

Artikel 32ba Wet op de loonbelasting 1964

Artikel 32ba, zesde lid, Wet op de loonbelasting 1964

Verlofstuwmeren en regelingen voor vervroegde uittreding (Vraag & Antwoord 12-003 d.d. 160915)

Vraag

Een werknemer, geboren op 1 januari 1951, nam gedurende enige jaren deel aan een seniorenregeling. Hij werkte in die periode voor tenminste 50% en kreeg 100% van zijn loon doorbetaald. De seniorenregeling is geen regeling voor vervroegde uittreding (RVU) omdat deze voldoet aan de voorwaarden van artikel 8.7, eerste lid, van de URLB 2011.

De werknemer nam ook deel aan een levensloopregeling volgens de regels van het overgangsrecht die voor levensloopregelingen gelden. Hij had een levenslooptegoed opgebouwd dat hem in staat stelde gedurende 2 jaar 100% levensloopverlof op te nemen met 100% loondoorbetaling. Daarnaast had de werknemer een verlofstuwmeer van 11 maanden dat was opgebouwd uit compensatieverlof van het lopende jaar, vakantieverlof van het lopende jaar, doorgeschoven vakantieverlof uit voorgaande jaren, opgespaard verlof dat afkomstig was uit een bij zijn werkgever van kracht zijnde verlofspaarregeling (in welke vorm dan ook) en uit overwerk (tijdsparen). De levensloopregeling en de verlofspaarregeling waren allebei regelingen die openstaan (c.q. openstonden) voor alle werknemers van alle leeftijden. Ze waren beide niet (nagenoeg) uitsluitend gericht op het sparen van verlof voor opname voorafgaand aan pensionering.

De werknemer nam per 1 juli 2015 ontslag wegens vervroegde pensionering. Hij stopte volledig met werken op 1 augustus 2012 en nam tot 1 juli 2013 gedurende 11 maanden zijn verlofstuwmeer op met 100% loondoorbetaling. Van 1 juli 2013 tot 1 juli 2015 nam hij 100% levensloopverlof op met opnamen gelijk aan 100% van zijn voormalige loon. De werkgever stemde (uitdrukkelijk of stilzwijgend) in met deze verlofopnamen.

Bestond de kans dat de werkgever naast de normale loonheffing over het loon ook nog de RVU-heffing van 52% van artikel 32ba, zesde lid, van de Wet LB moest afdragen over het tijdens de opname van het stuwmeerverlof uitbetaalde loon?

Antwoord

Nee, in dit geval niet. Een werkgever mocht er van uitgaan dat de Belastingdienst zich niet op het standpunt zou stellen dat bij de opname van het verlofstuwmeer sprake was van een RVU als:

1. het verlof niet speciaal was toegekend aan deze oudere werknemer met het oog op een vervroegde uitstroom van de werknemer en
2. het totaal van het gespaarde verlof en het verlof van het lopende jaar (het verlofstuwmeer) de omvang van 50 maal de wekelijkse arbeidsduur niet te boven ging.

Aan het bovenstaande doet niet af dat aan de opname van het verlofstuwmeer een periode van werken in een seniorenregeling voorafging en dat op die opname een opname van levensloopverlof volgde. Het antwoord zou hetzelfde zijn geweest als de periode van opname van het levensloopverlof vooraf was gegaan aan de opname van het verlofstuwmeer. De volgorde van de opnamen is niet van belang: het gaat bij de beoordeling van de aanwezigheid van een RVU om het doel van de regeling (of van een deel daarvan) bij de toekenning door de werkgever, niet om de wijze waarop de werknemer van de regeling gebruik maakt.

Zou de werknemer in de casus feitelijk eerder zijn gestopt met werken door een verlenging van de periode van opname van het levensloopverlof dan zou het antwoord op de vraag niet anders hebben geluid. In dat geval zouden de opnamen uit het levenslooptegoed wel lager zijn dan 100% van het voormalige loon.

Opnemen verlofstuwmeer/levensloopverlof en samenloop met seniorenregelingen

Er kan wel een probleem ontstaan bij samenloop van de seniorenregeling met de levensloopregeling of met het opmaken van het verlofstuwmeer. De seniorenregeling geldt zolang de werknemer nog enige feitelijke arbeid verricht en meer loon krijgt uitbetaald dan overeenkomt met die arbeid. Wil de werkgever er in die periode zeker van zijn dat hij gevrijwaard blijft van de RVU-heffing dan moet hij ervoor zorgen dat de werknemer die deelneemt aan de seniorenregeling echt ook feitelijk per week minimaal 50% pleegt te werken van de arbeidsduur zoals die gold in het laatste kalenderjaar dat voorafgaat aan een periode van 10 jaar direct voorafgaande aan de in de pensioenregeling vastgestelde pensioeningangsdatum. Door opname van levensloopverlof en/of verlof uit een verlofstuwmeer kan de werknemer onder de 50%-grens komen. Alleen opname van gewoon jaarlijks vakantieverlof of niet werken wegens arbeidsongeschiktheid heeft geen invloed op de 50%-norm. Zie artikel 8.7, eerste lid, van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 en de bij de invoering op het artikel gegeven toelichting door de staatssecretaris van Financiën.