

4 Stap 4 Bepalen wat tot het loon behoort

De loonheffingen moeten worden berekend over het loon. Daarom is het belangrijk te bepalen wat er 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 bijvoorbeeld 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 gewoon mee.
- Het is in principe niet van belang of de werknemer het loon in geld of in een andere vorm ontvangt; beloningen in natura en aanspraken zijn ook loon.
- Het is in principe 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 17.46). 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. Er is echter 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);
- (vrije) vergoedingen en verstrekkingen (zie paragraaf 4.4);
- uitkeringen 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 (zie paragraaf 4.8);
- negatief loon (zie paragraaf 4.9).

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.

De volgende loonbestanddelen zijn echter 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 publiekrechtelijke dienstbetrekking;
- zwangerschaps-, bevallings-, adoptie- en pleegzorguitkeringen op grond van de Wet arbeid en zorg.

- De vergoeding van de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw is wel loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen, maar geen loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw. Als u meer vergoedt dan de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw, is het meerdere wel loon voor alle loonheffingen.
- Het werknemersdeel premie ww behoort niet tot het loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw maar wel tot het 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 is wel loon voor de loonbelasting/volksverzekeringen en de Zvw, maar geen loon voor de werknemersverzekeringen. De bijtelling privégebruik auto is het verschil tussen de forfaitaire waarde van het privégebruik van een ter beschikking gestelde personen- of bestelauto (22% van de grondslag voor de bijtelling privégebruik auto) en de eigen bijdrage van de werknemer voor het privégebruik.
- Loon waarop u eindheffing toepast, is geen loon voor de werknemersverzekeringen en de Zvw. Dit geldt niet voor loon dat door het opleggen van een naheffingsaanslag in de eindheffing wordt betrokken. Hierover bent u wel premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw verschuldigd, tenzij u het loon zelf in de eindheffing had kunnen betrekken.

4.1.2 Loon uit tegenwoordige of vroegere dienstbetrekking

Loon uit tegenwoordige dienstbetrekking is loon dat de werknemer geniet tijdens de dienstbetrekking waarin hij normaliter arbeid 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 na het einde van de dienstbetrekking is betaald, is bijvoorbeeld loon uit tegenwoordige dienstbetrekking.

Loon uit vroegere dienstbetrekking heeft meestal te maken met een al beëindigde dienstbetrekking of met arbeid die is verricht in het verleden. 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, Wajong, WAO/WIA en uitkeringen op grond van de ZW, WW en de Toeslagenwet;
- bijstandsuitkeringen en belaste stimuleringspremies op grond van de WWB, uitkeringen op grond van de WWIK, de Wet REA en gemeentelijke inkomensondersteunende uitkeringen, voor zover belast voor de inkomstenbelasting;
- termijnen van lijfrenten, uitgekeerd aan meerderjarigen 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 inkomensafhankelijke 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 inkomensafhankelijke bijdrage Zvw worden berekend, ook als de termijnen zijn aangewezen als loon uit vroegere dienstbetrekking. De Belastingdienst geeft 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:

- nettoloonafpraak (zie paragraaf 4.2.1);
- ZW-, WW- en WAO/WIA-uitkeringen die via u aan de werknemer worden betaald (zie paragraaf 4.2.2);
- fooien en ander loon van derden (zie paragraaf 4.2.3).

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 vervolgens weer loonheffingen verschuldigd zijn. Als u ook dit hogere bedrag aan loonheffingen wilt betalen, dan is dit bedrag ook weer loon waarover loonheffingen moeten worden ingehouden enzovoort. 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, kan er sprake zijn van een werkgeversbetaling of een instantiebetaling.

Heeft u met UWV een werkgeversbetaling afgesproken, dan ontvangt u van UWV het brutobedrag van de uitkering (inclusief het daarover verschuldigde werkgeversdeel van de werknemersverzekeringen en de vergoeding voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw). De uitkering wordt via u aan de werknemer betaald. U moet alle loonheffingen zelf inhouden en afdragen (zie ook paragraaf 7.9.1).

Heeft u met UWV een instantiebetaling afgesproken, dan houdt UWV over de uitkering al wel de premies werknemersverzekeringen in, draagt het werkgeversdeel van de premies werknemersverzekeringen af en betaalt de vergoeding voor de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw. In dat geval hoeft u die premies niet meer in te houden op de door u betaalde uitkering. U hoeft dan ook geen inkomensafhankelijke bijdrage Zvw meer te vergoeden. U moet uitsluitend nog de loonbelasting/premie volksverzekeringen berekenen en afdragen (zie ook paragraaf 7.9.2).

4.2.3 Fooien en ander loon van derden

Over fooien en ander loon van derden moeten loonheffingen worden ingehouden 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 personeel, werkzaam in de horeca, minder loon van u geniet dan waarop hij recht heeft (bijvoorbeeld op grond van de CAO), dan wordt hij geacht fooien te hebben genoten voor dit verschil. Uw werknemer moet de werkelijk ontvangen 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 berekent de loonheffingen in principe over de waarde in het economische verkeer van de verstrekking. In de regel is dat de winkelwaarde 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 lagere besparingswaarde. Dit is het bedrag dat personen die vergelijkbaar zijn met de werknemer, normaal zouden uitgeven aan de verstrekking.

Voor bepaalde verstrekkingen gelden bijzondere waarderingsvoorschriften en vaste normbedragen. Sommige verstrekkingen zijn (gedeeltelijk) onbelast. Dit worden ook vrije verstrekkingen genoemd (zie ook paragraaf 4.4 en hoofdstuk 17).

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

Sommige verstrekkingen kunnen onder de eindheffing vallen (zie ook hoofdstuk 21).

4.4 (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 (zie hierna).
- De vergoedingen en verstrekkingen worden naar maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel ervaren (zie ook hoofdstuk 17).

Let op!

U mag aan de werknemer over een verstreken jaar alleen een onbelaste kostenvergoeding betalen, als u al in dat verstreken jaar met de werknemer heeft 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 17).

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. Een vaste kostenvergoeding moet zijn gespecificeerd naar:

- aard van de kosten;
- veronderstelde omvang van de kosten.

Om te bepalen of deze vergoeding belasting- en premievrij mag worden verstrekt, kan de Belastingdienst u vragen om steekproefsgewijs te onderzoeken welke uitgaven de werknemers gedurende bepaalde tijd hebben gedaan. Een dergelijk onderzoek zal

van tijd tot tijd moeten worden herhaald, wil het als betrouwbare basis kunnen dienen voor de hoogte van een vaste vrijgestelde kostenvergoeding. Voor een vaste vergoeding die op basis van een CAO wordt betaald, geldt deze procedure ook. Zo'n vergoeding is niet zonder meer vrijgesteld.

Een vaste kostenvergoeding moet u afzonderlijk vaststellen. Het is dus niet toegestaan dat u de vrijstelling toepast op een gedeelte van het loon dat u met de werknemer bent overeengekomen; ook niet als de hoogte van dat loon mede is afgestemd op de kosten die door de werknemer worden gemaakt.

Als u een vrijgestelde vergoeding geeft, moet u aannemelijk kunnen maken dat deze vergoeding aan de voorwaarden voldoet voor de vergoeding van beroepskosten. Ook bij een vaste kostenvergoeding moet het gaan om kosten die de werknemer voor de verwerving van zijn loon maakt. Bovendien moeten die kosten binnen de grenzen van de redelijkheid noodzakelijk zijn. Voor meer informatie over vaste reiskostenvergoedingen zie paragraaf 18.9.

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 betreft hier min of meer toevallige voordelen die verband houden met de dienstbetrekking. Hiervan is geen sprake als een dergelijke vergoeding of verstrekking een aanmerkelijk privévoordeel voor de werknemer oplevert. In de praktijk kunt u ervan uitgaan, dat van een aanmerkelijk privévoordeel in ieder geval sprake is, als de privé-uitgaven van de werknemer, op jaarbasis, € 454 minder zullen zijn dan de privé-uitgaven van werknemers die met hem vergelijkbaar zijn.

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, zoals de vergoeding voor een veiligheidsbril of een verplichte medische keuring (zie paragraaf 17.4). Een ander voorbeeld is een werknemer die om te telewerken thuis de beschikking krijgt over de daarvoor benodigde software. Als de werknemer de software in een dergelijk geval ook privé mag gebruiken, kan er sprake zijn van een voordeel uit dienstbetrekking. In het algemeen is echter aannemelijk dat dergelijke voordelen zo gering zijn, dat deze niet als beloningsvoordeel in aanmerking hoeven te worden genomen.

Belast of (gedeeltelijk) vrijgesteld

Bij vergoedingen en verstrekkingen moet een onderscheid gemaakt worden 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, dan komt deze eigen bijdrage in mindering op het (norm)bedrag dat u tot het loon moet rekenen. De eigen bijdrage van de werknemer kan er echter niet voor zorgen dat de bijtelling negatief wordt. Hieronder volgt een aantal voorbeelden.

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 sprake van een 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. Het verschil tussen € 175 en € 100 is echter niet aftrekbaar.

Alleen bij een eigen bijdrage voor een auto van de zaak geldt soms een uitzondering (zie paragraaf 18.1.2). 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. Hier ziet u een voorbeeld.

Voorbeeld 4

Met betrekking tot 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

De Belastingdienst beoordeelt collectieve arbeidsovereenkomsten (CAO's) op de gevolgen voor de loonheffingen. Deze beoordelingen worden gepubliceerd op de internetsite van het Ministerie van Financiën: www.minfin.nl.

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 (zie ook paragraaf 15.4 en 15.6).

Bij de Belastingdienst is een aparte *Handleiding loonheffingen artiesten en beroepssporters verkrijgbaar*.

4.5 Uitkeringen bij bijzondere gebeurtenissen

De volgende uitkeringen bij bijzondere gebeurtenissen worden onder bepaalde voorwaarden niet als loon beschouwd:

- dienstjduitkeringen (zie paragraaf 17.13);
- (eenmalige) uitkering bij overlijden of invaliditeit (zie paragraaf 17.15);
- gouden handdruk (zie paragraaf 17.19);
- schade die in het algemeen niet wordt verzekerd (zie paragraaf 17.42).

Verstrekingen met ideële waarde

Als bij het beëindigen van de dienstbetrekking, ter gelegenheid van een dienstjubiläum van een werknemer, een jubileum van de werkgever of ter gelegenheid van feestdagen zaken worden verstrekt die hoofdzakelijk een ideële waarde hebben, dan behoren deze niet tot het loon. Dit zijn bijvoorbeeld een portret of vulpen, gegeven aan de werknemer ter gelegenheid van een dienstjubiläum.

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

Let op!

Als geschenken ter gelegenheid van een persoonlijke feestdag van de werknemer of ter gelegenheid van een jubileum van de werkgever tot het loon behoren, mag eindheffing worden toegepast (zie ook paragraaf 21.4).

4.6 Aanspraken en uitkeringen op grond van aanspraken

Tot het loon behoren de zogenoemde aanspraken. Aanspraken zijn in principe loon voor de loonheffingen.

Wat is een aanspraak?

Een aanspraak is een recht op een of meer toekomstige uitkeringen of verstrekkingen dat samenhangt met een huidige regeling of dienstbetrekking.

Een aanspraak heeft de volgende specifieke kenmerken:

- Een aanspraak geeft rechten aan de werknemer of zijn nabestaanden.
- Uitkeringen op grond van een aanspraak kunnen afhankelijk zijn gesteld van voorwaarden. Voorbeelden zijn: de aanspraak op een WAO/WIA-uitkering als de werknemer arbeidsongeschikt wordt en de aanspraak op pensioenuitkeringen als de werknemer 65 jaar wordt.

Het maakt in principe voor het begrip aanspraak niet uit of het recht dat uit de aanspraak voortvloeit, ook zonder de werkgever geldend kan worden gemaakt. In het algemeen zult u als inhoudingsplichtige de aanspraken dekken door in eigen beheer een fonds op te bouwen of door stortingen bij een derde.

Loonheffingen: drie mogelijkheden

In principe moeten over de waarde van aanspraken loonheffingen worden ingehouden. Er zijn drie mogelijkheden:

- De aanspraak behoort tot het loon, de uitkeringen zijn (soms gedeeltelijk) vrijgesteld. Een voorbeeld hiervan is de aanspraak op verstrekkingen op grond van vakantiebonnen. De aanspraak behoort tot het loon, de uitkeringen en verstrekkingen zijn vrijgesteld (zie ook paragraaf 17.2).
- De aanspraak is vrijgesteld, de uitkeringen behoren tot het loon. Voorbeelden hiervan zijn aanspraken op grond van de WW en WAO/WIA.
- De aanspraak is geheel of gedeeltelijk vrijgesteld, de uitkeringen zijn geheel of gedeeltelijk vrijgesteld. Een voorbeeld hiervan is een aanspraak op uitkeringen bij overlijden of invaliditeit als gevolg van een ongeval (zie ook paragraaf 17.15).

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 17.46);
- kinderbijslag (anders dan op grond van de AKW) (zie ook paragraaf 17.24).

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

4.8 Afstaan van loon

Een werknemer kan voor zijn dienstbetrekking ook werkzaam zijn bij een vennootschap of een ander lichaam. Hij is in dat geval door zijn werkgever aangewezen om bij die vennootschap of bij dat lichaam voor zijn dienstbetrekking werkzaamheden te verrichten. De werknemer is dan veelal verplicht om het loon af te staan aan zijn werkgever. Als aan een aantal voorwaarden is voldaan, hoeft de vennootschap of het lichaam dat het loon betaalt geen loonheffingen in te houden. Deze regeling is in de meeste gevallen van belang voor commissarissen (zie ook paragraaf 15.8). Andere werknemers kunnen echter ook gebruikmaken van de regeling als zij aan de voorwaarden voldoen.

Als aan de volgende voorwaarden is voldaan, hoeft de vennootschap of het lichaam dat het loon betaalt geen loonheffingen in te houden:

- De werknemer woont in Nederland.
- De werkgever is gevestigd of woont in Nederland.
- De werknemer staat het loon en de daarbij behorende vrije vergoedingen af aan zijn andere werkgever.
- De vennootschap of het lichaam betaalt het loon en de daarbij behorende vrije vergoedingen rechtstreeks aan de andere werkgever.
- De vennootschap of het lichaam verstrekt geen vrije verstrekkingen aan de werknemer zonder voorafgaande mededeling aan de andere werkgever.
- De vennootschap of het lichaam en de werknemer doen samen een verzoek aan de Belastingdienst om geen loonheffingen te hoeven inhouden. Op dit verzoek beslist de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking. De inhouding van loonheffingen mag alleen achterwege blijven na de beslissing van de Belastingdienst.

De regeling voor het afstaan van loon mag u ook toepassen als de werknemer niet in Nederland woont. Voorwaarde is dat de heffing van belasting over het normale loon van de werknemer op grond van een verdrag of de zogenaamde eenzijdige regeling aan Nederland is toegewezen. Daarnaast moet ook zijn voldaan aan de overige hiervoor genoemde voorwaarden.

Let op!

De regeling voor het afstaan van loon is ook van toepassing op loon waarover u premies werknemersverzekeringen moet afdragen. De voorwaarde hiervoor is dat voor uw werknemer een van de volgende situaties geldt:

- *hij is verzekerd voor de werknemersverzekeringen bij zijn werkgever en bij de vennootschap of het lichaam dat zijn loon betaalt;*
- *hij is niet verzekerd voor de werknemersverzekeringen bij de vennootschap of het lichaam dat zijn loon betaalt.*

4.9 Negatief loon

Als een werknemer een bedrag terugbetaalt dat hij ten onrechte als loon heeft ontvangen, 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. De gegevens in de loonstaat over loon en loonheffingen kunnen waar nodig worden verbeterd.

Als u over het tijdvak waarover u de fout constateert al aangifte heeft gedaan, moet u deze fout corrigeren. Hierbij is het belangrijk of u de fout constateert vóór het verstrijken van de aangiftetermijn 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 constateert na afloop van de aangiftetermijn, moet u die binnen acht weken na het verstrijken van de aangiftetermijn herstellen met een correctiebericht. U kunt een boete krijgen als u de correcties niet op tijd aan de Belastingdienst 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 teveel aan de werknemer is uitbetaald. U moet het loon en de loonheffingen in dat geval opnieuw berekenen. Het moet dan wel gaan om loonbestanddelen die eerder in hetzelfde kalenderjaar te veel zijn betaald, en door de werknemers ook in datzelfde jaar netto aan u zijn terugbetaald (zie ook hoofdstuk 11).

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 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. Voorzover u niet verrekent, kan de werknemer het terugbetaalde bedrag als negatief loon aftrekken in zijn aangifte inkomstenbelasting.

Voor meer informatie zie hoofdstuk 11.

Negatieve jaaropgave

Als het negatieve loon niet met positief loon kan worden verrekend, 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. Ook een gehele of gedeeltelijke terugbetaling van een vrije vergoeding komt niet in mindering op het loon.