 wordt naast de kolommen met loonheffingskorting vermeld met welk bedrag aan arbeidskorting (zie ook paragraaf 21.3) rekening is gehouden bij de bepaling van de loonbelasting/premie volksverzekeringen. Hier moet u het bedrag van de arbeidskorting vermelden.

Kolom 15: Levensloopverlofkorting

In deze kolom vermeldt u het bedrag van de toegepaste levensloopverlofkorting (zie ook paragraaf 21.7).

24.3.6 Loonheffingen berekenen

U moet de loonheffingen berekenen over het loon (zie ook hoofdstuk 5, 6 en 7). Daarom is het belangrijk te bepalen wat er tot het loon behoort (zie ook hoofdstuk 4). In het kort komt het erop neer dat loon alles is 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 ook hoofdstuk 21).

U zoekt in de eerste kolom van de tabel het loonbedrag van de werknemer 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. Dit bedrag vermeldt u in kolom 11.

Voor sommige werknemers gelden afwijkende regels, namelijk als de werknemers alleen belastingplichtig of (beperkt) premieplichtig zijn. Hiervoor bestaan zogenoemde herleidingregels, die u kunt vinden 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 moet doen, 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. U kunt deze hulpstaten downloaden van www.belastingdienst.nl.

24.3.7 Loonheffingen inhouden en betalen

Over bepaalde vormen van loon wordt de loonbelasting/premie volksverzekeringen geheven in de vorm van een zogenoemde eindheffing. De eindheffing houdt u niet in op het loon van de werknemer, maar komt voor uw rekening. Loon waarover loonbelasting/volksverzekeringen wordt geheven door middel van eindheffing, behoort niet (meer) tot het loon van de werknemer en behoort dus ook niet tot zijn belastbaar inkomen voor de inkomstenbelasting. De loonbelasting/premie volksverzekeringen die u over dit loon betaalt, kan de werknemer niet verrekenen met zijn inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (zie ook hoofdstuk 22).

Let op!

Loonbestanddelen waarover u eindheffing toepast, zijn geen loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw.

In een aantal gevallen kunt u recht hebben op afdrachtvermindering (zie ook hoofdstuk 23).

De loonheffingen die u inhoudt, moet u één keer per jaar aan ons betalen. Hiervoor moet u aangifte doen. Dit betekent dat u het te betalen bedrag moet opgeven in de aangifte loonheffingen en dat u dit bedrag moet betalen (zie ook hoofdstuk 10). Voor het begin van het kalenderjaar, meestal in november, krijgt u van ons een brief waarin wij u erop wijzen dat u aangifte moet doen. Dit is de *Aangiftebrief loonheffingen*. Daarin staat het aangiftetijdvak voor het komende jaar, de uiterste aangifte- en betaaldatum en, op de achterkant, het betalingskenmerk. Aan het einde van het aangiftetijdvak krijgt u de *Mededeling loonheffingen aangifte doen en betalen*.

Hierbij vindt u ook een acceptgiro waarop het betalingskenmerk is vermeld. Gebruik voor uw betaling altijd dit betalingskenmerk, omdat wij anders moeilijk kunnen bepalen voor welke aangifte de betaling is bedoeld. Het moment waarop een betaling op onze rekening is bijgeschreven, is bepalend voor de vraag 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.

De gegevens van uw personeel aan huis vermeldt u ook in de aangifte loonheffingen. Als u geen ontheffing hebt, doet

u deze aangifte digitaal. Voor personeel aan huis is er geen aparte digitale aangifte. U moet dezelfde digitale aangifte doen als alle andere werkgevers (zie ook hoofdstuk 10).

Als u niet meer weet welk betalingskenmerk bij welk aangiftenummer hoort, kunt u de zoekhulp op www.belastingdienst.nl gebruiken. Daarmee kunt u een betalingskenmerk samenstellen. U kunt het betalingskenmerk dat bij uw aangiftenummer hoort, ook opvragen bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543.

Verwijzingen in de toelichting bij de aangifte loonheffingen naar de loonstaat

In de toelichting bij de papieren aangifte loonheffingen 2011 wordt bij een aantal rubrieken voor de werknemersgegevens verwezen naar een kolomnummer van de loonstaat. Die verwijzing is voor de loonstaat voor werknemers die niet onder de vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis vallen. In de volgende gevallen geldt een afwijkend kolomnummer voor deze vereenvoudigde regeling:

Rubriek papieren aangifte loonheffingen werknemersbladen	Verwijzing naar kolomnummer loonstaat in de toelichting bij de aangifte	Kolom in de loonstaat personeel aan huis
3a	3	2
3b	3	2
3d	3	2
3e	4	3
3g	3	2
3i	3	2
3l	19	15
4a	8	5
6a	16	12
7a	14	10
7b	15	11
7c	18	14

Invullen van de aangifte loonheffingen

Had u in 2011 meer dan een werknemer, dan moet u voor het invullen van het collectieve deel van de aangifte loonheffingen 2011 eerst de bedragen van de betreffende 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, dan mag u die voor de helft verhalen op uw werknemer. Het deel van de wga-premie dat u verhaalt, moet u inhouden op het nettoloon van de werknemer. Voor de berekening van de basispremie wia, de gedifferentieerde wga-premie en de sectorpremie kunt u gebruikmaken van de hulpstaten (zie paragraaf 24.3.9). Neem voor meer informatie contact met ons op.

24.3.8 Jaaropgaaf personeel aan huis invullen en geven

U bent verplicht na afloop van het kalenderjaar aan uw dienstverlener een jaaropgaaf te verstrekken, 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 het model van de jaaropgaaf gebruiken dat u kunt downloaden van www.belastingdienst.nl. U mag ook een eigen model gebruiken.

Rubriek: Gegevens werknemer

Neem de gegevens die u in deze rubriek moet vermelden, over uit de gegevens die uw dienstverlener vóór zijn eerste werkdag bij u moet inleveren. Houd rekening met adreswijzigingen.

Rubriek: Gegevens werkgever

In deze rubriek vult u uw naam, adres, postcode en woonplaats in.

Rubriek 1: Loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen

In deze rubriek vult u het eindbedrag in van kolom 10 van de loonstaat.

Rubriek 2: Ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen

In deze rubriek vult u het eindbedrag in van kolom 11 van de loonstaat.

Rubriek 3: Verrekende arbeidskorting

In deze rubriek vult u het eindbedrag in van kolom 14 van de loonstaat.

Rubriek 4: Loonheffingskorting/met ingang van/code

In deze rubriek vult u in:

- 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 wijziging: code 0 of 1 en de datum van wijziging

Rubriek 5: BSN/sofnummer

Het bsn/sofnummer dat u in deze rubriek moet vermelden, neemt u over uit de gegevens die uw dienstverlener vóór zijn eerste werkdag bij u moet inleveren.

Rubriek 6: Loon Zorgverzekeringswet

In deze rubriek vult u het eindbedrag in van kolom 8 van de loonstaat.

Rubriek 7: Ingehouden bijdrage Zorgverzekeringswet

In deze rubriek vult u het eindbedrag in van kolom 12 van de loonstaat.

Rubriek 8: Levensloopverlofkorting

In deze rubriek vult u het eindbedrag in van kolom 15 van de loonstaat.

24.3.9 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). U kunt deze hulpstaten downloaden van www.belastingdienst.nl.

24.4 Vrijstelling voor buitenlandse au pairs

Voor een buitenlandse au pair hoeft u geen loonheffingen te betalen als is voldaan aan de volgende voorwaarden:

- Voor de au pair is geen tewerkstellingsvergunning vereist.
- De beloning die de au pair krijgt voor het werk in de huishouding en voor 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 die verband houden met het werk
- De au pair geniet 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 24.2) of de vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis (zie paragraaf 24.3).

25 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 afzonderlijke 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 25.1 en 25.2). U houdt bijdrage- of premieervangende 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 25.3). U houdt premie- of bijdrageervangende loonbelasting in, in plaats van premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw, en u betaalt werkgeversbijdragen voor de werknemersverzekeringen.

In dit hoofdstuk vindt u ook informatie over de terugbetaling van eventueel te veel betaalde bijdrage- of premieervangende loonbelasting (zie paragraaf 25.4), over premiekorting of -vrijstelling (zie paragraaf 25.5) en over de aangifte loonheffingen en de jaaropgaaf (zie paragraaf 25.6).

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.

Tot en met 2005 gaf uwv ontheffingen af voor de werknemersverzekeringen en de svb voor de volksverzekeringen. Sinds 2006 geeft de svb ook de ontheffingen voor de werknemersverzekeringen af. Met ingang van 2011 zijn dat alleen nog maar ontheffingen voor alle werknemersverzekeringen. Ontheffingen van vóór 2011 voor een of meer werknemersverzekeringen blijven geldig, totdat ze verlopen of worden ingetrokken. Voor de volksverzekeringen blijven ontheffingen voor een of meer verzekeringen mogelijk.

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.

25.1 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 premieervangende loonbelasting inhouden in plaats van premie volksverzekeringen. Ook moet u dan bijdrageervangende 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 premieervangende en bijdrageervangende loonbelasting in.

De premieervangende loonbelasting bedraagt evenveel als de premie volksverzekeringen waarvoor zij in de plaats komt. U houdt dus gewoon het bedrag in uit de tabel loonbelasting/premie volksverzekeringen die voor de werknemer van toepassing is.

De bijdrageervangende loonbelasting bedraagt evenveel als de bijdrage Zvw waarvoor zij in de plaats komt. De bijdrageervangende loonbelasting moet u wel vergoeden aan de werknemer. Deze vergoeding is alleen belast voor de loonbelasting/volksverzekeringen (zie ook hoofdstuk 6).

Hoe u de premie- en bijdragevervangende loonbelasting verwerkt in de aangifte loonheffingen en op de jaaropgave, leest u in paragraaf 25.6.

25.2 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 25.6). 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).

25.3 De werkgever is gemoedsbezwaard voor de volksverzekeringen en de Zvw en/of de werknemersverzekeringen

Als gemoedsbezwaarde werkgever kan worden aangemerkt:

- 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 in de praktijk 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 25.1.

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 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 het in dienst hebben van 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. U betaalt deze premievervangende loonbelasting alleen voor de verzekeringen waarvoor uw ontheffing geldt. Voor de andere verzekeringen betaalt u de echte premies werknemersverzekeringen, dus geen premievervangende loonbelasting.

Let op!

U moet de premievervangende loonbelasting zelf berekenen aan de hand van de rekenregels voor de berekening van de premies werknemersverzekeringen.

Hoe u de premievervangende loonbelasting verwerkt in de aangifte loonheffingen, leest u in paragraaf 25.6. 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.

25.4 Te veel betaalde premie- en/of bijdragevervangende loonbelasting

In paragraaf 5.14 en 6.3 vindt u de 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.

25.5 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 premieervangende loonbelasting.

In paragraaf 5.6 tot en met 5.12 vindt u informatie over de premiekortingen en -vrijstellingen.

Voor de kleinebanenregeling geldt naast een vrijstelling voor de werknemersverzekeringen ook een vrijstelling voor de inhouding en vergoeding van de bijdrage Zvw (zie paragraaf 5.12). Voor gemoedsbezwaarden geldt die vrijstelling voor de premie- en bijdrageervangende loonbelasting.

25.6 Aangifte loonheffingen en jaaropgaaf

Aangifte loonheffingen

Op de aangifte loonheffingen zijn geen aparte rubrieken opgenomen voor premie- of bijdrageervangende loonbelasting.

U handelt als volgt:

- De ingehouden premieervangende loonbelasting (in plaats van premie volkverzekeringen) vermeldt u in de rubriek 'Ingehouden loonbelasting/premie volkverzekeringen'.
- De bijdrageervangende loonbelasting vermeldt u in de rubriek 'Ingehouden bijdrage Zorgverzekeringswet'.
- De vergoeding van de bijdrageervangende loonbelasting vermeldt u in de rubriek 'Werkgeversvergoeding Zorgverzekeringswet'.
- De premieervangende loonbelasting (in plaats van premies werknemersverzekeringen) vermeldt u in de rubrieken voor de werknemersverzekeringen.
- De korting (premiëkorting) op de premieervangende loonbelasting vermeldt u bij de desbetreffende premiekorting.

Omdat wij weten dat het om een gemoedsbezwaarde werknemer of werkgever gaat, maken wij de premie- en bijdrageervangende loonbelasting afzonderlijk over naar uw, svb en cvz. Zowel svb als cvz houden voor de gemoedsbezwaarde werknemer een spaarfonds of -rekening bij. svb doet dat voor premieervangende loonbelasting

voor de AOW en cvz voor bijdrageervangende loonbelasting voor de Zvw. Gemoedsbezwaarden kunnen voor hun zorgkosten een beroep doen op het spaartegoed bij cvz. Bij het bereiken van de 65-jarige leeftijd kunnen zij voor de AOW-uitkering een beroep doen op het spaartegoed bij svb.

Houdt u als gemoedsbezwaarde werkgever ook voor niet-gemoedsbezwaarde werknemers premieervangende loonbelasting in? Dan mogen die werknemers de ingehouden premieervangende loonbelasting (in plaats van premie volkverzekeringen) in hun aangifte inkomstenbelasting als ingehouden premie volkverzekeringen verrekenen.

Het is belangrijk dat u de premie- en bijdrageervangende loonbelasting in de juiste rubrieken invult, zodat wij de juiste bedragen aan uw, svb en cvz kunnen afdragen.

Jaaropgaaf voor de werknemer

In bijlage 5 van dit handboek vindt u het model van de jaaropgaaf voor de werknemer. Wij hebben geen apart model opgenomen voor de gemoedsbezwaarde werknemer. Als u ons model of een eigen model jaaropgaaf verstrekt, moet u de rubrieken 'ingehouden loonbelasting/premie volkverzekeringen' en 'ingehouden bijdrage Zorgverzekeringswet' aanpassen. U vermeldt: 'ingehouden loonbelasting/premieervangende loonbelasting' en 'ingehouden bijdrageervangende loonbelasting'.

Tarieven, bedragen en percentages vanaf 1 januari 2011

De invoering van de werkkostenregeling per 1 januari 2011 heeft voor een aantal tabellen gevolgen. Per 1 januari:

- gelden tabel 7 tot en met 13 alleen voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen
- geldt tabel 27 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 2011*.

Tabel 1 Schijventarief loonbelasting/premie volksverzekeringen (paragraaf 7.3)

Schijf	Loon op jaarbasis	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
		Jonger dan 65 jaar	65 jaar, geboren in 1946
1	€ 0 t/m € 18.628	33,00%	15,10%
2	€ 18.629 t/m € 33.436	41,95%	24,05%
3	€ 33.437 t/m € 55.694	42,00%	42,00%
4	€ 55.695 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 € 18.628	15,10%	
2	€ 18.629 t/m € 33.485	24,05%	
3	€ 33.486 t/m € 55.694	42,00%	
4	€ 55.695 of meer	52,00%	

Het tarief in de derde en vierde schijf bestaat geheel 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	1,85%	1,85%
	totaal		33,00%
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%

Tabel 2a Heffingskortingen voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen (hoofdstuk 21) voor werknemers tot 65 jaar

	Bedrag	Percentage	Bijzonderheden
Algemene heffingskorting	€ 1.987	--	--
Arbeidskorting	--	1,716%	Voor zover loon uit tegenwoordige dienstbetrekking € 9.209 of lager
• geboren in 1954 en later	maximaal € 1.574	12,152%	Voor zover loon uit tegenwoordige dienstbetrekking hoger dan € 9.209
• 1951, 1952 of 1953	maximaal € 1.838	14,418%	Voor zover loon uit tegenwoordige dienstbetrekking hoger dan € 9.209
• 1949 of 1950	maximaal € 2.100	16,667%	Voor zover loon uit tegenwoordige dienstbetrekking hoger dan € 9.209
• 1946, 1947 of 1948	maximaal € 2.362	18,915%	Voor zover loon uit tegenwoordige dienstbetrekking hoger dan € 9.209
Afbouw arbeidskorting	--	1,25% van het loon boven € 44.126	De afbouw is € 77 als het loon meer is dan € 50.286
Jonggehandicaptenkorting	€ 696	--	--
Levensloopverlofkorting	€ 201	--	Per gespaard kalenderjaar

Tabel 2b Heffingskortingen voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen (hoofdstuk 21) voor werknemers van 65 jaar en ouder

	Bedrag	Percentage	Bijzonderheden
Algemene heffingskorting	€ 910	--	--
Arbeidskorting	--	0,785%	Voor zover loon uit tegenwoordige dienstbetrekking € 9.209 of lager
	maximaal € 1.081	7,921%	Voor zover loon uit tegenwoordige dienstbetrekking hoger dan € 9.209
Afbouw arbeidskorting	--	0,571% van het loon boven € 44.126	De afbouw is € 35 als het loon meer is dan € 50.286
Ouderenkorting	€ 739	--	Het loon op jaarbasis mag niet meer zijn dan € 34.857
Alleenstaande-ouderenkorting	€ 421	--	--

Tabel 2c Vermindering van de arbeidskorting (hoofdstuk 21) voor werknemers geboren in 1954 en later

Inkomen meer dan	Inkomen niet meer dan	Arbeidskorting
€ 44.126	€ 50.286	€ 1.574 - 1,25% x (inkomen - € 44.126)
€ 50.286	--	€ 1.497

Tabel 2d Vermindering van de arbeidskorting (hoofdstuk 21) voor werknemers geboren in 1951, 1952 en 1953

Inkomen meer dan	Inkomen niet meer dan	Arbeidskorting
€ 44.126	€ 50.286	€ 1.838 - 1,25% x (inkomen - € 44.126)
€ 50.286	--	€ 1.761

Tabel 2e Vermindering van de arbeidskorting (hoofdstuk 21) voor werknemers geboren in 1949 en 1950

Inkomen meer dan	Inkomen niet meer dan	Arbeidskorting
€ 44.126	€ 50.286	€ 2.100 - 1,25% x (inkomen - € 44.126)
€ 50.286	--	€ 2.023

Tabel 2f Vermindering van de arbeidskorting (hoofdstuk 21) voor werknemers geboren in 1946, 1947 en 1948

Inkomen meer dan	Inkomen niet meer dan	Arbeidskorting
€ 44.126	€ 50.286	€ 2.362 - 1,25% x (inkomen - € 44.126)
€ 50.286	--	€ 2.285

Tabel 2g Vermindering van de arbeidskorting (hoofdstuk 21) voor werknemers van 65 jaar en ouder

Inkomen meer dan	Inkomen niet meer dan	Arbeidskorting
€ 44.126	€ 50.286	€ 1.081 - 0,571% x (inkomen - € 44.126)
€ 50.286	--	€ 1.046

Tabel 3 Tabel voor artiesten en buitenlandse beroepssporters (paragraaf 15.4 en 15.6)

Voor een	Percentage
Artiest die in Nederland woont	33,00%
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, 15.18, 15.16 en 15.9)

Jonger dan 65 jaar		65 jaar en ouder	
zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
36,00%	17,00%	16,00%	2,00%

Tabel 5 Eindheffing voor werknemers jonger dan 65 jaar (paragraaf 22.13)

Tabeltarief

Jaarloon	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
€ 0 t/m € 6.021	49,20%	0,00%
€ 6.022 t/m € 18.628	49,20%	49,20%
€ 18.629 t/m € 33.436	72,20%	72,20%
€ 33.437 t/m € 55.694	72,40%	72,40%
€ 55.695 of meer	108,30%	108,30%

Enkelvoudig tarief

Jaarloon	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
€ 0 t/m € 6.021	33,00%	0,00%
€ 6.022 t/m € 18.628	33,00%	33,00%
€ 18.629 t/m € 33.436	41,95%	41,95%
€ 33.437 t/m € 55.694	42,00%	42,00%
€ 55.695 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 € 18.628	49,20% wordt	45,20%	33,00% wordt
€ 18.629 t/m € 33.436	72,20% wordt	45,20%	41,95% wordt	31,15%
€ 33.437 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 € 18.628	49,20% wordt	1,80%	33,00% wordt
€ 18.629 t/m € 33.436	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	56,20%	36,00%
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.

Tabel 6a Eindheffing voor werknemers van 65 jaar en ouder, geboren in 1945 of eerder (paragraaf 22.13)

Tabeltarief

Jaarloon	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
€ 0 t/m € 6.021	17,70%	0,00%
€ 6.022 t/m € 18.628	17,70%	17,70%
€ 18.629 t/m € 33.485	31,60%	31,60%
€ 33.486 t/m € 55.694	72,40%	72,40%
€ 55.695 of meer	108,30%	108,30%

Enkelvoudig tarief

Jaarloon	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
€ 0 t/m € 6.021	15,10%	0,00%
€ 6.022 t/m € 18.628	15,10%	15,10%
€ 18.629 t/m € 33.485	24,05%	24,05%
€ 33.486 t/m € 55.694	42,00%	42,00%
€ 55.695 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 € 18.628	17,70% wordt	15,20%	15,10% wordt
€ 18.629 t/m € 33.485	31,60% wordt	15,20%	24,05% wordt	13,25%
€ 33.486 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 € 18.628	17,70% wordt	1,80%	15,10% wordt
€ 18.629 t/m € 33.485	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	2,00%	2,00%

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.

Tabel 6b Eindheffing voor werknemers van 65 jaar, geboren in 1946 (paragraaf 22.13)

Tabeltarief

Jaarloos	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
€ 0 t/m € 6.021	17,70%	0,00%
€ 6.022 t/m € 18.628	17,70%	17,70%
€ 18.629 t/m € 33.436	31,60%	31,60%
€ 33.437 t/m € 55.694	72,40%	72,40%
€ 55.695 of meer	108,30%	108,30%

Enkelvoudig tarief

Jaarloos	Loonbelasting/premie volksverzekeringen	
	zonder loonheffingskorting	met loonheffingskorting
€ 0 t/m € 6.021	15,10%	0,00%
€ 6.022 t/m € 18.628	15,10%	15,10%
€ 18.629 t/m € 33.436	24,05%	24,05%
€ 33.437 t/m € 55.694	42,00%	42,00%
€ 55.695 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

Jaarloos	Tabeltarief		Enkelvoudig tarief	
€ 0 t/m € 18.628	17,70% wordt	15,20%	15,10% wordt	13,25%
€ 18.629 t/m € 33.436	31,60% wordt	15,20%	24,05% wordt	13,25%
€ 33.437 of meer	72,40% en hoger wordt	0,00%	42,00% en hoger wordt	0,00%

Werknemers die uitsluitend loonbelasting moeten betalen

Jaarloos	Tabeltarief		Enkelvoudig tarief	
€ 0 t/m € 18.628	17,70% wordt	1,80%	15,10% wordt	1,85%
€ 18.629 t/m € 33.436	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	2,00%	2,00%

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.

Tabel 7 Vervoer (hoofdstuk 19)

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 18.27)

Deze tabel geldt alleen voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

Normbedrag voor	Per maaltijd
Warme maaltijd	€ 4,25
Koffiemaaltijd	€ 2,20
Ontbijt	€ 2,20

Tabel 9 Vrijgestelde vergoeding voor consumpties tijdens werktijd (paragraaf 18.9)

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 18.6)

Deze tabel geldt alleen voor de oude regeling van vrije vergoedingen en verstrekkingen.

Normbedrag voor	Bedrag		
	per maand	per week	per dag
Bewassing	€ 13,50	€ 3,00	€ 0,60
Energie voor verwarmingsdoeleinden	€ 53,75	€ 12,50	€ 2,50
Energie voor kookdoeleinden	€ 29,75	€ 6,75	€ 1,35
Energie voor andere dan verwarmings- en kookdoeleinden	€ 13,75	€ 3,25	€ 0,65
Water	€ 6,25	€ 1,50	€ 0,30

Tabel 11 Huisvesting aan boord van schepen en baggermaterieel, op boorplatforms en in pakwagens van kermisexploitanten (paragraaf 18.22)

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	€ 148,00	€ 34,00	€ 6,80
• van een schip van meer dan 500, maar niet meer dan 2.000 ton	€ 111,00	€ 25,50	€ 5,10
• van een ander schip of van baggermaterieel	€ 74,00	€ 17,00	€ 3,40
2 voor de werknemer die aan boord woont en geen gezin heeft	€ 60,00	€ 13,75	€ 2,75
b Aan boord van zeeschepen - andere dan vissersschepen - en op boorplatforms:			
1 voor de werknemer die met zijn gezin aan boord woont	--	--	€ 10,35
2 voor de werknemer die aan boord woont en geen gezin heeft:			
• voor een kapitein en voor een officier	--	--	€ 4,80
• voor een andere werknemer	--	--	€ 2,40
c Aan boord van vissersschepen:			
voor de werknemer die aan boord woont en geen gezin heeft	--	--	€ 3,30
d In pakwagens van kermisexploitanten:			
voor de werknemer die in een pakwagen woont en geen gezin heeft	€ 60,00	€ 13,75	€ 2,75
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 18.55)

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	1,10% van deze waarde
€ 50.000	€ 75.000	1,20% van deze waarde
€ 75.000	€ 1.020.000	1,35% van deze waarde
€ 1.020.000	--	€ 13.770 vermeerderd met 1,6% van de eigenwoningwaarde voor zover deze uitgaat boven € 1.020.000
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	18.8	Maximumbedrag voor vergoeding ineens	€ 450,00	
Inwoning	18.24	Normbedrag:		
		• per maand	€ 162,00	
		• per week	€ 37,50	
		• per dag	€ 7,50	
Kleding voor meewerkend kind	15.11	Waarde:		
		• per maand	€ 29,75	
		• per week	€ 6,75	
		• per dag	€ 1,35	
Personeelsfeesten, -reizen en dergelijke	18.34	Vrije vergoeding of verstrekking per werknemer per jaar	€ 454,00	
Personeelsleningen	18.35	Genormeerd rentepercentage		2,50%
Producten uit eigen bedrijf	18.39	Maximale vrijstelling per kalenderjaar	€ 500,00	
Spaarregeling	20.1	Toe te kennen spaarloon maximaal	€ 613,00	
Studiekosten	18.45	Vergoeding reiskosten (per kilometer) maximaal	€ 0,19	
Vakantiebonnen	18.48	Lagere waardering		99,00%
Verhuiskosten	18.50	Vrije vergoeding voor overige verhuiskosten maximaal	€ 7.750,00	
Vrijwilligersregeling	15.20	Normbedrag:		
		• per jaar	€ 1.500,00	
		• per maand	€ 150,00	
Ziektekostenregelingen	18.57	Voor vrije verstrekking is de waarde maximaal	€ 27,00	

Tabel 14 Afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk (paragraaf 23.3)

		Bedrag	Percentage
De afdrachtvermindering bedraagt over	maximaal	€ 220.000	50%
De afdrachtvermindering over het meerdere bedraagt		--	18%
De afdrachtvermindering bedraagt	maximaal	€ 14.000.000	--
Verhoogd percentage starters		--	64%

Tabel 15 Afdrachtvermindering onderwijs (paragraaf 23.2) voor werknemers zonder vakantiebonnen

Paragraaf	Loon niet meer dan (indien van toepassing)			Bedrag afdrachtvermindering per werknemer per		
	maand	week	dag	maand	week	dag
23.2.1	€1.995,25	€ 460,45	€ 92,09	€ 228,17	€ 52,66	€ 10,54
23.2.2	--	--	--	€ 228,17	€ 52,66	€ 10,54
23.2.3	--	--	--	€ 228,17	€ 52,66	€ 10,54
23.2.4	€1.995,25	€ 460,45	€ 92,09	€ 228,17	€ 52,66	€ 10,54
23.2.5	€1.995,25	€ 460,45	€ 92,09	€ 273,84	€ 63,20	€ 12,64
23.2.6	--	--	--	€ 228,17	€ 52,66	€ 10,54
23.2.7	--	--	--	€ 109,59	€ 25,29	€ 5,06
23.2.8	--	--	--	vast bedrag van € 329 per procedure		

Tabel 16 Afdrachtvermindering onderwijs (paragraaf 23.2) voor werknemers met vakantiebonnen voor 19 of minder vakantiedagen per jaar

Paragraaf	Loon niet meer dan (indien van toepassing)			Bedrag afdrachtvermindering per werknemer per			Maximumbedrag afdrachtvermindering per werknemer
	maand	week	dag	maand	week	dag	
23.2.1	€ 1.995,25	€ 460,45	€ 92,09	€ 242,14	€ 55,88	€ 11,18	€ 2.738,00
23.2.2	--	--	--	€ 242,14	€ 55,88	€ 11,18	€ 2.738,00
23.2.3	--	--	--	€ 242,14	€ 55,88	€ 11,18	€ 2.738,00
23.2.4	€ 1.995,25	€ 460,45	€ 92,09	€ 242,14	€ 55,88	€ 11,18	€ 2.738,00
23.2.5	€ 1.995,25	€ 460,45	€ 92,09	€ 290,60	€ 67,07	€ 13,42	€ 3.286,00
23.2.6	--	--	--	€ 242,14	€ 55,88	€ 11,18	€ 2.738,00
23.2.7	--	--	--	€ 116,30	€ 26,84	€ 5,37	€ 1.315,00
23.2.8	--	--	--	vast bedrag van € 329 per procedure			

Tabel 17 Afdrachtvermindering onderwijs (paragraaf 23.2) voor werknemers met vakantiebonnen voor 20 of meer vakantiedagen per jaar

Paragraaf	Loon niet meer dan (indien van toepassing)			Bedrag afdrachtvermindering per werknemer per			Maximumbedrag afdrachtvermindering per werknemer
	maand	week	dag	maand	week	dag	
23.2.1	€ 1.995,25	€ 460,45	€ 92,09	€ 256,82	€ 59,27	€ 11,86	€ 2.738,00
23.2.2	--	--	--	€ 256,82	€ 59,27	€ 11,86	€ 2.738,00
23.2.3	--	--	--	€ 256,82	€ 59,27	€ 11,86	€ 2.738,00
23.2.4	€ 1.995,25	€ 460,45	€ 92,09	€ 256,82	€ 59,27	€ 11,86	€ 2.738,00
23.2.5	€ 1.995,25	€ 460,45	€ 92,09	€ 308,22	€ 71,13	€ 14,23	€ 3.286,00
23.2.6	--	--	--	€ 256,82	€ 59,27	€ 11,86	€ 2.738,00
23.2.7	--	--	--	€ 123,35	€ 28,47	€ 5,70	€ 1.315,00
23.2.8	--	--	--	vast bedrag van € 329 per procedure			

Tabel 18 Fiscaal minimumloon (paragraaf 23.1.4)

Leeftijd	Fiscaal minimumloon per		
	maand	week	dag
15 jaar	€ 460,34	€ 106,24	€ 21,25
16 jaar	€ 529,42	€ 122,18	€ 24,44
17 jaar	€ 606,17	€ 139,89	€ 27,98
18 jaar	€ 698,17	€ 161,12	€ 32,23
19 jaar	€ 805,59	€ 185,91	€ 37,19
20 jaar	€ 943,67	€ 217,77	€ 43,56
21 jaar	€ 1.112,42	€ 256,72	€ 51,35
22 jaar	€ 1.304,25	€ 300,99	€ 60,20
23 jaar	€ 1.534,84	€ 354,20	€ 70,84

Tabel 19 Premies werknemersverzekeringen (paragraaf 5.2.1, 5.3 en 5.4)

	Percentage werknemer	Percentage werkgever
Premie WW-Awf	0,00%	4,20%
Basispremie WAO/WIA	--	5,10%
Gedifferentieerde premie WGA	--	variabel per werkgever; zie uw beschikking

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 (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 (per jaar)	€ 6.500	€ 2.750

Tabel 20 Premie sectorfonds 2011 inclusief uniforme opslag 0,34% voor bijdrage kinderopvang (paragraaf 5.2.2)

Sectornummer	Code risico-premiegroep	Sector	Premiepercentage
1	01	Agrarisch bedrijf Premiegroep kort	6,84%
	02	Agrarisch bedrijf Premiegroep lang	1,23%
2	01	Tabakverwerkende industrie	1,97%
3	01	Bouwbedrijf Premiegroep kort	3,45%
	02	Bouwbedrijf Premiegroep lang	1,50%
4	01	Baggerbedrijf	0,34%
5	01	Hout- en emballage-industrie, houtwaren- en borstelindustrie	2,51%
6	01	Timmerindustrie	1,92%
7	01	Meubel- en orgelbouwindustrie	2,92%
8	01	Groothandel in hout, zagerijen, schaverijen en houtbereid. ind.	1,96%
9	01	Grafische industrie exclusief fotografen	2,73%
	02	Grafische industrie fotografen	5,20%
10	01	Metaalindustrie	2,48%
11	01	Elektrotechnische industrie	1,64%
12	01	Metaal- en technische bedrijfstakken	1,96%
13	01	Bakkerijen	2,18%
14	01	Suikerverwerkende industrie	1,50%
15	01	Slagersbedrijven	2,56%
16	01	Slagers overig	1,54%
17	01	Detailhandel en ambachten	2,84%
18	01	Reiniging	3,59%
19	01	Grootwinkelbedrijf	1,71%
20	01	Havenbedrijven	2,00%
21	01	Havenclassificeerders	2,53%
22	01	Binnenscheepvaart	1,85%
23	01	Visserij	1,10%
24	01	Koopvaardij	1,35%
25	01	Vervoer KLM	0,75%
26	01	Vervoer NS	0,93%
27	01	Vervoer posterijen	1,08%
28	01	Taxi- en ambulancevervoer	5,22%
29	01	Openbaar vervoer	0,85%
30	01	Besloten busvervoer	2,88%
31	01	Overig personenvervoer te land en in de lucht	1,89%
32	01	Overig goederenvervoer te land en in de lucht	2,43%
33	01	Horeca algemeen Premiegroep kort	5,28%
	02	Horeca algemeen Premiegroep lang	2,28%
34	01	Horeca catering	3,13%

Tabel 20 Premie sectorfonds 2011 inclusief uniforme opslag 0,34% voor bijdrage kinderopvang (paragraaf 5.2.2) (vervolg)

Sectornummer	Code risico-premiegroep	Sector	Premiepercentage
35	01	Gezondheid, geestelijke en maatschappelijke belangen	1,35%
38	01	Banken	1,17%
39	01	Verzekeringswezen	1,35%
40	01	Uitgeverij	2,67%
41	01	Groothandel I	1,89%
42	01	Groothandel II	2,24%
43	01	Zakelijke dienstverlening I	1,41%
44	01	Zakelijke dienstverlening II	2,07%
45	01	Zakelijke dienstverlening III	2,70%
46	01	Zuivelindustrie	0,87%
47	01	Textielindustrie	2,88%
48	01	Steen-, cement-, glas- en keramische industrie	2,04%
49	01	Chemische industrie	1,92%
50	01	Voedingsindustrie	1,62%
51	01	Algemene industrie	1,68%
52		Uitzendbedrijven	
	07	• Premiegroep detachering	7,05%
	08	• Premiegroep intermediaire diensten	7,63%
		Uitzendbedrijven I A:	
	04	• Premiegroep kortingsklasse	9,56%
	05	• Premiegroep middenklasse	9,88%
	06	• Premiegroep opslagklasse	10,21%
		Uitzendbedrijven II A:	
	01	• Premiegroep kortingsklasse	9,75%
	02	• Premiegroep middenklasse	10,61%
	03	• Premiegroep opslagklasse	11,48%
	09	Uitzendbedrijven I B + II B	5,80%
53	01	Bewakingsondernemingen	3,00%
54	01	Culturele instellingen Premiegroep kort	8,75%
	02	Culturele instellingen Premiegroep lang	2,46%
55	01	Overige takken van bedrijf en beroep	3,04%
56	01	Schildersbedrijf Premiegroep kort	5,98%
	02	Schildersbedrijf Premiegroep lang	2,28%
57	01	Stukadoorsbedrijf	2,82%
58	01	Dakdekkersbedrijf	4,04%
59	01	Mortelbedrijf	1,43%
60	01	Steenhouwersbedrijf	1,91%
61	01	Overheid, onderwijs en wetenschappen	1,63%
62	01	Overheid, rijk, politie en rechterlijke macht	1,63%
63	01	Overheid, defensie	1,63%
64	01	Overheid, provincies, gemeenten en waterschappen	1,63%
	02	Gemeenten, vervangende sectorpremie	1,81%
65	01	Overheid, openbare nutsbedrijven	1,63%
66	01	Overheid, overige instellingen	1,63%
67	01	Werk en (re-)integratie	1,63%
	02	Werk en (re-)integratie, vervangende sectorpremie	1,81%
68	01	Railbouw	0,74%
69	01	Telecommunicatie	1,83%

Tabel 21 Loontijdvakbedragen maximumpremieloon, franchise en maximumbijdrageloon (paragraaf 5.5.1 en 6.2.1)

	Dag	Week	Vier weken	Maand	Kwartaal	Jaar
Maximumpremieloon werknemersverzekeringen	€ 189,60	€ 948,01	€ 3.792,07	€ 4.108,08	€ 12.324,25	€ 49.297,00
Franchise premie WW-Awf	€ 65,25	€ 326,25	€ 1.305,00	€ 1.413,75	€ 4.241,25	€ 16.965,00
Maximumbijdrageloon Zvw	€ 128,56	€ 642,82	€ 2.571,30	€ 2.785,58	€ 8.356,75	€ 33.427,00

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	€ 201,21	€ 1.006,06	€ 4.024,24	€ 4.359,86
Franchise premie WW-Awf	€ 69,25	€ 346,23	€ 1.384,90	€ 1.500,40
Maximumbijdrageloon Zvw	€ 136,43	€ 682,18	€ 2.728,73	€ 2.956,31

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	€ 213,40	€ 1.067,03	€ 4.268,13	€ 4.624,05
Franchise premie WW-Awf	€ 73,45	€ 367,21	€ 1.468,84	€ 1.591,32
Maximumbijdrageloon Zvw	€ 144,70	€ 723,52	€ 2.894,11	€ 3.135,44

Tabel 24 Overige bedragen voor 2011

Normbedrag voor	Bedrag	Percentage
Zorgverzekeringswet		
• inkomensafhankelijke bijdrage met verplichte werkgeversvergoeding (paragraaf 6.2.1)	--	7,75%
• inkomensafhankelijke bijdrage zonder vergoeding (paragraaf 6.2.1)	--	5,65%
• zeevarenden (paragraaf 6.2.5)	--	0,00%
Ufo-premie		
• percentage inclusief opslag kinderopvang (paragraaf 5.2)	--	1,12%
Uniforme opslag kinderopvang op sectorpremie en Ufo-premie (paragraaf 5.2.3)	--	0,34%
Minimumbedrag gebruikelijk loon voor aandeelhouders met aanmerkelijk belang (paragraaf 15.1)	€ 41.000	--
Eindheffing geschenken in natura: tarief 20% over maximaal (paragraaf 22.7)	€ 70 *	--
Eindheffing bezwaarlijk te individualiseren loon (paragraaf 22.4)		
• maximale waarde verstrekkingen per jaar	€ 272 *	--
• maximale waarde verstrekkingen per verstrekking	€ 136 *	--
Pseudo-eindheffingen bij vertrekvergoedingen hoger dan (paragraaf 22.11.1)	€ 522.000	--
Pseudo-eindheffingen bij backservice over lonen hoger dan (paragraaf 22.11.2)	€ 522.000	--
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.

Tabel 25 Maximumbedrag loon voor de werknemersverzekeringen kleinebanenregeling (paragraaf 5.4.6)

	Per maand	Per vier weken	Per week	Per dag
Jonger dan 18 jaar	€ 275,00	€ 253,85	€ 63,46	€ 12,69
18 jaar	€ 325,00	€ 300,00	€ 75,00	€ 15,00
19 jaar	€ 375,00	€ 346,15	€ 86,54	€ 17,31
20 jaar	€ 425,00	€ 392,31	€ 98,08	€ 19,62
21 jaar	€ 500,00	€ 461,54	€ 115,38	€ 23,08
22 jaar	€ 600,00	€ 553,85	€ 138,46	€ 27,69

Tabel 26a Minimaal aantal jaren voor uitkeringstermijnen bij stamrechtspaarrekening en stamrechtbeleggingsrekening (paragraaf 18.33.1)

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 1e 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 26b Minimaal aantal jaren voor uitkeringstermijnen bij stamrechtspaarrekening en stamrechtbeleggingsrekening (paragraaf 18.33.1)

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 1e 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 27 Normbedragen werkkostenregeling

Deze tabel geldt alleen voor de werkkostenregeling.

Normbedrag voor		Bedrag
Vrije vergoeding per kilometer		€ 0,19
Maaltijden		€ 2,90
Huisvesting en inwoning	Normbedrag per dag	€ 5,00
Spaarregeling	Toe te kennen spaarloon maximaal	€ 613,00
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

Adressenlijst

Agentschap NL

Postbus 10073
8000 GB Zwolle
Telefoon (088) 602 90 00
www.agentschapnl.nl

Belastingdienst/Oost/Landelijk Coördinatiecentrum Auto

Postbus 843
7600 AV Almelo

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

College voor zorgverzekering (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 (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
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 Verlegstraat 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 36-162
Postbus 58285
1040 HG Amsterdam
Telefoon 0900 - 9295
www.uwv.nl

Afkortingenlijst

AKW	Algemene kinderbijslagwet	Wet Wajong	Wet werk en arbeidsondersteuning jonggehandicapten
Anw	Algemene nabestaandenwet		
AOW	Algemene ouderdomswet	WGA	Werkhervatting gedeeltelijk arbeidsgeschikten
AWBZ	Algemene wet bijzondere ziektekosten		
Awf	Algemeen werkloosheidsfonds	WIA	Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen
BSN	Burgerservicenummer	WIJ	Wet investeren in jongeren
bv	Besloten vennootschap	WKR	Werkkostenregeling
BW	Burgerlijk Wetboek	Wubo	Wet uitkeringen burgerslachtoffers 1940-1945
Bijdrage Zvw	Inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet	Wuv	Wet uitkering vervolgingslachtoffers 1940-1945
cao	Collectieve arbeidsovereenkomst	WVA	Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen
CVZ	College voor zorgverzekeringen		
EBV	Evenredige bijdrageverdeling	ww	Werkloosheidswet
EPV	Evenredige premieverdeling	Wwb	Wet werk en bijstand
EU/EER	Europese Unie/Europese Economische Ruimte	Wwik	Wet werk en inkomen kunstenaars
EVC	Erkenning verworven competenties	Zvw	Zorgverzekeringswet
IOAW	Wet inkomensvoorziening oudere en gedeeltelijk arbeidsongeschikte werkloze werknemers	ZW	Ziektewet
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		

Verklarende woordenlijst

Aangifte loonheffingen

De opgave van de werkgever of uitkeringsinstantie aan de Belastingdienst van de werknemersgegevens en van de te betalen loonheffingen.

Aangiftetermijn

De termijn waarbinnen de werkgever loonaangifte moet doen.

Aangiftetijdvak

De periode waarover de werkgever aangifte moet doen.

Aangifteverzuim

Als de werkgever geen, onjuist, onvolledig of niet op tijd aangifte doet.

Aanmerkelijk belang

Een aandeelhouder heeft al dan niet samen met zijn (huwelijks)partner meer dan 5% direct of indirect van de aandelen van een vennootschap.

Aansprakelijkheid

Verantwoordelijkheid voor de te betalen loonheffingen.

Afdrachtvermindering

Een korting op de af te dragen loonheffingen. Een werkgever die in aanmerking komt voor een vermindering hoeft minder loonbelasting/premie volksverzekeringen en eindheffing af te dragen dan hij op het loon van de werknemer(s) heeft ingehouden.

Anoniementarief

Het tarief dat de werkgever voor de loonheffingen moet toepassen als:

- een nieuwe werknemer niet de vereiste gegevens geeft
- hij de identiteit van een werknemer niet op de voorgescreven manier vaststelt
- hij de gegevens van een werknemer niet op de juiste manier bij zijn loonadministratie bewaart
- hij niet over het BSN/sofnummer van de werknemer beschikt

Awf-franchise

Het deel van het loon waarover geen premies voor het Algemene werkloosheidsfonds (Awf-fonds) betaald hoeven te worden.

Beschikking

Een schriftelijk en gemotiveerd antwoord op een bepaald verzoek of op een bezwaar.

Burgerservicenummer (BSN)

Het burgerservicenummer (BSN) heeft in 2007 het sofinummer vervangen. Het BSN bestaat uit dezelfde cijfers als het sofinummer. Voor werknemers die niet bij een Nederlandse gemeente zijn ingeschreven blijft het sofinummer gelden.

Bijdrageloon Zvw

Loon van de werknemer waarover de inkomensafhankelijke bijdrage wordt berekend.

Bijzondere beloning

Een beloning die in de regel slechts eenmaal of eenmaal per jaar wordt toegekend. Voorbeelden: tantième, gratificatie en (meestal) vakantiegeld.

Cafetarieregeling

Regeling waarbij de werknemer kan bepalen hoe hij een deel van zijn loon geniet.

Collectief deel van de aangifte loonheffingen

Hierin staan de gegevens van de af te dragen loonheffingen.

Correctie

Met een correctie kan de werkgever een eerder verzonden aangifte loonheffingen corrigeren.

Deeltijdfactor

Berekening van de hoogte van bepaalde afdrachtverminderingen voor deeltijdwerkers. Deeltijdwerkers zijn hierbij werknemers die minder dan 36 uur per week werken. De deeltijdfactor is een breuk met in de teller het aantal gewerkte uren per week en in de noemer het getal 36.

Detacheren

Het tijdelijk elders tewerkstellen van een werknemer.

Dienstbetrekking

Een arbeidsverhouding gebaseerd op een arbeidsovereenkomst volgens het Burgerlijk Wetboek tussen een werkgever en een werknemer.

Eerstedagsmelding

Melden van de gegevens van een nieuwe werknemer aan de Belastingdienst, als wij u daartoe hebben verplicht.

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.

Europese Unie (EU)

Een intergouvernementele en supranationale organisatie van vooral Europese staten. Op dit moment heeft de EU 27 lidstaten.

Evenredige bijdrageverdeling (EBV)

Terugbetaling naar evenredigheid van het betaalde loon en volgens een wettelijke rangorde, van te veel ingehouden inkomensafhankelijke bijdrage Zvw.

Evenredige premieverdeling (EPV)

Terugbetaling naar evenredigheid van te veel betaalde premies werknemersverzekeringen.

Extraterritoriale werknemers (30%-regeling)

Extraterritoriale werknemers zijn:

- werknemers die in het buitenland wonen en die een Nederlandse werkgever tijdelijk in dienst neemt om in Nederland te werken
- werknemers die een Nederlandse werkgever naar het buitenland uitzendt

Fictieve dienstbetrekking

Een arbeidsverhouding tussen een werkgever en een werknemer 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 wijkt af van het wettelijk minimumloon.

Forfaitaire regeling

Een regeling waarbij de wetgever bepaalde normbedragen heeft vastgesteld die bij het loon moeten worden opgeteld of van het loon mogen worden afgetrokken.

Gedifferentieerde premie WGA

De voor een werkgever individueel vastgestelde premie WGA, naast de basispremie WAO/WIA.

Gemoedsbezwaarde

Een inhoudingsplichtige of werknemer die op grond van geloofsovertuiging bezwaren heeft tegen volksverzekeringen of werknemersverzekeringen of de zorgverzekeringswet.

Genietingsmoment

Tijdstip waarop het loon wordt betaald, wordt verrekend, Vorderbaar en inbaar wordt, ter beschikking wordt gesteld of rentedragend wordt. Dit is het moment dat de premies werknemersverzekeringen verhaald mogen worden op de werknemer.

Gezamenlijke huishouding

Het gezamenlijk voorzien in huisvesting en voeding. Bijvoorbeeld met een vriend, vriendin, ouder, broer of zus.

Groene tabel

De tabel die de werkgever moet toepassen op loon uit vroegere dienstbetrekking en daarmee gelijkgestelde uitkeringen.

Grondslagaanwasmethode

De berekeningsmethode voor het berekenen van de premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw voor voortschrijdend cumulatief rekenen (VCR).

Heffingskorting

Korting op de te betalen loonbelasting/premie volksverzekeringen. Er zijn veertien verschillende heffingskortingen. Een aantal daarvan moet de werknemer zelf laten verrekenen in zijn aangifte inkomstenbelasting.

Heffingsrente

Rente die wij in rekening brengen als de werkgever de loonheffingen niet of niet op tijd betaalt. Rente die wij vergoeden als de werkgever te veel loonheffingen aan ons betaalt.

Herleidingsregels

Er zijn werknemers voor wie de werkgever de witte of groene tabel niet zomaar kan toepassen. Met de herleidingsregels kan de werkgever de inhoudingen omrekenen uit de witte en groene tabellen. Het gaat om werknemers die:

- alleen belastingplichtig zijn
- alleen premieplichtig zijn voor de volksverzekeringen
- geen premies hoeven te betalen voor een of meer volksverzekeringen

Identificatieplicht

De wettelijke verplichting om in bepaalde situaties de identiteit van iemand vast te stellen. De werkgever moet bijvoorbeeld de identiteit van een werknemer vaststellen uiterlijk op de dag voor zijn eerste werkdag.

Inhoudingsplichtige

Een werkgever, uitkeringsinstantie, pensioenfonds, enzovoort die op het loon, de uitkering, het pensioen en dergelijke loonheffingen moet inhouden.

Inkomensafhankelijke bijdrage Zvw

De bijdrage die iedere verzekeringsplichtige moet betalen, naast de nominale premie.

Inkomstenverhouding

Het begrip inkomstenverhouding omvat de echte en de fictieve dienstbetrekking. En ook inkomstenrelaties waarbij op de betalingen loonheffingen ingehouden moeten worden.

Loon met bestemmingskarakter

Belaste vergoedingen en verstrekkingen met een in de wet Loonbelasting omschreven besteding.

Loonheffingskorting

Korting op de in te houden loonbelasting/premie volksverzekeringen. Er zijn zes verschillende loonheffingskortingen. De kortingen zijn in de groene en witte tabellen verwerkt. Dit geldt niet voor de jonggehandicaptenkorting en de levensloopverlofkorting.

Loonstaat

De staat waarop de werkgever de gegevens moet vastleggen die van belang zijn voor de berekening van de loonheffingen.

Loontijdvak

Het tijdvak waarover de werknemer loon geniet. Dat kan bijvoorbeeld een dag, een week of een maand zijn.

Lijfrente

Een periodieke uitkering (bijvoorbeeld per maand, kwartaal of jaar) die iemand ontvangt gedurende het leven van hemzelf of van een ander.

Meewerkend kind

Een kind dat meewerkt in de onderneming van zijn ouder(s) en voldoet aan de volgende voorwaarden:

- Het kind is niet in echte dienstbetrekking bij de ouder(s).
- De onderneming wordt niet (mede) voor rekening van het kind gedreven.

Naheffingsaanslag loonheffingen

Een aanslag van de Belastingdienst voor niet, te weinig, of te laat betaalde loonheffingen. Een naheffingsaanslag kan

worden verhoogd met een boete en er kan heffingsrente worden berekend.

Nationaliteit

De nationaliteit waarmee iemand zich bij de werkgever identificeert. Iemand kan meer dan een nationaliteit hebben.

Netto-brutoberekening

Als met de werknemer een nettoloon is afgesproken, moet de werkgever berekenen welk brutobedrag hierbij hoort.

Nominale premie Zvw

Basispremie die de werknemer moet betalen aan zijn zorgverzekeraar voor de ziektekostenverzekering.

Optie of aandelenoptie

Een recht om voor een vooraf bepaalde prijs een aandeel te kopen in een onderneming.

Opting-in

Een regeling waarbij een arbeidsverhouding tussen een opdrachtgever en een opdrachtnemer voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen wordt beschouwd als een fictieve dienstbetrekking. Dit moet in een gezamenlijke verklaring worden vastgelegd die opdrachtgever en opdrachtnemer aan ons sturen. De opdrachtnemer wordt wel pseudowerknemer genoemd. De opdrachtgever houdt 5,65% bijdrage Zvw in.

Partner

Een natuurlijk persoon die met iemand anders een fiscaal partnerschap vormt.

Personeelsnummer

Het unieke nummer waaronder een personeelslid bij de werkgever in zijn administratie bekend is.

Persoonlijk domein

Beveiligd deel van de internetsite van de Belastingdienst waar werkgevers met hun gebruikersnaam en wachtwoord kunnen inloggen.

Pleegkind

Een kind dat geen eigen kind is, maar tot het huishouden behoort en dat men opvoedt en onderhoudt als een eigen kind.

Polisadministratie

Het originele gegevensbestand van uwv waarin alle inkomensgegevens per werknemer worden opgeslagen.

Premieloon

Het loon waarover premies werknemersverzekeringen betaald moeten worden.

Publiekrechtelijke rechtspersoon

Een lichaam met een bepaalde overheidstaak, bijvoorbeeld het Rijk, de provincie en de gemeente.

Sectorindeling

Indeling van alle werkgevers op basis van de werkzaamheden van hun bedrijf. De sectorindeling is van belang voor de premies ww.

Sociale Verzekeringsbank

Instelling die de AOW, de Anw en de AKW uitvoert.

Sofinummer

Het sociaal-fiscaal nummer waarmee iemand die niet in Nederland woont, is geregistreerd bij de Belastingdienst en uwv. Dit nummer wordt ook fiscaal nummer genoemd. Voor werknemers die bij een Nederlandse gemeente zijn ingeschreven, is het sofinummer in 2007 vervangen door het burgerservicenummer (BSN).

Speur- en ontwikkelingswerk

Onderzoek om nieuwe technische kennis te krijgen, plus – sinds 2009 – de ontwikkeling van technisch nieuwe programmatuur met behulp van bestaande componenten.

Tijdvakcode

Een code die aangeeft over welke periode de loonheffingen worden afgedragen, ingehouden of geheven.

Tijdvakloon

Het loon dat in een bepaald tijdvak is genoten, bijvoorbeeld een maand of een week.

Tijdvaktabel

De tabel die de werkgever moet toepassen om de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het tijdvakloon te berekenen.

Uitvoering werknemersverzekeringen (UWV)

uwv is verantwoordelijk voor de uitkeringen uit de werknemersverzekeringen, zoals de zw, de ww, de Wet Wajong, de wao en de wia. Met ingang van 1 januari 2009 werken het uwv en het Centrum voor Werk en Inkomen (cwi) samen onder de naam uwv WERKbedrijf.

Vakantiebonnen

Vakantiebonnen zijn zelfstandige rechten op vakantiegeld en vakantietoeslag die een werknemer naast het normale loon ontvangt. Vakantiebonnen zijn in de cao geregeld en komen maar in bepaalde branches voor, bijvoorbeeld in de bouw.

Verdrag, bilateraal

Internationaal verdrag tussen twee landen waarin is geregeld welk land over welke inkomsten belasting mag

heffen of waar iemand is verzekerd voor de sociale verzekeringen.

Vergrijp

Een beboetbaar feit waarbij de loonheffingen niet, gedeeltelijk niet of niet op tijd zijn betaald door de opzet of grove schuld van de werkgever.

Vergrijpboete

Boete die wij kunnen opleggen voor grove nalatigheid of opzet bij het niet nakomen van de aangifte- of betaalverplichting.

Verzamelloonstaat

Een overzicht met de jaarloongegevens per werknemer.

Verzuimboete

Boete die wij kunnen opleggen bij het niet nakomen van de aangifte- of betaalverplichting, waarbij geen sprake is van grove nalatigheid of opzet.

WAO- of WIA-gat

Het verschil tussen de oude en de nieuwe regeling voor de werknemer bij arbeidsongeschiktheid. Door de wijzigingen in de wao kon de uitkering voor de werknemer bij arbeidsongeschiktheid kleiner worden dan in de oude regeling.

Wereldinkomen

Alle inkomensbestanddelen waar ook ter wereld genoten.

Werkkostenregeling (WKR)

Met deze regeling kunt u 1,4% van uw totale fiscale loon (de 'vrije ruimte') besteden aan onbelaste vergoedingen en verstrekkingen voor uw werknemers. Boven de vrije ruimte betaalt u eindheffing. Daarnaast blijft het mogelijk bepaalde zaken onbelast te vergoeden of te verstrekken door gebruik te maken van gerichte vrijstellingen.

Werknemer

Natuurlijk persoon die tot een inhoudingsplichtige in echte officieuze dienstbetrekking staat.

Witte tabel

Tabel die wordt toegepast voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen over loon uit tegenwoordige dienstbetrekking.

Woon-werkverkeer

De reizen die een werknemer maakt tussen zijn huis en een vaste werkplek.

Bijlage 1 Uitzonderingen op het uniforme loonbegrip

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 voortduurt	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 publiek-rechtelijke dienstbetrekking	Ja	Ja	Ja
• zwangerschaps-, bevallings-, adoptie- en pleegzorg-uitkeringen 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
Termijnen van lijfrente die zijn aangewezen als loon uit vroegere dienstbetrekking	Nee	Ja	Ja
Bijtelling privégebruik auto	Nee	Ja	Ja
Loon waarop de werkgever eindheffing toepast	Nee, tenzij het gaat om loon waarvoor u een naheffings-aanslag 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 naheffings-aanslag krijgt waarin wij het loon als eindheffing behandelen (hierover moet u soms wel bijdrage Zvw betalen)	Ja, tenzij het gaat om: <ul style="list-style-type: none"> • eindheffingsloon voor doorlopend afwisselend gebruik van een bestelauto • eindheffingsloon dat uw werknemer op een geblokkeerde rekening spaart op grond van een spaarloonregeling • eindheffingsloon in verband met geschenken in natura Deze drie vormen van eindheffingsloon zijn alleen loon voor de loonbelasting en niet voor de volksverzekeringen.

Bijlage 2 Model loonstaat

kalenderjaar:

<p>WERKNEMER</p> <p>Naam en voorletters</p> <p>BSN/sofinummer</p> <p>Adres</p> <p>Postcode</p> <p>Woonplaats</p> <p>Land/regio</p> <p>Geboortedatum</p>	<p>INHOUDINGSPLICHTIGE/WERKGEVER</p> <p>Naam</p> <p>Adres</p> <p>Postcode</p> <p>Woonplaats</p>
---	---

<p>GEGEVENS VOOR TABELTOEPASSING</p> <p>Loonheffingskorting <input type="checkbox"/> ja <input type="checkbox"/> nee met ingang van</p> <p>Loonheffingskorting <input type="checkbox"/> ja <input type="checkbox"/> nee met ingang van</p> <p>Loonheffingskorting <input type="checkbox"/> ja <input type="checkbox"/> nee met ingang van</p>	<p>LOONHEFFINGENNUMMER</p> <p>..... L</p>
---	---

Loon- tijdvak	Ver- vallen	Loon in geld	Loon anders dan in geld	Fooien en uit- keringen uit fondsen	Totaal van kolom 3 t/m 5	Aftrek- posten voor alle hef- fingen	Loon voor de werk- nemers- verzeke- ringen (kolom 6-7)	Uitsluitend voor de loonbelasting/ volksverzekeringen en Zvw		
								Loon in geld	Loon anders dan in geld	Ingehouden premie WW en verevenings- bijdrage
kolom 1	kolom 2	kolom 3	kolom 4	kolom 5	kolom 6	kolom 7	kolom 8	kolom 9	kolom 10	kolom 11

Loon voor de Zorg- verzekerings- wet (Zvw) (kolom 8+9 +10-11)	Uitsluitend voor de loonbelasting/ volks- verzekeringen		Loon voor de loonbelasting/ volks- verzekeringen (kolom 12+13)	Ingehouden loonbelasting/ premie volks- verzekeringen	Ingehouden inkomens- afhankelijke bijdrage Zvw	Uitbetaald (kolom 3-7 +9-11+13- 15-16)	Verreken- de arbeidskorting	Levensloop- verlofkorting
	Loon							
kolom 12	kolom 13	kolom 14	kolom 15	kolom 16	kolom 17	kolom 18	kolom 19	

Bijlage 3 Codes voor de aangifte loonheffingen 2011

Geslacht

Code	Omschrijving
0	Onbekend
1	Mannelijk
2	Vrouwelijk
9	Niet gespecificeerd

Code reden einde inkomstenverhouding flexwerker

Code	Omschrijving
0	Niet van toepassing
1	Einde werk/einde contract, geen werk aangeboden
2	Einde werk/einde contract, werk aangeboden
3	Geen einde werk/einde contract; lopend arbeidscontract
4	Inlener heeft opdracht ingetrokken
5	Uitzendkracht heeft ontslag genomen

Code soort inkomstenverhouding/inkomenscode (looncode)

Code	Omschrijving
11	Loon of salaris ambtenaren in de zin van de Ambtenarenwet 1929
12	Loon of salaris werknemers van gepremieerde, gesubsidieerde of gebudgetteerde instellingen, inclusief uitvoeringsorganen sociale zekerheden
13	Loon of salaris directeuren van een nv of bv, wel verzekerd voor de werknemersverzekeringen
14	Loon of salaris overige werknemers niet verzekerd voor de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (WIA) of de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering (WAO)
15	Loon of salaris niet onder te brengen onder 11 tot en met 14 of 17
17	Loon of salaris directeuren-groottaandeelhouders van een nv of bv, niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen
18	Wachtgeld van een overheidsinstelling
21	Overige pensioenen, lijfrenten, enz. (niet 23 (Oorlogs- en verzetspensioenen))
22	Uitkering in het kader van de Algemene ouderdomswet (AOW)
23	Oorlogs- en verzetspensioenen
24	Uitkering in het kader van de Algemene nabestaandenwet (Anw)

31	Uitkering in het kader van de Ziektewet (zw) en vrijwillige verzekering Ziektewet
32	Uitkering in het kader van de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering/Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen (WAO/WIA) en particuliere verzekering ziekte, invaliditeit en ongeval
33	Uitkering in het kader van de Nieuwe Werkloosheidswet (nww)
34	Uitkering in het kader van de Wet inkomensvoorziening oudere en gedeeltelijk arbeidsongeschikte werkloze werknemers (IOAW)
35	Vervolguutkering in het kader van de Nieuwe Werkloosheidswet (nww)
36	Uitkering in het kader van de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen (Waz)
37	Wet werk en arbeidsondersteuning jonggehandicapten (Wet Wajong)
38	Samenloop (gelijktijdig of volgtijdelijk) van uitkeringen van Wet Wajong met Waz, WAO/IVA of WGA
39	Uitkering in het kader van de Regeling inkomensvoorziening volledig arbeidsongeschikten (IVA)
40	Uitkering in het kader van de Regeling werkhervatting gedeeltelijk arbeidsgeschikten (WGA)
42	Uitkering in het kader van bijstandsbesluit Zelfstandigen (Bbz)
43	Uitkering in het kader van de Wet werk en bijstand (Wwb)
44	Uitkering in het kader van de Wet werk en inkomen kunstenaars (Wwik)
45	Uitkering in het kader van de Wet inkomensvoorziening oudere en gedeeltelijk arbeidsongeschikte gewezen zelfstandigen (IOAZ)
46	Uitkering uit hoofde van de Toeslagenwet
50	Uitkeringen in het kader van overige sociale verzekeringswetten; hieronder vallen ook de Ongevallenwet 1921, de Land- en tuinbouwongevallenwet 1922 en de Zeeongevallenwet 1919 (niet 22, 24 tot en met 45, 51 of 52)
51	Uitkering in het kader van de Wet investeren in jongeren (WIJ)
52	Uitkering in het kader van de Wet inkomensvoorziening oudere werklozen (iow)

Code aard arbeidsverhouding

Code	Omschrijving
1	Arbeidsovereenkomst
2	Aanneming van werk
3	Bestuurder coöperatieve vereniging met werknemerszelfbestuur
4	Deelvisser
5	Dienstplichtig militair
6	Musicus/artiest
7	Stagiair
8	Thuiswerker
9	Vertegenwoordiger/provisiewerker
10	Wet sociale werkvoorziening (wsw)
11	Uitzendkracht
12	Persoonlijke arbeid tegen beloning
13	Ambtenaar/abp'er
14	A-topsporter
17	Vutter
18	Publiekrechtelijke aanstelling
19	Ontslaguitkering
78	Werk als zelfstandige
79	Opting-inregeling
80	Sekswerker in fictieve dienstbetrekking

Code invloed verzekeringsplicht (Code IVP)

Code	Omschrijving
A	Familie van eigenaar
B	Vorige eigenaar
C	Directeur/groootaandeelhouder
D	Oproep-/invalkracht zonder verplichting om te komen
E	Oproep-/invalkracht met verplichting om te komen
F	Premievrijstelling kleinebanenregeling

Code contract onbepaalde/bepaalde tijd

Code	Omschrijving
O	Onbepaalde tijd
B	Bepaalde tijd

Code fase indeling F&Z

Code	Omschrijving
0	Onbekend of n.v.t.
1	Fase 1 (met uitzendbeding)
2	Fase 2 (met uitzendbeding)
3	Fase 3
4	Fase 4
5	Wettelijk regime
6	Ketensysteem
17	Fase A met uitzendbeding
18	Fase B
19	Fase C
38	Fase A zonder uitzendbeding, met loonuitsluiting
40	Fase A zonder uitzendbeding
41	Fase 1 zonder uitzendbeding
42	Fase 2 zonder uitzendbeding

Code reden geen bijtelling auto

Code	Omschrijving
1	Afspraak via werkgever met de Belastingdienst
2	Werknemer heeft een <i>Verklaring geen privégebruik auto</i> van de Belastingdienst
3	Ander bewijs personen- en bestelauto
5	Doorlopend afwisselend gebruik bestelauto
6	0% bijtelling voor auto zonder CO ₂ -uitstoot

Code loonbelastingtabel

Met de code loonbelastingtabel geeft u aan welke tabel u voor de inhouding van de loonbelasting/premie volksverzekeringen hebt toegepast. De code is voor de meeste situaties samengesteld uit de volgende drie componenten:

Eerste cijfer: Soort tabel

Code	Omschrijving
0	Tabel zonder herleidingsregels, werknemer zowel belasting- als premieplichtig
3	Werknemer alleen premieplichtig
5	Werknemer alleen belastingplichtig
6	Werknemer belastingplichtig en niet premieplichtig voor de AWBZ
7	Werknemer belastingplichtig en alleen premieplichtig voor de AWBZ

Tweede cijfer: Kleur tabel

Code	Omschrijving
1	Wit
2	Groen

Derde cijfer: Soort loontijdvak

Code	Omschrijving
1	Loon per kwartaal
2	Loon per maand
3	Loon per week
4	Loon per vierwekenperiode
5	Loon per dag
0	Uitsluitend tabel voor bijzondere beloningen toegepast

Naast codes die samengesteld zijn uit bovenstaande componenten, worden de volgende codes onderkend:

Code	Omschrijving
210	Aannemers van werk, thuiswerkers, sekswerkers en gelijkgestelden
220	Binnenlandse artiesten
221	Buitenlandse artiesten of beroepssporters
224	Buitenlandse artiestengezelschappen en sportploegen
225	Buitenlandse beroepssporters met een verlaagd tarief op grond van een ministerieel besluit
226	Werknemer niet belastingplichtig en alleen premieplichtig voor de AWBZ

- 227 Werknemer niet belastingplichtig en alleen premieplichtig voor de Anw
- 228 Werknemer niet belastingplichtig en alleen premieplichtig voor de AOW/Anw
- 250 Percentagetarief bijstand of wij-uitkering
- 940 52%-tarief in verband met anonieme werknemers
- 950 52%-tarief in verband met negatieve uitgaven bij afkoop van inkomensvoorzieningen
- 999 Overige gevallen waarin geen tabel is toegepast

Code incidentele inkomstenvermindering

Code	Omschrijving
B	Bevalling of zwangerschap
O	Onbetaald verlof
Z	Ziekte

Code verzekerings situatie Zvw (Code Zorgverzekeringswet)

Code	Omschrijving
A	Niet verzekeringsplichtig omdat persoon ook niet verzekerd is voor AWBZ
B	Niet verzekeringsplichtig omdat persoon ook militair ambtenaar is in werkelijke dienst of met buitengewoon verlof
C	Wel verzekeringsplichtig, normaal tarief (7,75%)
D	Wel verzekeringsplichtig, afwijkend tarief zeelieden
E	Wel verzekeringsplichtig, verlaagd tarief (5,65%)
F	Wel verzekeringsplichtig, meer tarieven toegepast

Let op!

Wanneer binnen het aangiftetijdvak verschillende codes Zorgverzekeringswet na elkaar van toepassing zijn geweest, kies dan niet code 'F'. Neem de werknemer in dit geval voor elke code Zorgverzekeringswet apart op in de aangifte, onder steeds een nieuw nummer dienstbetrekking.

- G Niet verzekeringsplichtig omdat persoon buitenlands artiest of buitenlands beroepssporter is of behoort tot een buitenlands artiestengezelschap of sportploeg waarbij code loonbelastingtabel 221, 224 of 225 is toegepast
- H Wel verzekeringsplichtig, geen tarief toegepast omdat persoon binnenlands artiest is waarbij code loonbelastingtabel 220 is toegepast
- I Niet verzekeringsplichtig omdat persoon niet verzekerd is voor de AWBZ; maar wel pseudobijdrage verschuldigd is, omdat in het woonland recht bestaat op zorg ten laste van Nederland (artikel 69 Zvw)

Let op:

Deze pseudobijdrage moet u niet verantwoorden in de aangifte loonheffingen maar betalen aan cvz.

- J Wel verzekeringsplichtig, 0%-tarief toegepast omdat persoon onder de kleinebanenregeling valt

ISO-landencodetabel (Landcode)

AD	Andorra	CZ	Tsjechië
AE	Verenigde Arabische Emiraten	DE	Duitsland
AF	Afghanistan	DJ	Djibouti
AG	Antigua en Barbuda	DK	Denemarken
AI	Anguilla	DM	Dominica
AL	Albanië	DO	Dominicaanse Republiek
AM	Armenië	DZ	Algerije
AN	Antillen (Nederlandse)	EC	Ecuador
AO	Angola	EE	Estland
AQ	Antarctica	EG	Egypte
AR	Argentinië	EH	Westelijke Sahara
AS	Amerikaans-Samoa	ER	Eritrea
AT	Oostenrijk	ES	Spanje
AU	Australië	ET	Ethiopië
AW	Aruba	FI	Finland
AX	Ålandseilanden	FJ	Fiji
AZ	Azerbeidzjan	FK	Falklandeilanden
BA	Bosnië en Herzegovina	FM	Micronesia
BB	Barbados	FO	Faeröer
BD	Bangladesh	FR	Frankrijk
BE	België	GA	Gabon
BF	Burkina Faso	GB	Verenigd Koninkrijk
BG	Bulgarije	GD	Grenada
BH	Bahrein	GE	Georgië
BI	Burundi	GF	Frans-Guyana
BJ	Benin	GG	Guernsey
BL	Sint-Bartholomeus	GH	Ghana
BM	Bermuda	GI	Gibraltar
BN	Brunei	GL	Groenland
BO	Bolivia	GM	Gambia
BR	Brazilië	GN	Guinee
BS	Bahama's	GP	Guadeloupe
BT	Bhutan	GQ	Equatoriaal-Guinea
BV	Bouvet	GR	Griekenland
BW	Botswana	GS	Zuid-Georgia en de Zuidelijke Sandwicheilanden
BY	Belarus (Wit-Rusland)	GT	Guatemala
BZ	Belize	GU	Guam
CA	Canada	GW	Guinee-Bissau
CC	Cocoseilanden	GY	Guyana
CD	Congo-Kinshasa	HK	Hongkong
CF	Centraal-Afrikaanse Republiek	HM	Heard en McDonaldeilanden
CG	Congo-Brazzaville	HN	Honduras
CH	Zwitserland	HR	Kroatië
CI	Ivoorkust	HT	Haïti
CK	Cookeilanden	HU	Hongarije
CL	Chili	ID	Indonesië
CM	Kameroen	IE	Ierland
CN	China	IL	Israël
CO	Colombia	IM	Man
CR	Costa Rica	IN	India
CU	Cuba	IO	Brits Indische Oceaanterritorium
CV	Kaapverdië	IQ	Irak
CX	Christmaseiland	IR	Iran
CY	Cyprus	IS	IJsland
		IT	Italië

JE	Jersey	NL	Nederland
JM	Jamaica	NO	Noorwegen
JO	Jordanië	NP	Nepal
JP	Japan	NR	Nauru
KE	Kenia	NU	Niue
KG	Kirgizië	NZ	Nieuw-Zeeland
KH	Cambodja	OM	Oman
KI	Kiribati	PA	Panama
KM	Comoren	PE	Peru
KN	Saint Kitts en Nevis	PF	Frans-Polynesië
KP	Noord-Korea	PG	Papoea-Nieuw-Guinea
KR	Zuid-Korea	PH	Filipijnen
KW	Koeweit	PK	Pakistan
KY	Caymaneilanden	PL	Polen
KZ	Kazachstan	PM	Saint-Pierre en Miquelon
LA	Laos	PN	Pitcairn
LB	Libanon	PR	Puerto Rico
LC	Saint Lucia	PS	Palestijnse Gebieden
LI	Liechtenstein	PT	Portugal
LK	Sri Lanka	PW	Palau
LR	Liberia	PY	Paraguay
LS	Lesotho	QA	Qatar
LT	Litouwen	RE	Réunion
LU	Luxemburg	RO	Roemenië
LV	Letland	RS	Servië
LY	Libië	RU	Rusland
MA	Marokko	RW	Rwanda
MC	Monaco	SA	Saoedi-Arabië
MD	Moldavië	SB	Salomonseilanden
ME	Montenegro	SC	Seychellen
MF	Sint-Maarten	SD	Soedan
MG	Madagascar	SE	Zweden
MH	Marshalleilanden	SG	Singapore
MK	Macedonië	SH	Sint-Helena
ML	Mali	SI	Slovenië
MM	Myanmar (ex-Birma)	SJ	Spitsbergen en Jan Mayen
MN	Mongolië	SK	Slowakije
MO	Macau	SL	Sierra Leone
MP	Noordelijke Marianen	SM	San Marino
MQ	Martinique	SN	Senegal
MR	Mauritanië	SO	Somalië
MS	Montserrat	SR	Suriname
MT	Malta	ST	Sao Tomé en Príncipe
MU	Mauritius	SV	El Salvador
MV	Malediven	SY	Syrië
MW	Malawi	SZ	Swaziland
MX	Mexico	TC	Turks- en Caicoseilanden
MY	Maleisië	TD	Tsjaad
MZ	Mozambique	TF	Zuidelijke Franse gebieden
NA	Namibië	TG	Togo
NC	Nieuw-Caledonië	TH	Thailand
NE	Niger	TJ	Tadzikistan
NF	Norfolk	TK	Tokelau-eilanden
NG	Nigeria	TL	Oost-Timor
NI	Nicaragua	TM	Turkmenistan

TN	Tunesië
TO	Tonga
TR	Turkije
TT	Trinidad en Tobago
TV	Tuvalu
TW	Taiwan
TZ	Tanzania
UA	Oekraïne
UG	Oeganda
UM	Verenigde Staten van Amerika (ver uit de kust gelegen kleinere eilanden)
US	Verenigde Staten van Amerika
UY	Uruguay
UZ	Oezbekistan
VA	Vaticaanstad
VC	Saint Vincent en de Grenadines
VE	Venezuela
VG	Maagdeneilanden (Britse)
VI	Maagdeneilanden (Amerikaanse)
VN	Vietnam
VU	Vanuatu
WF	Wallis en Futuna
WS	Samoa
XK	Kosovo
YE	Jemen
YT	Mayotte
ZA	Zuid-Afrika
ZM	Zambia
ZW	Zimbabwe

Nationaliteitentabel

0001	Nederlandse
0000	Onbekend
0300	Afghaanse
0050	Albanese
0100	Algerijnse
0223	Amerikaans burger
0437	Amerikaans onderdaan
0051	Andorrese
0101	Angolese
0421	Antigua en Barbuda, burger van
0250	Argentijnse
0040	Armeense
0400	Australische
0039	Azerbeidzjaanse
0200	Bahamaanse
0301	Bahreïnse
0345	Bangladesh, burger van
0251	Barbadaanse
0038	Belarussische (Wit-Russische)
0052	Belgische
0202	Belizaanse
0111	Beninse
0302	Bhutaanse
0252	Boliviaanse

0055	Duitse
0029	Bosnië en Herzegovina, burger van
0105	Botswaanse
0253	Braziliaanse
0450	British National (overseas)
0060	Brits burger
0083	Brits onderdaan
0085	Brits overzees burger
0429	Britse afhankelijke gebieden, burger van
0304	Bruneïse
0053	Bulgaarse
0106	Burkinese
0104	Burundische
0305	Cambodjaanse
0204	Canadese
0108	Centraal-Afrikaanse
0254	Chileense
0307	Chinese
0255	Colombiaanse
0109	Comorese
0110	Congo-Brazzaville, burger van
0451	Congo-Kinshasa, burger van
0205	Costa Ricaanse
0206	Cubaanse
0308	Cyprische
0054	Deense
0115	Djiboutiaanse
0448	Dominica, burger van
0207	Dominicaanse Republiek, burger van
0256	Ecuadoraanse
0112	Egyptische
0113	Equatoriaal-Guinese
0084	Eritrese
0045	Estse
0114	Ethiopische
0425	Fijische
0309	Filipijnse
0056	Finse
0057	Franse
0116	Gabonese
0117	Gambiaanse
0030	Georgische
0118	Ghanese
0267	Grenadaanse
0059	Griekse
0211	Guatmalteekse
0139	Guinee-Bissause
0119	Guinese
0259	Guyaanse
0212	Haitiaanse
0213	Hondurese
0061	Hongaarse
0062	Ierse
0063	IJslandse
0312	Indiase

0313	Indonesische	0070	Noorse
0314	Irakese	0138	Oegandese
0315	Iraanse	0034	Oekraïense
0316	Israëlische	0033	Oezbeekse
0064	Italiaanse	0327	Omanitische
0120	Ivoriaanse	0452	Oost-Timorese
0214	Jamaicaanse	0071	Oostenrijkse
0317	Japanse	0331	Pakistaanse
0058	Jemenitische	0219	Panamese
0319	Jordaanse	0401	Papoea-Nieuw-Guinea, burger van
0121	Kaapverdische	0261	Paraguayaanse
0122	Kameroense	0262	Peruaanse
0037	Kazachse	0072	Poolse
0123	Keniaanse	0073	Portugese
0445	Kiribatische	0333	Qatarese
0320	Koeweitse	0074	Roemeense
0087	Kosovaarse	0041	Russische
0043	Kroatische	0143	Rwandese
0035	Kirgizische	0268	Saint Kitts en Nevis, burger van
0321	Laotiaanse	0442	Salomonseilandse
0125	Lesothaanse	0208	Salvadoraanse
0044	Letse	0404	Samoaanse
0322	Libanese	0076	San Marinese
0126	Liberiaanse	0144	Sao Tomé en Príncipe, burger van
0127	Libische	0334	Saoedische
0066	Liechtensteinse	0145	Senegalese
0046	Litouwse	0454	Servische
0067	Luxemburgse	0444	Seychelse
0086	Macedonische	0147	Sierra Leoonse
0128	Malagassische	0335	Singaporese
0129	Malawische	0449	Saint Vincent en de Grenadines, burger van
0324	Maledivische	0447	Saint Luciaanse
0325	Maleisische	0042	Sloveense
0130	Malinese	0027	Slowaakse
0068	Maltese	0148	Soedanese
0131	Marokkaanse	0149	Somalische
0047	Marshalleilandse	0077	Spaanse
0132	Mauritanië, burger van	0306	Sri Lankaanse
0133	Mauritius, burger van	0499	Staatloos
0216	Mexicaanse	0263	Surinaamse
0036	Moldavische	0135	Swazische
0069	Monegaskische	0336	Syrische
0326	Mongolische	0032	Tadzjiekse
0455	Montenegrijnse	0310	Taiwanese
0134	Mozambikaanse	0151	Tanzaniaanse
0048	Myanmarese	0337	Thaise
0049	Namibische	0152	Togolese
0431	Nauruaanse	0430	Tongaanse
0001	Nederlandse	0222	Trinidad en Tobago, burger van
0328	Nepalese	0154	Tsjadische
0218	Nicaraguaanse	0028	Tsjechische
0402	Nieuw-Zeelandse	0155	Tunesische
0136	Niger, burger van	0031	Turkmeense
0137	Nigeria, burger van	0339	Turkse
0329	Noord-Koreaanse	0446	Tuvaluaanse

0264 Uruguayaanse
0424 Vanuatuse
0079 Vaticaanse
0265 Venezolaanse
0338 Verenigde Arabische Emiraten, burger van de
0342 Vietnamese
0156 Zambiaanse
0142 Zimbabwaanse
0140 Zuid-Afrikaanse
0341 Zuid-Koreaanse
0080 Zweedse
0081 Zwitserse

Bijlage 4 Tijdvakcodes, aangifte- en betaaldatum

Maandaangifte 2011

Tijdvak	Tijdvakcode	Ingangsdatum	Einddatum	Uiterste aangiftedatum	Uiterste betaaldatum
Januari	1010	01-01-2011	31-01-2011	28-02-2011	28-02-2011
Februari	1020	01-02-2011	28-02-2011	31-03-2011	31-03-2011
Maart	1030	01-03-2011	31-03-2011	02-05-2011	30-04-2011
April	1040	01-04-2011	30-04-2011	31-05-2011	31-05-2011
Mei	1050	01-05-2011	31-05-2011	30-06-2011	30-06-2011
Juni	1060	01-06-2011	30-06-2011	01-08-2011	31-07-2011
Juli	1070	01-07-2011	31-07-2011	31-08-2011	31-08-2011
Augustus	1080	01-08-2011	31-08-2011	30-09-2011	30-09-2011
September	1090	01-09-2011	30-09-2011	31-10-2011	31-10-2011
Oktober	1100	01-10-2011	31-10-2011	30-11-2011	30-11-2011
November	1110	01-11-2011	30-11-2011	02-01-2012	31-12-2011
December	1120	01-12-2011	31-12-2011	31-01-2012	31-01-2012

Vierwekenaanangifte 2011

Tijdvak	Tijdvakcode	Ingangsdatum	Einddatum	Uiterste aangiftedatum	Uiterste betaaldatum
Periode 1	1710	01-01-2011	30-01-2011	28-02-2011	28-02-2011
Periode 2	1720	31-01-2011	27-02-2011	28-03-2011	27-03-2011
Periode 3	1730	28-02-2011	27-03-2011	27-04-2011	27-04-2011
Periode 4	1740	28-03-2011	24-04-2011	24-05-2011	24-05-2011
Periode 5	1750	25-04-2011	22-05-2011	22-06-2011	22-06-2011
Periode 6	1760	23-05-2011	19-06-2011	19-07-2011	19-07-2011
Periode 7	1770	20-06-2011	17-07-2011	17-08-2011	17-08-2011
Periode 8	1780	18-07-2011	14-08-2011	14-09-2011	14-09-2011
Periode 9	1790	15-08-2011	11-09-2011	11-10-2011	11-10-2011
Periode 10	1800	12-09-2011	09-10-2011	09-11-2011	09-11-2011
Periode 11	1810	10-10-2011	06-11-2011	06-12-2011	06-12-2011
Periode 12	1820	07-11-2011	04-12-2011	04-01-2012	04-01-2012
Periode 13	1830	05-12-2011	31-12-2011	31-01-2012	31-01-2012

Overige tijdvakangiften 2011

Tijdvak	Tijdvakcode	Ingangsdatum	Einddatum	Uiterste aangiftedatum	Uiterste betaaldatum
1e halfjaar	1310	01-01-2011	30-06-2011	01-08-2011	31-07-2011
2e halfjaar	1320	01-07-2011	31-12-2011	31-01-2012	31-01-2012
Jaar	1400	01-01-2011	31-12-2011	31-01-2012	31-01-2012

Bijlage 5 Jaaropgaaf 2011

Gegevens werknemer

Naam

Adres

Postcode en plaats

Gegevens werkgever

Naam

Adres

Postcode en plaats

1 Loon voor de loonbelasting/
volksverzekeringen

2 Ingehouden loonbelasting/
premie volksverzekeringen
(loonheffing)

3 Verrekende arbeidskorting

4 Loonheffingskorting
met ingang van code

5 BSN/sofinummer

6 Loon voor de
Zorgverzekeringswet

7 Ingehouden bijdrage
Zorgverzekeringswet

8 Verrekende levensloop-
verlofkorting

Toelichting op de jaaropgaaf voor de werknemer

Controleer uw persoonlijke gegevens. Als uw gegevens onjuist zijn, neem dan contact op met uw werkgever.

Vraagt een instantie een opgaaf van uw loon, maak dan een kopie en bewaar het origineel, omdat deze jaaropgaaf maar eenmaal wordt verstrekt.

In de rubriek 'Loonheffingskorting' staat of de loonheffingskorting wel (code 1) of niet (code 0) is toegepast. Loonheffingskorting bestaat uit: de algemene heffingskorting en, als u daar recht op hebt, de arbeidskorting, de (alleenstaande-)ouderenkorting, de jonggehandicaptenkorting en de levensloopverlofkorting.

In de rubriek 'Verrekende arbeidskorting' staat het bedrag aan arbeidskorting waarmee rekening is gehouden. In de rubriek 'Verrekende levensloopverlofkorting' staat het bedrag van de levensloopverlofkorting die uw werkgever heeft toegepast.

(vrije ruimte voor aanvullende informatie aan de werknemer)

Bijlage 6 Model opgaaf gegevens voor de loonheffingen

Belastingdienst

Model
Opgaaf gegevens voor de loonheffingen

Waarom dit formulier?

Uw werkgever of uitkeringsinstantie houdt loonheffingen in op uw loon of uitkering. Loonheffingen is de verzamelnaam voor loonbelasting/premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet. Voor de inhouding moet uw werkgever of uitkeringsinstantie uw persoonlijke gegevens registreren. Met dit formulier geeft u deze gegevens op. Verder geeft u aan of u wilt dat uw werkgever de loonheffingskorting toepast. Uw werkgever houdt dan minder loonbelasting/premie volksverzekeringen in op uw loon.

Als u geen gegevens opgeeft

Als u uw persoonlijke gegevens niet – of fout – opgeeft, moet uw werkgever of uitkeringsinstantie 32% loonbelasting/premie volksverzekeringen inhouden. Dit is het hoogste belastingtarief. Bovendien moet uw werkgever over uw hele loon de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet berekenen. Dit geldt ook als u zich niet legitimeert.

Invullen en inleveren

U moet dit formulier invullen, ondertekenen en bij uw werkgever of uitkeringsinstantie inleveren. Dit moet op z'n laatst op de dag voor uw eerste werkdag. Gaat u werken op dezelfde dag waarop uw werkgever u aanneemt, dan moet u deze opgaaf inleveren vóór u gaat werken. Als u een uitkering krijgt, moet u deze opgaaf inleveren voor de eerste betaling. Bij het inleveren van deze opgaaf moet u zich legitimeren. Neem dus een geldig identiteitsbewijs mee.

Let op!

Als er iets in uw gegevens verandert nadat u dit formulier hebt ingeleverd, moet u dit schriftelijk aan uw werkgever doorgeven. Lever dan een nieuwe 'Opgaaf gegevens voor de loonheffingen' bij uw werkgever in.

Meer informatie

Kijk voor meer informatie op www.belastingdienst.nl/loonheffingen.
Of bel de Belasting 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.

1 Uw gegevens

Heeft uw werkgever uw gegevens al ingevuld? Controleer ze dan en verbeter ze als ze fout zijn.

1a Naam en voorletter(s)

1b BSN/sofinummer

1c Straat en huisnummer

1d Postcode en woonplaats

1e Land en regio
Alleen invullen als u in het buitenland woont

1f Geboortedatum

1g Telefoonnummer

2 Loonheffingskorting toepassen

2a Wilt u dat uw werkgever of uitkeringsinstantie rekening houdt met de loonheffingskorting? U kunt de loonheffingskorting maar door één werkgever of uitkeringsinstantie tegelijkertijd laten toepassen. Als u naast uw bijstandsuitkering gaat werken, bent u verplicht hier 'ja' in te vullen. Zie ook de toelichting onderaan.

Ja, vanaf

Nee, vanaf

3 Ondertekening

Lever dit formulier na ondertekening in bij uw werkgever of uitkeringsinstantie.

Datum Handtekening

Toelichting bij de vragen

Bij vraag 2

Iedere werknemer en uitkeringsgerechtigde heeft recht op korting op de belasting, de zogenoemde loonheffingskorting. Uw werkgever of uitkeringsinstantie berekent automatisch de korting die voor u geldt. U krijgt deze korting maar bij één werkgever of uitkeringsinstantie tegelijkertijd. Geef aan of u de loonheffingskorting door deze werkgever of uitkeringsinstantie wilt laten toepassen.

Loonheffingskorting en voorlopige aanslag

Gaat u werken en krijgt u de algemene heffingskorting maandelijks van ons in de vorm van een voorlopige aanslag? Dan moet u deze voorlopige aanslag direct laten herzien of stoppen. Anders krijgt u misschien te veel heffingskorting, want uw werkgever verrekent ook al (een deel van) de algemene heffingskorting met uw loon. Als u te veel hebt ontvangen, moet u dit bedrag aan ons terugbetalen.

Loonheffingskorting en AOW-uitkering

Als u als alleenstaande of alleenstaande ouder een AOW-uitkering krijgt, hebt u misschien recht op de alleenstaande-ouderenkorting. U kunt de loonheffingskorting dan het beste laten toepassen door de Sociale Verzekeringsbank.

Loonheffingskorting en bijstandsuitkering

Gaat u werken naast uw bijstandsuitkering? Dan bent u verplicht om uw werkgever de loonheffingskorting toe te laten passen. Want de gemeentelijke sociale dienst doet dit alleen als uw werkgever de loonheffingskorting niet volledig kan toepassen.

Let op!

- U bent niet verplicht om de loonheffingskorting te gebruiken, behalve als u naast een bijstandsuitkering gaat werken.
- Als u nu geen gebruik maakt van de loonheffingskorting, kunt u de eventueel te veel betaalde belasting na afloop van het kalenderjaar terugvragen via uw aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen.

Register

- 20-dagencriterium**
- maaltijden 18.27
- 30%-regeling** 16.4
- inhoud van de regeling 16.4.3
- uitgezonden naar buitenland 16.4.1
- uitgezonden naar Nederland 16.4.2
- 53e week**
- tijdvaktabellen 7.3.5
- afdrachtverminderingen 23.1.7
- 65 jaar en ouder** 15.21
- 183 dagen** 16.1.1
- aandelenoptie** 18.1
- aangifte loonheffingen** 10
- aangiftebrief 10.1
- aangiftetijdvak 10.1
- aangifteverzuim 10.5, 11.5.2
- aangiftdatums bijlage 4
- aanvullende aangifte 11.2.2
- afronden 10.2.6
- betalen 10.4
- betalingskenmerk 10.4.1
- bezwaar 10.2.9
- boete 10.5
- codes aangifte loonheffingen bijlage 3
- corrigeren 11
- digitaal 10.2.1
- directeuren-grootaandeelhouders 10.2.2
- einde inhoudingsplicht 14.1
- foutmeldingen 10.3
- mededeling – 10.1
- nilhilaangifte 10.2.3, 14.1
- nulaangifte 10.2.3
- nummer inkomstenverhouding 10.2.5
- onthefing van digitale aangifte 10.2.1
- pseudo-eindheffing bij backservice 10.7.2
- pseudo-eindheffing over excessieve vertrekvergoeding 10.7.1
- tijdstip betalen 10.4.2
- verrekening negatieve aangifte omzetbelasting 10.4.3
- wisseling softwarepakket 10.2.5
- aangiftebrief** 10.1
- intrekking aangiftebrief 11.2.4, 14.1
- aangiftetijdvak** 10.1
- veranderen 10.1
- aanmelden bij de Belastingdienst** 2.1
- aanmerkelijkbelanghouder** 15.1
- aannemers in een keten**
- aansprakelijkheid 10.6.3
- aannemers van werk** 15.2
- aansprakelijkheid** 10.6
- aannemers in een keten 10.6.3
- bestuurder vennootschap 10.6.2
- bezwaar aansprakelijkstelling 10.6.4
- inleners van personeel 10.6.1
- ketenaansprakelijkheid 10.6.3
- aanspraken** 4.6
- belaste waarde 18.2
- compensatieverlof 18.51.1
- invaliditeitsuitkering 18.16.1
- loonstaat 8.2.4
- ontslaguitkering 18.15
- overlijdensuitkering 18.16.1
- pensioenregeling 18.32
- prepensioenregeling 18.32
- uitkeringen 18.2
- vakantie 18.51.1
- verlof 18.51
- vrijstelling 18.2.2, 18.2.3
- VUT-regeling 18.32
- aanvullende aangifte** 11.2.2
- aanvulling op uitkering** 7.6, 7.6.2, 7.6.3
- administratie** zie: loonadministratie
- administratieve verplichtingen** 3.2
- bijzondere – 3.3
- adreswijziging** 3.1
- afdracht op aangifte** zie: betalen loonheffingen
- afdrachtvermindering** 23
- 53e week 23.1.7
- aangifte doen 10.2
- begrip werknemer 23.1.1
- deeltijdfactor 23.1.4
- loontijdvak 23.1.2
- samenloop 23.1.5
- toetsloon 23.1.3
- verrekening in aangifte 23.1.6
- afdrachtvermindering onderwijs** 23.2
- assistenten en onderzoekers in opleiding 23.2.2
- beroepsbegeleidende leerweg 23.2.1, 23.2.6
- beroepsopleidende leerweg 23.2.7
- EVC 18.45, 23.2.8

hbo 23.2.4
 promovendus 23.2.2
 stage mbo 23.2.7
 startkwalificatie 23.2.5
 TNO/promotieonderzoek 23.2.3
 vmbo 23.2.6
afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk 23.3
 administratieve verplichtingen 23.3.5
 correctie-s&o-verklaring 23.3.4
 hoogte 23.3.2
 samenloop 23.3.6
 verrekenen in aangifte 23.3.3
 voorwaarden 23.3.1
afdrachtvermindering zeevaart 23.4
 administratieve verplichtingen 23.4.3
 hoogte 23.4.2
 samenloop 23.4.4
 voorwaarden 23.4.1
afroeden 10.2.6, 10.4.1
afstaan van loon 4.8
aftrekposten alle heffingen
 loonstaat 8.2.7
agenten en subagenten 15.3
algemene heffingskorting 21.2
alleenstaande-ouderenkorting 21.5
ambulante werknemer
 maaltijden 18.27
anoniementarief 2.6
apparatuur
 vergoeding/verstrekking 18.3
arbeidskorting 21.3
 afbouw 21.3
 loonstaat 8.2.18
 verhoogde - 21.3
arbeidsrelatie
 bijzondere – 15
 dienstbetrekking 1.1
 verklaring – 1.1.6
arbvoorzieningen
 nihilwaardering 4.4.2
 vrijstelling 18.4
 werkkleding 18.52
artiest 15.4
au pairs 24.4
auto van de zaak
 na einde dienstbetrekking 14.2.1
 privégebruik bestelauto 19.4
 privégebruik personenauto 19.3
 ter beschikking gesteld 19.3.2
 (zeer) zuinige auto's 19.3.4
autokostenvergoeding 19.1
 saldering vergoeding, fictief genietingsmoment 7.2.1
A-topsporters 15.5
backservice voor hoge inkomens 10.7.2, 22.11.2
banksparen 18.33.1
bedrijfsfitness 18.5
beroepskosten 4.4.1
beroepsregister 18.12
beroepssporter 15.6
beschikking
 besparingswaarde woning 18.56
 eindheffing naheffingsaanslagen 22.1
 eindheffing tijdelijke knelpunten 22.2
 loon afstaan 4.8
 verklaring arbeidsrelatie 1.1.6
 woz-waarde 18.55
besparingswaarde 4.3, 17.1.4
bestelauto 19.4
bestuurder
 aandeelhouders met aanmerkelijk belang 15.1
 aansprakelijkheid 10.6.2
 coöperatie 15.7
 statutair bestuurder 15.1.1
 wonen in buitenland 16.5
 wonen in buitenland, s&o 23.3.1
bestuurdersaansprakelijkheid 10.6.2
betaalverzuim 10.5.1, 11.5.2
betalen loonheffingen 10.4
 betaaldatums, bijlage 4
 betaalverzuim 10.5.1, 11.5.2
 betalingskenmerk 10.4.1
 betalingsproblemen 10.6.2
 tijdstip 10.4.2
 verrekenen met teruggaaf omzetbelasting 10.4.3
betaling aan derden 1.2
beveiligingsmaatregelen 19.3.6, 22.4
bewaartermijn
 loonadministratie 3.4, 13.4
bewassing, energie en water
 bijzondere groepen werknemers 18.22
 vergoeding/verstrekking 18.6
bezwaar
 afdracht op aangifte 10.2.9
 aansprakelijkheid 10.6.4
bijdragevervangende loonbelasting 25
 teruggaaf 25.4
bijstandsuitkering
 loonbelasting/premie volksverzekeringen 7.3.7
bijtelling privégebruik auto 19.3.4
bijzondere beloning
 machtiging lager percentage 7.3.6
 tabellen 7.3.6
boekenonderzoek 13.1
boete 10.5, 11.5.2
 corrigeren 11
 geldboete 18.18
bovenmatig 19.1.2, 19.1.4, 22.8
bruteren
 nettoloon naar brutoloon 7.4

buitenland

pensioengerechtigden 16.7
uitgezonden naar buitenland 16.4.1, 18.53
uitgezonden naar Nederland 16.4.2, 18.54
voorkomen dubbele belasting 16.1.1
wonen/werken in buitenland 16
buitenlandse au pairs 24.4
cafetarieregeling 18.7
carpoolen 19.8
met auto van de zaak 19.8.2
met eigen auto 19.8.1
cao-beoordeling introductie, 4.4.1
CO₂-uitstoot 19.3.4
codes aangifte loonheffingen bijlage 3
commissaris 15.8
wonen in buitenland 16.5
compensatieverlof 18.51.1
aanspraken 18.2.2
computer 18.8
consumpties tijdens werktijd 18.9
continudienst 18.29
contributie
personeelsvereniging 18.10
vakbond 18.11
controle
aangifte 10.3
informatie verstrekken 13
meewerken aan – 13.3
waarneming ter plaatse 13.2
coöperatie 15.7
correctie 11
boete bij – 11.5.2
heffingsrente bij – 11.5.1
gevolgen voor ebv/epv 11.4
losse correctie 11.2.4
naheffingsaanslag in plaats van – 11.1.2
verrekenen 11.3.2
cursussen 18.12
dagblad 18.13
deeltijdbaan zie: parttimewerknemer
deeltijdfactor
afdrachtvermindering 23.1.4
detachering 16.1.2
dga zie: directeur-groootaandeelhouder
dienstbetrekking
definitie 1.1
echte – 1.1.1
einde – 14.2
fictieve – 1.1.2
opting-in 15.15
vroegere – 1.1.3
dienststijduitkering 18.14
dienstverleners aan huis 24.2
zie ook: personeel aan huis
dienstwoning 18.56

digitale aangifte 10.2.1
directeur-groootaandeelhouder 15.1.1
docenten 16.9
doorbetaald loon 4.8
doventolk 15.13
eenmalige uitkering
bij overlijden of invaliditeit 18.16
eenzijdige regeling 16.1.2
eerstedagsmelding 2.4
eigenrisicodrager
WGA – 5.13.1
ZW – 5.13.2
einde dienstbetrekking 14.2
eindhelling 22, 7.5
administratieve verplichtingen 3.4
backservice 22.11.2
berekenen 22.13
bezwaarlijk te individualiseren loon 22.4
bovenmatige vergoedingen en verstrekkingen 22.8
doorlopend afwisselend gebruik bestelauto's 22.10
enkelvoudig tarief 22.13.2
excessieve vertrekvergoedingen 22.11.1
geschenken in natura 22.7
loon met bestemmingskarakter 22.5
loonbelasting/premie volksverzekeringen 7.5
naheffingsaanslag 22.1
publiekrechtelijke uitkeringen 22.3
spaarloonregeling 22.6
tabeltarief 22.13.1
tijdelijke knelpunten van ernstige aard 22.2
vast bedrag (€ 300) 22.13.4
vaste tarieven 22.13.3
vut-regelingen 18.32, 22.9
elektronische aangifte zie: digitale aangifte
elektronische jaaropgaaf 12
enkelvoudig tarief 22.13.2
EVC-procedure
afdrachtvermindering 23.2, 23.2.8
deblokkering spaarloon 20.1.2
studiekosten 18.45
evenredige bijdrageverdeling Zvw
bij correcties 11.4
bij gemoedsbezwaarden 25.4
Zvw 6.3.3
evenredige premieverdeling
werknemersverzekeringen 5.6.3
bij correcties 11.4
bij gemoedsbezwaarden 25.4
excessieve vertrekvergoeding 10.7.1, 22.11.1
factuurwaarde 17.1.4
fictief loon 15.1
fictieve dienstbetrekking 1.1.2
fiets 19.7
fitness 18.5
fondsen

uitkeringen uit - 18.47
 loonstaat 8.2.5
foeien 4.2.3
 loonstaat 8.2.5
formulieren voor loonadministratie 3.1
FOS-account 10.2.1
fout in aangifte herstellen 11
 foutmeldingen 10.3
franchise werknemersverzekeringen 5.3
g-rekening 10.6.5
geautomatiseerde loonadministratie 3.1, 3.2
 gebruikelijk loon 15.1
gebruikelijkheidstoets 17.1.3
gederfd of te derven loon 18.33
gegevens voor de loonheffingen 2.3, bijlage 6
 geldboete 18.18
 gelijkgestelden 15.9
gemoedsbezwaarde werkgever
 volksverzekeringen en Zvw 25.3
 werknemersverzekeringen 25.3
gemoedsbezwaarde werknemer
 volksverzekeringen en Zvw 25.1
 werknemersverzekeringen 25.2
gemoedsbezwaarden 25
genietingsmoment 7.2
gereedschap 18.3
gerichte vrijstelling 17.1.2
 geschenken 18.19, 22.2, 22.7
gouden handdruk 18.20
grensarbeiders 16.6
grondslag
 loonheffingen 7.1
 premies werknemersverzekeringen 4.1
heffingskortingen 7.3.1, 21
heffingsrente 11.5
herleidingsregels 7.3.8
hoogleraren 16.9
huisvesting
 bijzondere groepen werknemers 18.22
 buiten woonplaats 18.21
 inwoning 18.24
 woning 18.56
hulpstaten 24.3.9
ideële waarde
 verstrekkingen 4.5
identiteitsbewijs 2.2
inhoudingsplicht introductie
 einde – 14.1
 wijziging rechtsvorm introductie 2.5, 14.1.1
inhoudingsplichtige introductie 16.11, 16.12, 18.39
inhoudingstijdstip
 loonbelasting/premie volksverzekeringen 7.2
inkomensafhankelijke bijdrage Zvw 6.2
 anonieme werknemers 6.2.1, 6.2.3
 berekening 6.2.1
 bijdragevervangende loonbelasting 25
 directeur-groootaandeelhouder 6.2.2
 evenredige bijdrageverdeling Zvw 6.3.3
 gemoedsbezwaarden 25
 inhouding 6.2.1
 loonstaat 8.2.13, 8.2.16, 8.2.17
 uitzonderingen 6.2.5
 vergoeden 6.2.3
 verrekenen 6.2.4
 teruggaaf 6.3
inkomstenverhouding 10.2.5
 verklarende woordenlijst
inleners van personeel 10.6.1
 aansprakelijkheid 10.6.1
instantiebetaling 4.2.2, 7.6.2
intermediaire kosten 17.1.1
internationaal 16
 loonbelasting 16.1
 volksverzekeringen en Zvw 16.1.2
 werknemersverzekeringen 16.1.3
 iso-landencodetabel bijlage 3
internet- en telefoonaansluitingen 18.23
invaliditeitsuitkering 18.2.3
 (eenmalige) uitkering 18.16.1
inwoning 18.24
 meewerkend kind 15.11.4
IVA-premie 5.4.1
jaarloon 7.3.6
jaaropgaaf werknemer 12
 dienstverleners aan huis 24.3.8
jobcoaches 15.13
jonggehandicaptenkorting 21.6
ketenaansprakelijkheid 10.6.3
 aannemers in een keten 10.6.3
 aansprakelijkheid 10.6.3
kinderbijslag 18.25
kinderopvang 18.26
kleding
 meewerkend kind 15.11.2
 werkkleding 18.52
kleinebanenregeling 5.12, 6.2.5
kortings- en vrijstellingsregelingen 5.4
kostenvergoeding
 uitgezonden werknemers 16.4
 vaste – 4.4, 8.2.3, 19.1.2
landencodetabel bijlage 3
leerlingen 15.10
 studenten- en scholierenregeling 15.17
legitimatie werknemer 2.2.2
levensloopregeling 20.2
 afkopen 14.2.2
 beëindigen dienstbetrekking 20.2.1, 14.2.2
 opnemen tegoed 20.2.7
 overlijden werknemer 20.2.8
 sparen 20.2.1

levensloopverlofkorting 7.3.1, 8.2.19, 20.2.9, 21.7
lief- en leedpotjes 18.10
lijfrente 4.1.2
literatuur
 vergoeding/verstrekking 18.12
loon 4
 bijzondere genietingsmomenten 7.2.1
 bijzondere vormen 18
 doorbetaald – 4.8
 genietingsmoment 7.2
 negatief – 4.9
 samenvoeging van lonen 7.6
 uit tegenwoordige dienstbetrekking 4.1.2
 uit vroegere dienstbetrekking 4.1.2
 uniform loonbegrip 4.1, bijlage 1
 van derden 4.2.3
 voorschotten 7.2
loon in geld 4.2
 loonstaat 8.2.3, 8.2.9, bijlage 2
loon in natura 4.3,18
loonstaat 8.2.4, 8.2.10
loon voor de werknemersverzekeringen
 loonstaat 8.2.8, 24.3.5, bijlage 2
loonadministratie
 aanleggen 3
 decentrale kas 3.3.1, 3.3.2
 personeel aan huis 24.3.4
 formulieren 3.1
 geautomatiseerde loonadministratie 3.1, 3.2
 gegevens werknemer 2.3
loonbelasting/premie volksverzekeringen 7
 loonstaat 8.2.14, 24.3.5
loonberekening
 voorbeeld 7.1
loonheffingen
 aangifte 10
 aanvulling op uitkering 7.6
 berekenen 5, 6, 7
 betalen 10.4
 bijstandsuitkering 7.3.7
 personeel aan huis 24.3.7
 eindheffing 7.5
 grondslag 7.1
 heffingskortingen 7.3, 21
 herleidingsregels 7.3.8
 tabellen 7.3
 uitkeringen via werkgever 7.6.2, 7.6.3
 verzekeringsuitkeringen 4.10
 vrijwillig hogere inhouding 7.3.9
loonheffingskorting 21.1
 tabellen 7.3.1
loon-over-systematiek 7.2.1, 11.5.2
 januari toerekenen aan december 7.2.1
loonstaat
 bedragen boeken 8
 geautomatiseerde loonadministratie 3.2
 personeel aan huis 24.3.5
 kolommen 8.2, bijlage 2
 rubrieken 8.1
loonstrook 9
loontijdvak 7.3.4, 8.2.1, 10.1, 6.2.1
 53e week 7.3.5
 afdrachtvermindering 23.1.2
 bijzondere situaties 7.3.5
 herberekening bij verschillende loontijdvakken 7.3.5
losse correctie 11.2.4
maaltijden 18.27
 meewerkend kind 15.11.3, 18.28.1
maatschappelijke opvattingen 4.4.1
maximumpremieloon 5.5.1
meewerkende kinderen 15.11
 kleding 15.11.2
 maaltijden 15.11.3
 inwoning 15.11.4
 vereenvoudigde regeling 15.11.1
meldingsplicht bij betalingsproblemen
 door bestuurders 10.6.2
muziekinstrumenten 18.3
naheffingsaanslag 22.1
 boete 10.5
 in plaats van corrigeren 11.1.2
 onjuiste aangifte/betaling 10.5
nationaliteitentabel bijlage 3
natura, loon in 4.3,18
negatief loon 4.9
negatieve aangifte omzetbelasting 10.4.3
negatieve jaargave 4.9
nettoloonaafpraak 4.2.1
 bruteren 7.4
nihilaangifte 10.2.3, 14.1
nihilwaardering 17.1.4
nominale premie 6.1
normbedragen 17.1.4
nulaangifte 10.2.3
nul-urencontract 7.3.5, 15.12
nummer inkomstenverhouding 10.2.5
omrekenmodule betalingskenmerk 10.4.1
omzetbelasting
 verrekening negatieve aangifte 10.4.3
onderwijs
 afdrachtvermindering – 23.2
ongevallenuitkering
 (eenmalige) uitkering 18.16.1
ongevallenverzekering
 premies 18.37
onjuiste aangifte 10.5.4
onregelmatige dienst vergoeding 18.29
onthefping verzekeringsplicht
gemoedsbezwaarden 25
ontslag

eenmalige uitkering 18.15
 einde dienstbetrekking 14.2
 einde spaarloonregeling 20.1.3
 excessieve vertrekvergoeding 10.7.1, 22.11.1
 gouden handdruk 18.20
 periodieke uitkeringen 18.32
 verlofspaarregeling 20.2.1, 20.2.6
ontslaguitkering 10.7.1, 18.2.2, 18.15
openbaar vervoer 19.2
 OV-kaart 19.2.3
 vrij reizen 19.2.3
oproepkrachten 7.3.5, 15.12
optierecht 18.1
opting-in 15.15
 pseudowerknemers 15.15
ouderenkorting 21.4
ouderschapsverlofkorting 20.2.11
outplacement 18.30
overeenkomst
 afdrachtvermindering onderwijs 23.2
 dienstbetrekking 1.1
overlijden werknemer
 (eenmalige) uitkering 18.16
 postuum loon 8.2.3
 teruggaaf Zvw 6.3.6
 aanspraak op overlijdensuitkering 18.2.3
overwerk
 tabeltoepassing 7.3.5
 toetsloon WVA 23.1.3
OV-kaart 19.2.3
parkeergelegenheid 19.10
parttimewerknemer 7.3.5
pensioenregeling 18.32
 aanspraken 18.2.2
 buitenlandse gerechtigden 16.7.2
periodieke uitkeringen 18.33
periodiek gezinsbezoek
 reiskosten 19.11
personeel aan huis
 aanmelden 24.3.1
 buitenlandse au pair 24.4
 huishoudelijke werkzaamheden 24.1
 hulpstaten 24.3.9
 jaaropgaaf werknemer 24.3.8
 loonadministratie 24.3.4
 loonheffingen berekenen 24.3.6
 loonheffingen inhouden en afdragen 24.3.7
 loonstaat 24.3.5
 opgaaf gegevens van de loonheffingen 24.3.3
 vereenvoudigde regeling voor personeel aan huis 24.3
personeelsfeesten/reizen 18.34
personeelskortingen 18.39
personeelsleningen 18.35
personeelsvereniging 18.10
personenauto
 auto van de zaak 19.3
persoonlijke verzorging 18.36
polisadministratie 10, 11
postuum loon 8.2.3
premiëkortingen 5.8, 5.9, 5.10, 10.2
 bij gemoedsbezwaarden 25.5
premiëvrijstelling 5.11, 5.12
 bij gemoedsbezwaarden 25.5
premies werknemersverzekeringen
 aanvulling op uitkering 7.6.2, 7.6.3
 berekenen 5.5
 eigen risicodragers 5.13
 franchise 5.5.1
 gemoedsbezwaarden 25
 grondslag 4.1
 internationaal 16.1.3
 IVA 5.4.1
 kortingen 5.8, 5.9, 5.10
 maximumpremieloon 5.5.1
 percentages 5.1
 rekenvoorbeeld 7.1
 teruggaaf (bij meerdere werkgevers) 5.14
 vrijstellingen 5.6, 5.7, 5.11, 5.12
 WAO 5.3
 WGA 5.4.2, 5.13.1
 WW 5.2
 ZW 5.2.4, 5.13.2
premievervangende loonbelasting 25
 teruggaaf 25.4
prepensioencursus 18.30
prepensioenregeling 18.32
 aanspraken 18.2.2
privégebruik
 ander vervoermiddel van de zaak 19.5
 bestelauto van de zaak 19.4
 personenauto van de zaak 19.3
 schema bestelauto 19.4.9
 schema personenauto 19.3.21
 wachtdienstregeling 19.3.3
 (zeer) zuinige auto's 19.3.4
privévervoermiddel 19.1
producten uit eigen bedrijf 18.39
pseudo-eindheffingen
 bij backservice 10.7.2, 22.11.2
 over excessieve vertrekvergoeding 10.7.1, 22.11.1
pseudopremies werknemersverzekeringen 5.2
 loonstaat 8.2.11
pseudowerknemers 15.15
 opting-in 15.15
publiekrechtelijke uitkeringen
 eindheffing 22.3
rechtstreekse uitkering 7.6.3
relatiegeschenken 18.41, 22.2
reisaf trek inkomstenbelasting 19.2.5
 reiskosten 19

representatiekosten 18.41
responsemessage 10.3
rittenregistratie 19.3.15
vereenvoudigde rittenregistratie 19.4.8
samenhangende groep inhoudingsplichtigen 3.2.1, 10.1, 14.2.5
 30%-regeling 16.4
 identiteit vaststellen 2.2
 jaaropgave 12
 spaarloon 20.1
 vaststellen jaarloon 7.3.6
samenvoeging van lonen 7.6
schade 18.42, 18.43
 persoonlijke zaken 18.42
scholieren 15.17
 studenten- en scholierenregeling 15.17
 leerlingen en stagiairs 15.10
sectoraansluiting 5.1.1
sekswerkers 15.16
spaarloonregeling 20.1
spaarregelingen 20
speur- en ontwikkelingswerk
 afdrachtvermindering – 23.3
sporters
 A-topsporters 15.5
 beroepssporters 15.6
stagiairs 15.10
 afdrachtvermindering 23.2, 23.2.7
stamrecht 18.33
 stamrechtbeleggingsrekening 18.33.1
 stamrechtspaarrekening 18.33.1
status van de aangifte 10.2.7
statutair bestuurder 15.1.1
storing in computersysteem 10.2.8
studenten 15.17
 internationaal 16.8
 leerlingen en stagiairs 15.10
 studentenregeling 15.17
 sectorpremie 5.2.2
studiekosten 14.2.3, 18.45
speur- en ontwikkelingswerk
 afdrachtvermindering speur- en ontwikkelingswerk 23.3
tabellen 7.3
 53e week 7.3.5
 bijzondere beloning 7.3.6
 eindheffing berekenen 22.13
 groene – 7.3.3
 loonbelasting/premie volksverzekeringen 7
 tijdvaktabellen 7.3.4
 vakantiebonnen 7.3.7
 witte – 7.3.2
tabeltarif 22.13.1
taxi 19.5.6
tegenwoordige dienstbetrekking 4.1.2
telefoon- en internetaansluitingen 18.23
terbeschikkingstelling 17.1
teruggaaf
 bijdrage- en/of premieervangende loonbelasting 25.4
 werknemersverzekeringen 5.14
 Zvw 6.3
therapeutisch mee-eten 18.27
thuiswerkers 15.18
tijdstip van betalen 10.1.5
tijdstip van inhouding zie: genietingsmoment
 bijzondere genietingsmomenten 7.2.1
 loon op ongebruikelijk tijdstip 7.2.1
tijdvakcodes bijlage 4
tijdvaktabellen 7.3
 beloningen over verschillende tijdvakken 7.3.5
 bijzondere situaties 7.3.5
toetsloon
 afdrachtvermindering 23.1.3
topsporters 15.5
Ufo-premie 5.2, 5.13.2
uiterste aangiftdatum bijlage 4
uiterste betaaldatum bijlage 4
uitgezonden werknemers 16.1, 16.2
uitkeringen 18.2
 aanvulling op – 7.6
 administratieve verplichtingen 3.3
 bij invaliditeit 18.16
 bij overlijden 18.16
 loon uit vroegere dienstbetrekking 4.1.2
 niet op grond van aanspraken 4.7
 op grond van aanspraken 18.2, 4.6
 uit fondsen 18.47
 wonen in buitenland 16.2, 16.3, 16.7
 via werkgever 4.2.2, 7.9.1
uitzendkrachten 15.19, 16.12
uniform loonbegrip 4.1
 uitzonderingen op het uniforme loonbegrip 4.1.1, bijlage 1
uniformen 18.52
vakantie
 aanspraken 18.2.2
 afkoop 14.2.4
 verlof 18.51
vakantiebonnen
 tabellen 7.3.4
 waarde 18.48
vakbond
 vergoeding contributie 18.11
vakliteratuur 18.12
vaste vrije vergoeding 19.1.2
verbonden vennootschap 18.39
vergoedingen en verstrekkingen 4.4
 aan- en verkoopkosten woningen 22.5
 administratieve verplichtingen 3.3
 arbovoorzieningen 18.4
 bedrijfsfitness 18.5
 bijzondere gebeurtenissen 4.5
 bijzondere vormen van loon 18

bovenmatig 18.39, 19.1.2, 19.1.4, 22.8
 bril 18.4
 computer 18.8
 consumpties tijdens werktijd 18.9
 continuïteit 18.29
 contributie vakbond 18.11
 cursussen 18.12
 dagblad 18.13
 fiets 18.17, 19.7
 gereedschap 18.3
 huisvesting 16.4.3, 18.21, 18.22, 18.24
 ideële waarde 4.5
 internet- en telefoonaansluitingen 18.23
 inwoning 18.24
 kleding 15.11.2, 18.4, 18.52
 loonbelasting, premie volksverzekeringen en
 dergelijke 18.49
 gerichte vrijstellingen 4.4.2, 17.1.2
 maaltijden 15.11.3, 18.27
 muziekinstrumenten 18.3
 onregelmatige dienst vergoeding 18.29
 outplacement 18.30
 ov-abonnement 19.2.3
 parkeer-, veer- en tolgelden 22.2
 parkeergelegenheid 19.10
 personeelsfeesten/reizen 18.34
 personeelskortingen 18.39
 personeelsleningen 18.35
 persoonlijke verzorging 18.36
 producten uit eigen bedrijf 18.39
 representatie 18.41
 relatiegeschenken 18.41, 22.2
 schade 18.42, 18.43
 stoelmassage 18.4
 studiekosten 18.45
 telefoon- en internetaansluitingen 18.23
 therapeutisch mee-eten 18.27
 uitgezonden werknemers 16.4
 uniformen 18.52
 vakliteratuur 18.12
 vaste vrije vergoeding 8.2.3, 19.1.2
 verhuiskosten 18.50
 verlies persoonlijke zaken 18.42
 vervoer 19
 vrije vergoedingen 4.4
 vrije verstrekkingen 4.4
 werkkleding 18.52
 werkruimte thuis 18.55
 woning 18.56
 ziektekosten 18.57
vergrijpboete 11.5.2
verhuiskosten 18.50
verkeersboete 18.18
verklaring arbeidsrelatie 1.1.6
verklaring geen privégebruik auto 19.3.13

wijzigen of intrekken 19.3.14
verlies persoonlijke zaken 18.42
verlof 18.51, 20.2
 aanspraken 18.2.2
verlofspaarregeling 20.2.1, 20.2.7
verrekenen
 correctie bij aangifte loonheffingen – 11.2
 negatieve aangifte omzetbelasting – 10.4.3
verstrekkingen zie: vergoedingen en –
verstrekkingen in natura 4.3
vertraagd uitbetaald loon 7.3.5
vertragsvergoeding 19.2.1
vertrekvergoeding 10.7.1, 22.11.1
vervoer
 carpoolen 19.8
 openbaar vervoer 19.2
 parkeergelegenheid 19.10
 periodiek gezinsbezoek 19.11
 reizen met eigen vervoermiddelen 19.1
 reizen met openbaar vervoer 19.2
 reizen met taxi, boot of vliegtuig 19.6
 regeling privégebruik auto 19.3, 19.4
 vaste vrije vergoedingen bij regelmatige reizen 19.1.2
 vervoerbewijzen 19.2.1, 19.2.2
 vervoer vanwege de werkgever 19.9
 wegwerkzaamheden 19.12
verzuimboete 10.5
voeding
 bijzondere groepen werknemers 18.22
 maaltijden 18.27
voordeelregel 7.3.5
voorkomen dubbele belasting 16
voorleeshulp 15.13
voormalig werkloze
 afdrachtvermindering – 23.2.5
voorschotten 7.2
voortschrijdend cumulatief rekenen 5.5.3, 6.2.1
vrije ruimte 17.1.5
vrije vergoedingen en verstrekkingen zie: vergoedingen
 en verstrekkingen
vrijstelling
 arbovoorzieningen 18.4
 aanspraken 18.2.2, 18.2.3
 diensttijduitkeringen 18.14
 dienstverlening aan huis 24.2
 invaliditeitsuitkering 18.16
 overlijdensuitkering 18.16
vrijwillige verzekering 16.10
vrijwilligers 15.20
vroegere dienstbetrekking 1.1.3, 4.1.2
 loon uit – 4.1.2
VUT-regelingen 18.32
 aanspraken 18.2.2
 eindheffing 22.9
waarde economisch verkeer 4.3, 17.1.4

waarneming ter plaatse 13.2
controle 13.3
wachtdienstregeling 19.3.3
WAO-premie 5.3
weekaanlevering 15.19
weektabel
53e week 7.3.5
wegwerkzaamheden 19.12
werkgever
introductie
internationaal 16.11
werkgeversbetaling 4.2.2, 7.9.1
werkkleding 18.52
werkkostenregeling 17
werklozen
afdrachtvermindering 23.2, 23.2.5
werknemer 1.1
werknemersverzekeringen
algemeen 5.1
premies 5
gemoedsbezwaarde werkgever 25.3
gemoedsbezwaarde werknemer 25.1, 25.2
werkplek 17.1.4
werkruimte thuis 18.55
WGA-premie 5.4.2, 5.13.1
WIA-premie 5.4
wisseling softwarepakket 10.1.1
woning 18.56, 22.5
woon-werkverkeer 18
WW-premie 5.2
loonstaat 8.2.11, 24.3.5
zeevaart
afdrachtvermindering – 23.4
ziektekosten 18.57
ziektekostenregeling
bijdrage Zvw 6.2.4
waarde aanspraak 18.58
ZW-premie 5.2.4, 5.13.2
zorgverzekeringswet 6
loonstaat 8.2.12, 8.2.16, 24.3.5

