



2010 | Toelichting

Loonberekening Voortschrijdend cumulatief rekenen (VCR) en loontijdvakken- systematiek

versie 1.0

Belastingdienst

Inhoud

1	Algemeen	3	9.10	Vakantiebonnen	17
2	VCR-systematiek	4	9.11	Aanvang aangiftetijdvak van vier weken	18
3	Loontijdvakken-systematiek	5	9.12	Loontijdvak van de aanmerkelijkbelanghouder/ werknemer met een fictief loon	18
4	Awf-franchise en maximum	6	9.13	Gemoedsbezwaarden	18
5	Berekening van de aanwas van de grondslag voor de premie WW-Awf	7	9.14	Studenten en scholieren	19
6	Berekening werkgeversdeel premie WW-Awf	8	9.15	Betaling van een uitkering door UWV al dan niet door tussenkomst van de inhoudingsplichtige	19
7	Negatieve premiebedragen	9	9.16	Meerdere niet samenvallende dienstbetrekkingen van een werknemer bij dezelfde inhoudingsplichtige	23
8	Bijdrageloon Zvw	10	9.17	Meerdere samenvallende dienstbetrekkingen van een werknemer bij dezelfde inhoudingsplichtige	23
9	Bijzondere situaties	12	9.18	De vergoeding Zvw is groter dan het wettelijk voorgeschreven bedrag	25
9.1	De werknemer treedt als maandloner halverwege de maand in dienst	12	9.19	De premiekortingen en -vrijstellingen	25
9.2	Geen tijdvakloon in een loontijdvak, maar wel een bijzondere beloning	12	9.20	Berekeningsmethodiek(en) bij meerdere loontijdvakken van een dag	29
9.3	Geen tijdvakloon in het kalenderjaar, maar wel een bijzondere beloning	13	9.21	Loontijdvak bij een artiest met een overeenkomst van korte duur	29
9.4	Pas loontijdvakken in het lopende kalenderjaar na betaling van een bijzondere beloning	13	9.22	Premieberekening bij samenloop verschillende premiepercentages binnen een loontijdvak	30
9.5	De auto van de zaak of ander loon (in natura) is het enige tijdvakloon in verband met onbetaald verlof	14	9.23	Schematisch overzicht bruto-nettotraject werknemer per 1 januari 2010	31
9.6	Vertraagd uitbetaald loon	14	9.24	Negatief loon en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw	31
9.7a	Loontijdvak bij parttimers	15	9.25	Toelichting heffing LB/PV, Wnv en Zvw bij een 53e week	32
9.7b	Oproepkrachten/nulurencontracten	15			
9.8	Invloed van onbetaald verlof op het loontijdvak	16			
9.9	Anoniemenheffing	16			
				Bijlage A: Tijdsparfond	35
				Bijlage B: Premiekorting oudere werknemers	38
				Bijlage C: Verklarende woordenlijst	41

1 Algemeen

Sinds 1 januari 2006 moeten de premies werknemersverzekeringen op aangifte worden afgedragen. Om het juiste bedrag te berekenen van de premies die u moet betalen, gebruikt u de systematiek van voortschrijdend cumulatief rekenen (VCR).

Sinds 1 januari 2006 is de Ziekenfondswet vervangen door de Zorgverzekeringswet (hierna: Zvw). Van de werknemer wordt een procentuele bijdrage Zvw geheven. De heffingsgrondslag is het Zvw-loon. Het Zvw-loon is het fiscale loon zonder het bedrag van de vergoeding Zvw van de inhoudingsplichtige. Ook de bijdrage Zvw wordt met toepassing van de VCR-systematiek geheven.

Let op!

Het bedrag dat wordt ingehouden op het salaris van de werknemer, komt rechtstreeks ten laste van het nettoloon; de eventuele vergoeding van de werkgever van deze bijdrage behoort wel tot het fiscale loon.

Hierna vindt u rekenvoorbeelden die inzicht geven in de manier waarop u in bepaalde situaties voortschrijdend cumulatief moet rekenen. In bepaalde gevallen rekenen we met gefixeerde bedragen aan loonbelasting/premie volksverzekeringen en heffingskortingen. Dat betekent dat de rekenvoorbeelden geen inzicht geven in het bruto-netto-traject van de werknemer. Bovendien wordt (tenzij uitdrukkelijk anders aangegeven) uitgegaan van gefingeerde bedragen en/of percentages.

Let op!

Deze toelichting is gebaseerd op de situatie in 2010 en we verwijzen naar het 'Handboek Loonheffingen 2010'.

2 VCR-systematiek

Met ingang van 1 januari 2007 is voor het voortschrijdend cumulatief rekenen uitsluitend de grondslagaanwasmethode toegestaan. Dit geldt zowel voor de berekening van de premies werknemersverzekeringen als voor de berekening van de bijdrage Zvw.

De grondslagaanwasmethode houdt in dat voor iedere aangifte de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw worden berekend over de aanwas van de premie-/bijdragegrondslag. De aanwas is het verschil tussen de cumulatieve premie-/bijdragegrondslag tot en met het laatste loontijdvak en de cumulatieve premie-/bijdragegrondslag tot het laatste loontijdvak.

3 Loontijdvakken-systematiek

De heffing van de premies voor de werknemersverzekeringen en de heffing van de bijdrage Zvw vinden sinds 2006 plaats met toepassing van de loontijdvakken-systematiek uit de Wet op de loonbelasting (hierna: Wet LB). Het maximum-premieloon en de Awf-franchise worden dus niet meer bepaald aan de hand van het aantal dagen van het premiebetalingstijdvak waarover loon is genoten, maar aan de hand van het aantal loontijdvakken van het premiebetalingstijdvak. Het premiebetalingstijdvak is het kalenderjaar. Dit geldt ook voor de heffing van de bijdrage Zvw.

Het loontijdvak is het tijdvak waarover de werknemer het loon geniet. Voor de volgende tijdvakken zijn loonbelastingtabellen vastgesteld: dag, week, vier weken, maand, kwartaal en jaar.

Het loontijdvak bepaalt welke tijdvaktabel (de maandtabel, de weektabel enzovoort) moet worden gebruikt voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen over tijdvakloon. Als de werknemer het loon geniet over een loontijdvak waarvoor geen tabel beschikbaar is, moet herleiding plaatsvinden. Bij deze herleiding wordt een week op vijf dagen gesteld en een tijdvak korter dan een dag op één dag. Omdat een tijdvak van een volle week nooit op meer dan vijf dagen wordt gesteld, moet een tijdvak van zes dagen ook worden gesteld op vijf dagen. Voor werknemers met een deeltijdbaan: zie in paragraaf 9.1.

Daarnaast wordt sinds 2006 met toepassing van het loontijdvak ook het cumulatieve maximumpremieloon, de Awf-franchise en het bijdrageloon Zvw bepaald.

Alleen als een werknemer tijdvakloon geniet wordt daaraan een loontijdvak gekoppeld. Tijdvakloon heeft een repeterend karakter en is het loon dat over het tijdvak is vastgesteld. Het betreft loon dat geheel op die periode betrekking heeft. Een periodiek terugkerende bovenmatige kostenvergoeding is tijdvakloon.

Er is geen sprake van een loontijdvak als de werknemer uitsluitend bijzonder loon geniet waarop fiscaal de tabel voor bijzondere beloningen moet worden toegepast. Beloningen waarop de tabel bijzondere beloningen wordt toegepast zijn tantièmes, gratificaties, vakantiegeld en andere beloningen die in de regel slechts eenmaal of eenmaal per jaar worden toegekend. Het bovenstaande geldt niet wanneer er een eenmalige beloning wordt verstrekt die via de tabel bijzondere beloningen wordt belast, maar waarbij het tijdvak karakter voorop staat. Dit doet zich bijvoorbeeld voor bij het fictieve loon van een directeur-grotoaandeelhouder dat in december wordt genoten. Zie in dit verband ook de memorie van toelichting (pagina 65) op artikel 32c bij het belastingplan 2007.

4 Awf-franchise en maximum

De premies voor de ww, wao/wia moet u betalen over het loon voor de werknemersverzekeringen tot een bepaald maximum: het maximumpremieloon. Daarnaast hoeft u pas premies voor het Algemeen Werkloosheidsfonds (Awf-premie) te betalen boven een bepaald minimumbedrag aan loon: de Awf-franchise. Het loon voor de werknemersverzekeringen na toepassing van maximum en franchise is het premieloon.

Het maximumpremieloon en de franchise worden niet meer bepaald aan de hand van het aantal dagen van het premiebetalingstijdvak waarover loon is genoten, maar aan de hand van het aantal loontijdvakken van het premiebetalingstijdvak.

De franchise voor de Awf-premie en het maximumpremieloon voor de ww, wao/wia worden berekend naar het van toepassing zijnde loontijdvak. De Awf-dagfranchise bedraagt € 64,00, het maximumpremieloon voor de ww en de wao/wia bedraagt € 186,65. Dit zijn de bedragen die gelden voor 2010.

De hierna vermelde loontijdvakbedragen worden vastgesteld met behulp van onderstaand rekenvoorschrift.

Tabel 1 **Loontijdvakbedragen* maximumpremieloon, franchise en maximumbijdrageloon**

Loontijdvak	Franchise WW-Awf	Maximumpremieloon		
		WW-Awf en WAO/WIA	Rekenvoorschrift	
Dag	€ 64,00	€ 186,65	1,00	x dagbedrag
Week	€ 320,00	€ 933,25	5,00	x dagbedrag
Vier weken	€ 1.280,00	€ 3.733,00	20,00	x dagbedrag
Maand	€ 1.392,00	€ 4.059,63	21,75	x dagbedrag
Kwartaal	€ 4.176,00	€ 12.178,91	65,25	x dagbedrag
Jaar	€ 16.704,00 **	€ 48.715,65 **	261,00 ***	x dagbedrag

* Bedragen 2010

** De jaarbedragen moeten niet worden gezien als absolute jaarmaxima. Het maximum wordt steeds bepaald door de loontijdvakbedragen te vermenigvuldigen met het aantal loontijdvakken.

*** Het in de laatste kolom bij 'jaar' genoemde aantal dagen van 261 is sinds 2006 jaarlijks van toepassing.

Let op!

Voor de bedragen voor vakantieongerechtigden zie tabel 22 en 23 in het 'Handboek Loonheffingen 2010'.

De Awf-franchise en het maximumpremieloon voor de werknemersverzekeringen worden cumulatief berekend. De maximumfranchise voor de Awf en het maximumpremieloon worden steeds bepaald door de loontijdvakbedragen te vermenigvuldigen met het aantal loontijdvakken.

Het ministerie van szw stelt de bedragen uit voorafgaande tabel jaarlijks vast. Waar nodig zullen de uitkomsten worden afgerond op twee decimalen nauwkeurig. De Belastingdienst publiceert jaarlijks de loontijdvakbedragen en het rekenvoorschrift.

5 Berekening van de aanwas van de grondslag voor de premie WW-Awf

Hieronder ziet u een voorbeeld van de berekening van het werkgeversdeel van de premie WW-Awf.

Voorbeeld: berekening werkgeversdeel premie WW-Awf

Een werknemer heeft een loontijdvak van een maand. In de maand januari heeft hij een brutoloon van € 3.500. In februari en maart verdient hij € 4.400. Per maand bedraagt de Awf-franchise € 1.392,00 en het maximumpremieloon bedraagt € 4.059,63 per maand. Over welke grondslag wordt per maand de Awf-premie geheven met de systematiek van voortschrijdend cumulatief rekenen?

Tabel 2 Berekening van de aanwas van de grondslag voor de premie WW-Awf *

		Cumulatief	Januari	Cumulatief	Februari	Cumulatief	Maart	Cumulatief
Loon	A	€ 0,00	€ 3.500,00	€ 3.500,00	€ 4.400,00	€ 7.900,00	€ 4.400,00	€ 12.300,00
Maximumpremieloon	B	€ 0,00	€ 4.059,63	€ 4.059,63	€ 4.059,63	€ 8.119,26	€ 4.059,63	€ 12.178,89
Franchise	C	€ 0,00	€ 1.392,00	€ 1.392,00	€ 1.392,00	€ 2.784,00	€ 1.392,00	€ 4.176,00
Premieloon (= A tot maximaal B)	D	€ 0,00		€ 3.500,00		€ 7.900,00		€ 12.178,89
Grondslag (= D - C tot minimaal 0)	E	€ 0,00		€ 2.108,00		€ 5.116,00		€ 8.002,89
Aanwas van de grondslag	F		€ 2.108,00		€ 3.008,00		€ 2.886,89	

* Bedragen en percentage 2010

Uit tabel 2 blijkt dat de premiegrondslag voor de Awf in januari € 2.108,00 bedraagt, in februari € 3.008,00 en in maart € 2.886,89. Opvallend is dat de premiegrondslag in maart lager is dan in februari, terwijl het loon over deze maanden even hoog is. Dit komt door de systematiek van het voortschrijdend cumulatief rekenen. Binnen deze systematiek is niet het maximumpremieloon per maand leidend, maar het cumulatieve maximumpremieloon tot en met de betreffende maand. Het loon van januari is € 559,63 minder dan het maximumpremieloon van die maand. Daarom zal het loon van januari en februari samen het cumulatieve maximumpremieloon minder snel overschrijden. Hierdoor is het mogelijk dat de werknemer in februari € 340,37 (= € 4.400,00 -/ - € 4.059,63) meer verdient dan het maximumpremieloon per maand, terwijl toch over het volledige loon premie wordt geheven (na aftrek van de franchise). Cumulatief verdient hij over januari en februari immers niet meer dan twee keer het maximumpremieloon van € 8.119,26. In maart komt het cumulatieve loon wel boven het cumulatieve maximumpremieloon uit. Voor de verdere berekening gaat u uit van het lagere maximumpremieloon.

Dergelijke inhaaleffecten komen ook voor als de werknemer per maand een loon geniet dat onder het maximumpremieloon ligt en zijn cumulatieve loon als gevolg van vakantiegeld of een incidentele beloning tijdelijk boven het maximum uitkomt. Voor de Awf geldt dat alleen loonbedragen in de premiegrondslag voor de Awf worden meegenomen die de franchise overstijgen.

Het werknemersdeel van de premie ww-Awf is met ingang van 2009 0%.

6 Berekening werkgeversdeel premie WW-Awf

Hieronder ziet u twee voorbeelden van de berekening van het werkgeversdeel van de premie ww-Awf.

Voorbeeld 1

Een werknemer heeft een loontijdvak van een maand. In de maand januari heeft hij een brutoloon van € 1.200. In februari en maart verdient hij € 1.500. Over welke grondslag wordt de Awf-premie geheven met de systematiek van voortschrijdend cumulatief rekenen?

Tabel 3 **Berekening werkgeversdeel premie WW-Awf ***

		Cumulatief	Januari	Cumulatief	Februari	Cumulatief	Maart	Cumulatief
Loon	A	€ 0,00	€ 1.200,00	€ 1.200,00	€ 1.500,00	€ 2.700,00	€ 1.500,00	€ 4.200,00
Maximumpremieloon	B	€ 0,00	€ 4.059,63	€ 4.059,63	€ 4.059,63	€ 8.119,26	€ 4.059,63	€ 12.178,89
Franchise	C	€ 0,00	€ 1.392,00	€ 1.392,00	€ 1.392,00	€ 2.784,00	€ 1.392,00	€ 4.176,00
Premieloon (= A tot maximaal B)	D	€ 0,00		€ 1.200,00		€ 2.700,00		€ 4.200,00
Grondslag (= D - C tot minimaal 0)	E	€ 0,00		€ 0,00		€ 0,00		€ 24,00
Aanwas van de grondslag	F		€ 0,00		€ 0,00		€ 24,00	
Premie WW - Awf (4,20%)	G		€ 0,00		€ 0,00		€ 1,00	

** Bedragen en percentage 2010*

Hoewel de werknemer in februari meer verdient dan de Awf-franchise van € 1.392,00 per maand, hoeft toch geen premie afgedragen te worden. Het ongebruikte gedeelte van de Awf-franchise in januari van € 192,00 (€ 1.392,00 -/- € 1.200) wordt gebruikt in februari (€ 108,00) en maart (€ 84,00).

Voorbeeld 2

Een werknemer heeft een loontijdvak van een maand. In de maand januari heeft hij een brutoloon van € 1.400. In februari verdient hij € 1.000 en in maart € 1.300.

Tabel 4 **Berekening werkgeversdeel premie WW-Awf ***

		Cumulatief	Januari	Cumulatief	Februari	Cumulatief	Maart	Cumulatief
Loon	A	€ 0,00	€ 1.400,00	€ 1.400,00	€ 1.000,00	€ 2.400,00	€ 1.300,00	€ 3.700,00
Maximumpremieloon	B	€ 0,00	€ 4.059,63	€ 4.059,63	€ 4.059,63	€ 8.119,26	€ 4.059,63	€ 12.178,89
Franchise	C	€ 0,00	€ 1.392,00	€ 1.392,00	€ 1.392,00	€ 2.784,00	€ 1.392,00	€ 4.176,00
Premieloon (= A tot maximaal B)	D	€ 0,00		€ 1.400,00		€ 2.400,00		€ 3.700,00
Grondslag (= D - C tot minimaal 0)	E	€ 0,00		€ 8,00		€ 0,00		€ 0,00
Aanwas van de grondslag	F		€ 8,00		- € 8,00		€ 0,00	
Premie WW - Awf (4,20%)	G		€ 0,33		- € 0,33		€ 0,00	

** Bedragen en percentage 2010*

De werknemer verdient in januari € 8,00 meer dan de Awf-franchise van € 1.392,00 per maand. In februari verdient hij zoveel minder dan de franchise, dat de cumulatieve grondslag nul wordt. De premiegrondslag van februari is daardoor negatief. Hierdoor verschijnen op nominatief niveau negatieve bedragen.

7 Negatieve premiebedragen

Negatieve premiebedragen worden verrekend bij de collectieve premieafdracht op de aangifte loonheffingen. Er kan niet meer premie worden verrekend dan in het premiebetalingstijdvak voor de betreffende werknemer op aangifte is afgedragen.

Denk bijvoorbeeld aan de situatie dat in de maand februari (zie voorbeeld 2 in hoofdstuk 6) het premiepercentage wijzigt in 5%. In dat geval is de negatieve premie geen 5% van € 8,00 = € 0,40 maar maximaal € 0,33. Immers, er is niet meer dan € 0,33 aan premie voor de werknemer betaald. In loonprogrammatuur zal dus niet alleen de cumulatieve heffingsgrondslag moeten worden bijgehouden, maar ook het bedrag dat cumulatief aan premie is geheven.

Let op!

Als de premie negatief is als gevolg van een negatief premiepercentage (dit kan voorkomen bij de gedifferentieerde WGA-premie), kan dit negatieve bedrag wel 'normaal' in de aangifte worden verwerkt.

8 Bijdrageloon Zvw

De inkomensafhankelijke bijdrage Zvw die de werknemer moet betalen, wordt geheven over het bijdrageloon tot een bepaald maximum: het maximumbijdrageloon Zvw. De percentages voor 2010 bedragen 7,05% en 4,95%. In de voorbeeldberekeningen gaan wij uit van 7,05%. In hoofdstuk 6 van het *Handboek Loonheffingen 2010* leest u in welke situatie welk percentage van toepassing is.

Het maximumbijdrageloon Zvw voor 2010 bedraagt per jaar € 33.189. Het bijdrageloon Zvw wordt berekend naar het van toepassing zijnde loontijdvak met toepassing van de methode van voortschrijdend cumulatief rekenen.

Voor de berekening van de bijdragegrondslag voor de Zvw moet ook rekening worden gehouden met de tijdvakmaxima en eventuele effecten als gevolg van het vcr.

Tabel 5 **Maximumbijdrageloon Zvw**

Loontijdvak	Maximumbijdrageloon Zvw	Rekenvoorschrift
Dag	€ 127,16	1/261 x jaarbedrag
Week	€ 635,80	5/261 x jaarbedrag
Vier weken	€ 2.543,21	20/261 x jaarbedrag
Maand	€ 2.765,75	1/12 x jaarbedrag
Kwartaal	€ 8.297,25	1/4 x jaarbedrag
Jaar	€ 33.189,00	1 x jaarbedrag

Let op!

Voor de bedragen van vakantieongerechtigden zie tabel 22 en 23 in het 'Handboek Loonheffingen 2010'.

Het maximumbijdrageloon Zvw wordt steeds bepaald door de loontijdvakbedragen te vermenigvuldigen met het aantal loontijdvakken. Het jaarbedrag is een absoluut jaarmaximum. Als er geen tijdvakloon is, dan is er ook geen loontijdvak.

Berekening bijdrage Zvw

Voorbeeld

Een werknemer heeft een loontijdvak van een maand. In de maand januari heeft hij een brutoloon van € 2.000. In februari en maart verdient hij € 3.300. Per maand bedraagt het maximumbijdrageloon voor de Zvw € 2.765,75. Over welke grondslag wordt per maand de Zvw-bijdrage geheven met de systematiek van voortschrijdend cumulatief rekenen?

Tabel 6 **Berekening bijdrage Zvw ***

		Cumulatief	Januari	Cumulatief	Februari	Cumulatief	Maart	Cumulatief
Loon	A	€ 0,00	€ 2.000,00	€ 2.000,00	€ 3.300,00	€ 5.300,00	€ 3.300,00	€ 8.600,00
Bijdrageloon Zvw	H	€ 0,00	€ 2.000,00	€ 2.000,00	€ 3.300,00	€ 5.300,00	€ 3.300,00	€ 8.600,00
Maximumbijdrageloon Zvw	I	€ 0,00	€ 2.765,75	€ 2.765,75	€ 2.765,75	€ 5.531,50	€ 2.765,75	€ 8.297,25
Grondslag Zvw (= H tot max. I)	J	€ 0,00		€ 2.000,00		€ 5.300,00		€ 8.297,25
Aanwas van de grondslag Zvw	K		€ 2.000,00		€ 3.300,00		€ 2.999,25	
Bijdrage Zvw (7,05%)	L	€ 0,00	€ 141,00	€ 141,00	€ 232,65	€ 373,65	€ 211,44	€ 585,09

* Bedragen en percentage 2010

Uit tabel 6 blijkt dat de aanwas van de bijdragegrondslag voor de Zvw in januari € 2.000,00 bedraagt, in februari € 3.300,00 en in maart € 2.999,25. Net als bij de berekening van de premie ww-Awf in voorbeeld 1 van hoofdstuk 6 zien we ook hier dat de aanwas van de bijdragegrondslag in maart anders is dan in februari, terwijl het loon over deze maanden even hoog is. Het loon van januari is € 765,75 minder dan het maximumbijdrageloon Zvw. Daarom zal het loon van januari en februari samen, het cumulatieve maximumbijdrageloon minder snel overschrijden. Hierdoor is het mogelijk dat de werknemer in februari € 534,25 (= € 3.300 -/- € 2.765,75) meer verdient dan het maximumbijdrageloon per maand, terwijl toch over het volledige loon bijdrage wordt geheven. Cumulatief verdient hij over januari en februari immers niet meer dan twee keer het maximumbijdrageloon van € 2.765,75 is € 5.531,50. In maart komt het cumulatieve bijdrageloon wel boven het cumulatieve maximumbijdrageloon uit. Voor de verdere berekening gaat u uit van het lagere maximumbijdrageloon.

9 Bijzondere situaties

9.1 De werknemer treedt als maandloner halverwege de maand in dienst

Voorbeeld 1

De werknemer treedt als fulltimer (zie verklarende woordenlijst voor het begrip fulltimer in fiscale zin) in dienst op maandag 20 maart. Hij is dus in maart twaalf dagen in dienst, maar werkt tien dagen. Vanaf april wordt voor hem steeds een loontijdvak van een maand in aanmerking genomen.

De inhoudingsplichtige betaalt in maart geen volledig maandloon aan de werknemer. Hij rekent voor maart het maandloon om naar het aantal gewerkte dagen. Dit betekent dat de inhoudingsplichtige een loon uitbetaalt dat is gebaseerd op tien werkdagen. Voor meer informatie over tijdvaktabellen verwijzen we u naar het *Handboek Loonheffingen 2010*, paragraaf 7.3.3. Het loontijdvak voor de maand maart heeft daarom evenveel dagen als waarover loon is betaald. Over de maand maart moet bij de berekening van de werknemersverzekeringspremies en de bijdrage Zvw rekening worden gehouden met tienmaal het loontijdvakbedrag van een dag (of tweemaal het loontijdvakbedrag van een week). De cumulatieven eind april bestaan dus uit: tienmaal het loontijdvakbedrag van een dag + eenmaal het loontijdvakbedrag van een maand.

Voorbeeld 2

Er is sprake van een werknemer die op zaterdag 14 januari in dienst treedt voor één dag in de week. Hij werkt uitsluitend op zaterdag. Het loon bedraagt € 120 per dag en wordt eenmaal per maand uitbetaald. In januari bedraagt het brutoloon $3 \times € 120 = € 360$. In februari bedraagt het brutoloon $4 \times € 120 = € 480$.

Voor een parttimer (zie verklarende woordenlijst voor het begrip parttimer) die zijn loon per maand krijgt uitbetaald, moet een maand als loontijdvak worden aangehouden. Voor meer informatie over bijzondere situaties en tijdvaktabellen verwijzen we u naar het *Handboek Loonheffingen 2010*, paragraaf 7.3.4. Voor de werknemer uit het voorbeeld geldt dus vanaf de maand februari het loontijdvak van een maand.

Voor de parttimemedewerker die halverwege de maand, in dit voorbeeld januari, in dienst treedt, is ook in die maand als loontijdvak het betalingstijdvak aan te merken. Voor de parttimemedewerker geldt dus een andere regel bij in- en uitdiensttreding dan voor de fulltimer.

Op grond van in het verleden gedane toezeggingen wordt voor parttimers tot en met 2007 ook toegestaan dat, in de maand van in- of uitdiensttreding, als loontijdvak geldt: het loontijdvak zoals dit voor de fulltimer is in de maand van in- en uitdiensttreding (zie hiervoor). In het bovenstaande voorbeeld zou dit dus betekenen dat voor januari wordt uitgegaan van drie loontijdvakken van een dag.

9.2 Geen tijdvakloon in een loontijdvak, maar wel een bijzondere beloning

De werknemer is tot en met 30 april in dienst van de inhoudingsplichtige en geniet een maandloon. In de maand mei wordt uitsluitend de vakantie-uitkering uitbetaald. Er zijn tot en met 30 april cumulatief vier loontijdvakken van een maand.

De vakantie-uitkering is loon voor de loonheffingen. De vakantie-uitkering is geen tijdvakloon. De werknemer ontvangt in mei dus uitsluitend een bijzondere beloning. Daarom wordt voor de berekening van de werknemersverzekeringspremies en de Zvw geen loontijdvakbedrag aan de bestaande cumulatieven toegevoegd. Het aantal cumulatieve loontijdvakken van een maand blijft totaal vier. Er moet dus worden gerekend met viermaal de loontijdvakbedragen van een maand. Voor de berekening

van het ww-Awf werkgeversdeel werkt dat als volgt uit. Voor de berekening van de bijdrage Zvw volgt u dezelfde systematiek.

Voorbeeld

	Januari	Februari	Maart	April	Mei
Loon SV	€ 3.500,00	€ 3.500,00	€ 3.500,00	€ 3.500,00	€ 3.000,00
Cumulatief loon SV	€ 3.500,00	€ 7.000,00	€10.500,00	€14.000,00	€ 17.000,00
Cumulatief maximumpremieloon	€ 4.059,63	€ 8.119,26	€12.178,89	€16.238,52	€ 16.238,52
Cumulatieve franchise WW-Awf	€ 1.392,00	€ 2.784,00	€ 4.176,00	€ 5.568,00	€ 5.568,00
Cumulatieve grondslag WW-Awf	€ 2.108,00	€ 4.216,00	€ 6.324,00	€ 8.432,00	€ 10.670,52
Aanwas van de grondslag WW-Awf	€ 2.108,00	€ 2.108,00	€ 2.108,00	€ 2.108,00	€ 2.238,52
Premie WW-Awf werkgeversdeel (4,20%)	€ 88,53	€ 88,53	€ 88,53	€ 88,53	€ 94,01

9.3 Geen tijdvakloon in het kalenderjaar, maar wel een bijzondere beloning

De werknemer is op 31 december uit dienst gegaan en ontvangt de afrekening van het vakantiegeld in de maand februari daarop. Verder geniet hij geen loon van zijn ex-werkgever.

De vakantie-uitkering is een bijzondere beloning die betrekking heeft op loontijdvakken uit het vorige jaar en is loon voor alle heffingen. De vakantiegeldbetaling in februari betekent niet dat er in februari een loontijdvak ontstaat. In het huidige kalenderjaar zit dus geen loontijdvak. U hoeft daarom geen premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw over de vakantie-uitkering te betalen. Uiteraard moet u wel loonbelasting/premie volksverzekeringen inhouden en afdragen.

9.4 Pas loontijdvakken in het lopende kalenderjaar na betaling van een bijzondere beloning

De werknemer is maandloner en geniet vanaf januari onbetaald ouderschapsverlof. Hij ontvangt in de maand mei zijn opgebouwde vakantie-uitkering. Per 1 augustus gaat hij weer aan de slag bij zijn werkgever.

De vakantie-uitkering is een bijzondere beloning die betrekking heeft op loontijdvakken uit het vorige jaar. Hij bouwt over de maanden januari tot en met mei geen vakantiegeld op. De vakantiegeldbetaling in mei betekent niet dat er in mei een loontijdvak ontstaat. In het huidige kalenderjaar zit dus (nog) geen loontijdvak. U hoeft daarom geen premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw over de vakantie-uitkering te betalen in de maand mei.

In de maand augustus geniet de werknemer weer een tijdvakloon. Voor de berekening van de werknemersverzekeringspremies en de Zvw worden cumulatief de loontijdvakbedragen van één maand in aanmerking genomen. Het cumulatieve loon voor de werknemersverzekeringen en het bijdrageloon Zvw is het vakantiegeld vermeerderd met het maandloon van augustus. Het loon in augustus is lager dan het maximumpremieloon en het maximumbijdrageloon Zvw voor die maand. Het vakantiegeld en het loon van augustus samen zijn hoger dan het maximumpremieloon en het maximumbijdrageloon Zvw. Dat betekent dat de grondslagen voor de berekening van de premie en de bijdrage Zvw in augustus respectievelijk het maximumpremieloon en het maximumbijdrageloon voor die maand zijn.

Gaat de werknemer in augustus nog niet op alle dagen werken, maar voor slechts 50%, omdat hij bijvoorbeeld nog recht heeft op een restant ouderschapsverlof, dan is in augustus geen sprake van een loontijdvak van een maand. In dat geval zijn er in augustus evenveel loontijdvakken van een dag als dagen waarop is gewerkt.

Let op!

Als de werknemer in augustus voor 50% gaat werken, maar wel vijf (halve) dagen per week, dan wordt hij voor de berekening van de loonheffingen aangemerkt als een fulltimewerknemer en is het loontijdvak een maand.

9.5 De auto van de zaak of ander loon (in natura) is het enige tijdvakloon in verband met onbetaald verlof

Sinds 1 januari 2006 is het privégebruik auto van de door de inhoudingsplichtige aan de werknemer ter beschikking gestelde auto loon voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en de Zvw. Er is geen sprake van loon voor de werknemersverzekeringen.

Voorbeeld

Een werknemer met een maandloon geniet in de maand april onbetaald verlof. Hij houdt wel de beschikking over de auto van de inhoudingsplichtige. Vanaf 2006 is er sprake van tijdvakloon voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het loontijdvak april. Aan de drie cumulatieve loontijdvakken van een maand wordt daarom het loontijdvak van de maand april toegevoegd. Voor de berekening van de bijdrage Zvw moet dus worden uitgegaan van viermaal de loontijdvakbedragen van een maand.

Hoewel voor de werknemersverzekeringen in de maand april geen loon wordt genoten, is er in die maand wel een loontijdvak gegenereerd door de bijtelling van de auto van de zaak. Dit betekent dat bij de berekening van de werknemersverzekeringspremies over het loon in de maand april ook moet worden uitgegaan van vier loontijdvakken van een maand. Hoewel er geen loon voor de werknemersverzekeringen in deze maand is, kan dit wel betekenen (door de werking van VCR op franchise en maximum) dat er wijzigingen ontstaan in de premies die u moet betalen. Dit geldt ook als het loon uitsluitend bestaat uit een ter beschikking gestelde telefoon of een bovenmatige kostenvergoeding. Voorwaarde is dat geen sprake is van incidentele beloningen.

9.6 Vertraagd uitbetaald loon

Soms wordt loon vertraagd uitbetaald. Voor de loonheffingen geldt dat het loon in de berekening moet worden meegenomen zodra dit loon genoten is, in dit voorbeeld het moment waarop de vertraagde uitbetaling plaatsvindt. Het kalenderjaar geldt als premiebetalingstijdvak.

Voorbeeld

In april wordt een uitkering toegekend en uitbetaald met terugwerkende kracht van drie jaar. Het loontijdvak is een maand. Er zijn geen andere inkomsten. Over vertraagd uitbetaald loon dat in één keer wordt uitbetaald, berekent u de inhouding LB/PH als volgt. U herleidt het bedrag tot tijdvakloon en past daarop de tijdvaktabel toe die op dat moment geldt. U vermenigvuldigt daarna het in de tabel aangegeven bedrag met het aantal loontijdvakken waarop de betaling betrekking heeft. Over welk bedrag moeten premies werknemersverzekeringen en bijdrage Zvw worden betaald?

Het maximumpremieloon, de franchise Awf en het bijdrageloon Zvw worden bepaald door het aantal loontijdvakken van het premiebetalingstijdvak te vermenigvuldigen met de voor het loontijdvak van een maand vastgestelde bedragen. In april zijn er vier loontijdvakken van een maand van het premiebetalingstijdvak (januari tot en met april). Dus blijft het loon, voor zover het meer bedraagt dan viermaal het loontijdvakbedrag van een maand, buiten aanmerking. Het vertraagd uitbetaalde loon wordt als één loonregel in de maand april in de loonadministratie opgenomen.

De uitkering eindigt vervolgens op 31 oktober. In dit voorbeeld zijn er tien loontijdvakken van een maand in het lopende kalenderjaar (januari tot en met oktober). Het in het kalenderjaar genoten loon (dit is het totaal van de in april

genoten uitkeringen met een terugwerkende kracht van drie jaar plus de genoten uitkeringen tot en met oktober) blijft buiten aanmerking voor de premie- en bijdrageheffing voor zover het meer bedraagt dan tienmaal het loontijdvakbedrag van een maand.

Let op!

Als u uw administratie hebt ingericht op basis van het principe van loon-over, dan rekent u aan de maanden januari tot en met maart een tijdvakbedrag toe. Op dit tijdvakbedrag past u vervolgens de betreffende tijdvaktabel toe en berekent u de premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw op de reguliere manier. In april wordt het overgebleven deel in de heffing betrokken waarbij u voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen het bedrag deelt door het aantal overgebleven tijdvakken en de uitkomst van de tabel vervolgens weer met dit aantal vermenigvuldigt. Voor de sv en de Zvw berekent u weer op de reguliere manier de bedragen die u moet betalen. Hierbij kan een inhaaleffect plaatsvinden over de maanden januari tot en met maart.

9.7a Loontijdvak bij parttimers

(Zie ook paragraaf 9.1, voorbeeld 2.)

In de Wet LB is geregeld dat voor werknemers die op minder dan vijf dagen per week werken, de volgende regeling geldt: u gebruikt het loontijdvak dat van toepassing is op de periode waarover het loon wordt uitbetaald. Het doet er niet toe of de werknemer die periode regelmatig of onregelmatig werkt. Die regeling geldt niet voor het loontijdvak van een kwartaal. Sinds 1 januari 2006 geldt dit ook voor de werknemersverzekeringen en de Zvw.

Voorbeeld

De werknemer werkt de ene week drie en de andere week vier dagen en krijgt zijn loon (in geld en natura) eens per maand uitbetaald. Het loontijdvak voor die werknemer is een maand.

Let op!

Op de aangifte loonheffingen moeten wel de werkelijke sv-dagen voor de parttimer worden ingevuld. Dit gegeven is nodig voor het vaststellen van de hoogte van een eventuele uitkering.

9.7b Oproepkrachten/nulurencontracten

Oproepkrachten zijn personen waarbij de dienstbetrekking ontstaat op het moment dat zij gehoor geven aan de oproep en eindigt als de werkzaamheden stoppen. Wanneer zij dan na kortere of langere tijd weer gehoor geven aan een oproep, ontstaat een nieuwe dienstbetrekking.

Let op!

Het gaat hier om oproepkrachten zonder verschijningsplicht. Oproepkrachten met verschijningsplicht vallen onder de 'normale' regels, omdat er dan sprake is van een doorlopende dienstbetrekking.

Voor de loontijdvakken doen zich dan verschillende situaties voor.

- Een oproepkracht wordt voor een langere periode opgeroepen en werkt in die periode vijf of meer dagen per week. Deze situatie is gelijk te stellen met een fulltimecontract voor een bepaalde periode. Daarom zijn de normale rekenregels, zoals genoemd in paragraaf 9.1, van toepassing.
- Een oproepkracht wordt voor een langere periode opgeroepen en werkt in die periode minder dan vijf dagen per week. Deze situatie is gelijk te stellen met een parttimecontract voor een bepaalde periode. De regels zoals beschreven bij paragraaf 9.7a zijn van toepassing.

De omschrijving ‘doorgaans’ van artikel 62 URLb moet voor deze oproepkrachten per oproep worden beoordeeld. Oproepkrachten die onregelmatig werken, voldoen daarom meestal niet aan de omschrijving ‘doorgaans’. Voor hen moet het loontijdvak per gewerkte periode beoordeeld worden op grond van de hoofdregel van artikel 25 LB: het tijdvak waarover het loon wordt genoten. Dit betekent dat op hen, afhankelijk van de periode waarover het loon wordt betaald, diverse loontijdvakken (veelal dag of week) van toepassing kunnen zijn.

9.8 Invloed van onbetaald verlof op het loontijdvak

De wetgeving schrijft naar de huidige stand van zaken voor dat elke onderbreking van het loontijdvak tot gevolg heeft dat het loontijdvak wijzigt. Dit betekent dat in zo'n geval evenveel keren het loontijdvak van een dag in aanmerking moet worden genomen als dagen waarop is gewerkt (met een maximum van vijf dagen per week).

Het kan voorkomen dat er 23 loontijdvakdagen in een maand zitten en dat 1 dag onbetaald verlof is genomen. In dat geval zijn er 22 loontijdvakken van een dag. Het aantal loontijdvakken van een dag kan echter nooit groter zijn dan de factor (= 21,75) die geldt voor het loontijdvak van een maand.

Let op!

Het bovenstaande is niet van toepassing op een parttimer. Als bijvoorbeeld een parttimer die drie dagen per week werkt en per maand krijgt uitbetaald, een dag per week onbetaald verlof opneemt en nog steeds per maand uitbetaald krijgt, blijft het loontijdvak bij deze parttimer een maand (zie ook paragraaf 9.7a).

Zie ook paragraaf 9.10, onderdeel tijdsparafonds voor specifieke situaties van een gebroken loontijdvak.

9.9 Anoniemenheffing

Voor anonieme werknemers mag u bij de berekening van de premies werknemersverzekeringen geen rekening houden met het maximumpremieloon en de franchise voor de premie ww-Awf. Bij de berekening van de bijdrage Zvw mag u 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 wel rekening houden met het maximumbijdrageloon. Als u meer vergoedt dan het tijdvakmaximum dan is het meerdere loon voor alle heffingen. Voor de werknemersverzekeringen en de Zvw gelden de premiepercentages die van toepassing zouden zijn als deze werknemer niet anoniem zou zijn.

Voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen geldt het anoniementarief. In 2010 is dat 52%. U mag geen rekening houden met de loonheffingskorting. Er is sprake van een anonieme werknemer als:

- deze zijn naam, adres of woonplaats niet aan de inhoudingsplichtige verstrekt
- deze onjuiste gegevens verstrekt en de inhoudingsplichtige weet dit of moet dit redelijkerwijs weten
- de inhoudingsplichtige niet over een BSN/sofinummer van de werknemer beschikt
- de inhoudingsplichtige de identiteit van de werknemer niet op de voorgeschreven manier heeft vastgesteld
- de inhoudingsplichtige de gegevens van de werknemer niet op de juiste manier bij zijn loonadministratie bewaart

Als nog binnen het lopende kalenderjaar aan bovenstaande verplichtingen wordt voldaan, worden de franchise en maximeringen als gevolg van de VCR-systematiek met terugwerkende kracht toegepast op het totale loon van het kalenderjaar.

Dit geldt alleen voor de premieheffing en de Zvw.

Voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen is het anoniementarief van toepassing als de werknemer niet op de voorgeschreven manier is geïdentificeerd. Dit zal steeds op het inhoudingstijdstip (het genietingsmoment) moeten worden beoordeeld. Het alsnog identificeren van de werknemer in de loop van het kalenderjaar heeft geen gevolgen voor het toegepaste loonheffingspercentage (52%) voor eerdere loonbetalingsmomenten.

Het vorenstaande kan betekenen dat het bedrag van de bijdrage Zvw moet worden herrekend en in neerwaartse richting moet worden bijgesteld over eerdere loontijdvakken, omdat alsnog rekening mag worden gehouden met de maximale Zvw-heffingsgrondslag. Dit geldt ook voor het werkgeversdeel van de sv-premies. Herrekening van de premies en de bijdrage Zvw kan plaatsvinden in het loontijdvak waarin alsnog voldaan is aan de wettelijke verplichtingen.

9.10 Vakantiebonnen

Voor werknemers die vakantiebonnen of daarmee overeenkomende aanspraken ontvangen, worden voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen verlengde loontijdvakken en bijbehorende speciale loonbelastingtabellen vastgesteld voor aanspraken van 19 of minder vakantiedagen en voor 20 vakantiedagen of meer. Zie ook paragraaf 7.3.6 van het *Handboek Loonheffingen 2010*. Deze verlengde loontijdvakken gelden ook voor de heffing van de werknemersverzekeringen en de Zorgverzekeringswet. Voor de verlengde loontijdvakken van een week, vier weken en een maand worden jaarlijks loontijdvakbedragen vastgesteld door het ministerie van szw. Hierbij wordt aangesloten bij de rekenmethodiek van de loonheffingstabellen voor vakantiebonngerechtigden.

De speciale 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 onjuist bedrag aan loonbelasting/premie volksverzekeringen en bijdrage Zvw. Om dit te voorkomen mag u de bijtelling privégebruik auto over de vakantieperiode bij het loon tellen over het loontijdvak dat direct aan de vakantieperiode voorafgaat of daarop volgt. U mag de bijtelling ook over deze twee loontijdvakken verdelen.

Tijdsparfondsen

Sinds 1 januari 2006 is in de bouwsector het systeem van vakantiebonnen vervangen door een tijdsparfonds. De werkgever stort na elke loonbetaling de tegenwaarde van het tijdsevenredig opgebouwde verlof in het fonds. Het moment van de storting is het fiscale genietingsmoment. Bij elke storting houdt hij loonheffingen in en past daarbij het tabeltarief toe. De werknemer kan deze stortingen opnemen voor de volgende doelen:

- a 8 % vakantietoeslag
- b de waarde van de bovenwettelijke vakantiedagen
- c de waarde van de vrij opneembare roostervrije dagen
- d de waarde van werkdagen, bestemd voor kort verzuim

Feitelijk is er sprake van onbetaald verlof als de werknemer vrije dagen opneemt. Maar zolang hij niet meer opneemt dan het aantal dagen waarvoor hij opbouwt, worden deze dagen aangemerkt als betaald verlof. Dat betekent dat er dan geen sprake is van gebroken loontijdvakken.

Als een werknemer meer dagen opneemt dan waarop hij recht heeft, dan geniet hij echt onbetaald verlof. In dat geval is er wel sprake van een gebroken loontijdvak. Zie paragraaf 9.8. In bijlage A vindt u vijf voorbeelden waarin verschillende situaties uitgewerkt zijn.

9.11 Aanvang aangiftetijdvak van vier weken

Onderstaand wordt de regelgeving met betrekking tot het aangiftetijdvak van vier weken toegelicht. Een aangiftetijdvak is een tijdvak waarover de ingehouden loonbelasting/premie volksverzekeringen op de aangifte loonheffingen moet worden afgedragen aan de Belastingdienst en geeft dus geen antwoord op de vraag over welk loontijdvak loon is uitbetaald en genoten. In de aangifte loonheffingen moet u steeds aangeven wat in een aangiftetijdvak is verloond.

Volgens de ISO-norm 8601 vangt de eerste week van een jaar aan op de maandag van de week waarvan de eerste donderdag in het nieuwe jaar valt. Er vallen 13 aangiftetijdvakken van 4 weken in een kalenderjaar (= 260 loontijdvakdagen en 364 kalenderdagen).

Het tweede tot en met het twaalfde aangiftetijdvak van vier weken sluiten aan bij de genoemde ISO-norm. Het eerste aangiftetijdvak begint altijd op 1 januari en het laatste (13e) aangiftetijdvak eindigt altijd op 31 december. Het eerste en het laatste aangiftetijdvak kunnen dus korter of langer zijn dan 28 dagen. De aanvangsdata van de verschillende tijdvakken vindt u elk jaar in de *Nieuwsbrief Loonheffingen* en het *Handboek Loonheffingen* voor het betreffende jaar.

Als u wilt veranderen van aangiftetijdvak, kan dat uitsluitend met ingang van 1 januari van een jaar. In de *Aangiftebrief loonheffingen* die u elk jaar in de maand december van ons ontvangt, staat altijd aangegeven tot welke datum u een wijziging kunt doorgeven.

9.12 Loontijdvak van de aanmerkelijkbelanghouder/werknemer met een fictief loon

Een aanmerkelijkbelanghouder/werknemer wordt in het spraakgebruik ook wel als directeur/aandeelhouder (digra of dga) aangeduid.

Voor de aanmerkelijkbelanghouder/werknemer geldt fiscaal de zogenoemde gebruikelijkloonregeling. In een fulltimedienstverband zal voor de aanmerkelijkbelanghouder/werknemer ten minste een loon van € 41.000 (2010) per kalenderjaar in aanmerking moeten worden genomen. Als de inhoudingsplichtige aan de aanmerkelijkbelanghouder/werknemer geen loon heeft betaald of verstrekt, wordt een fictief loon van € 41.000 (2010) in aanmerking genomen. Het fiscale genietingsmoment van het fictieve loon is 31 december. Het fictieve loon wordt genoten over een loontijdvak van een jaar.

Voor de aanmerkelijkbelanghouder/directeur-grotoaandeelhouder die niet verplicht verzekerd is voor de werknemersverzekeringen, houdt de inhoudingsplichtige 4,95% (2010) inkomensafhankelijke bijdrage Zvw in. In dat geval is de inhoudingsplichtige niet verplicht de bijdrage te vergoeden.

Is de aanmerkelijkbelanghouder/werknemer werkzaam voor een vennootschap waarin hij een belang heeft en op grond waarvan hij niet als directeur-grotoaandeelhouder in de zin van de Regeling aanwijzing directeur-grotoaandeelhouder wordt aangemerkt, dan is hij verplicht verzekerd voor de werknemersverzekeringen. Zijn fictieve loon is dan ook premieplichtig loon voor de werknemersverzekeringen. De bijdrage Zvw is dan 7,05% (2010) en de inhoudingsplichtige is verplicht om die bijdrage te vergoeden.

9.13 Gemoedsbezwaarden

Voor dit onderwerp verwijzen wij u naar hoofdstuk 24 van het *Handboek Loonheffingen 2010*.

9.14 Studenten en scholieren

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 van het *Handboek Loonheffingen 2010*) en de kwartaalfranchise en het kwartaalmaximum voor de berekening van de premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw. De kwartaalfranchise en het kwartaalmaximum bepaalt u door driemaal het maandbedrag in aanmerking te nemen (zie tabel 21 tot en met 23 van het *Handboek Loonheffingen 2010*).

U berekent de inhouding als volgt:

- 1 Tel op elk inhoudingsstijdstip het loon dat u al eerder in het kalenderkwartaal betaalde, op bij het loon dat u op dat moment betaalt.
- 2 Bereken de diverse loonheffingen alsof u op dat moment het hele loon betaalt.
- 3 Breng daarop de diverse 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. En als de student/scholier bijvoorbeeld op 6 februari in dienst treedt, is voor hem het loontijdvak ook een kwartaal.

Voorbeeld

Een werknemer treedt op 2 januari in dienst van de inhoudingsplichtige tegen een bruto-maandloon van € 1.400. De werknemer heeft gevraagd om toepassing van de studenten- en scholierenregeling. Voor het berekenen van de inhoudingen gebruikt u de kwartaaltabel, kwartaalfranchise en het kwartaalmaximum.

Tabel 7 **Berekening studenten- en scholierenregeling met maandbetalingen**

		Cumulatief	Januari	Cumulatief	Februari	Cumulatief	Maart	Cumulatief
Loon *	A	€ 0,00	€ 1.400,00	€ 1.400,00	€ 1.400,00	€ 2.800,00	€ 1.400,00	€ 4.200,00
Maximumpremieloan	B	€ 0,00	€ 12.178,91	€ 12.178,91	€ 0,00	€ 12.178,91	€ 0,00	€ 12.178,91
Franchise	C	€ 0,00	€ 4.176,00	€ 4.176,00	€ 0,00	€ 4.176,00	€ 0,00	€ 4.176,00
Premieloan (= A tot maximaal B)	D	€ 0,00		€ 1.400,00		€ 2.800,00		€ 4.200,00
Grondslag (= D - C tot minimaal 0)	E	€ 0,00		€ 0,00		€ 0,00		€ 24,00
Aanwas van de grondslag	F		€ 0,00		€ 0,00		€ 24,00	
Premie WW - Awf werkn. (0%)*	G	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
Bijdrageloan Zvw	H	€ 0,00	€ 1.400,00	€ 1.400,00	€ 1.400,00	€ 2.800,00	€ 1.400,00	€ 4.200,00
Maximumbijdrageloan Zvw	I	€ 0,00	€ 8.297,25	€ 8.297,25	€ 0,00	€ 8.297,25	€ 0,00	€ 8.297,25
Grondslag Zvw (= H tot max. I)	J	€ 0,00		€ 1.400,00		€ 2.800,00		€ 4.200,00
Aanwas van de grondslag Zvw	K		€ 1.400,00		€ 1.400,00		€ 1.400,00	
Bijdrage Zvw (7,05%)*	L	€ 0,00	€ 98,70	€ 98,70	€ 98,70	€ 197,40	€ 98,70	€ 296,10
Vergoeding Zvw (7,05%)*	M	€ 0,00	€ 98,70	€ 98,70	€ 98,70	€ 197,40	€ 98,70	€ 296,10
Fiscaal loon (= A - G + M)*	N	€ 0,00	€ 1.498,70	€ 1.498,70	€ 1.498,70	€ 2.997,40	€ 1.498,70	€ 4.496,10
Loonbelasting/premie volksverzekeringen (33,50% / 42,00%)	O	€ 0,00		€ 496,50		€ 1.002,25		€ 1.503,50
Loonheffingskortingen (niet meer dan bedrag LH)	P	€ 0,00		€ 496,50		€ 652,00		€ 844,50
Te betalen LH (= O - P tot min. 0)	Q	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00	€ 350,25	€ 350,25	€ 308,75	€ 659,00
Nettoloon (= N - Q - L)*	R		€ 1.400,00		€ 1.049,75		€ 1.091,25	

*Naar loonstaat

9.15 Betaling van een uitkering door UWV al dan niet door tussenkomst van de inhoudingsplichtige

De werknemer ontvangt een uitkering. Afhankelijk van de situatie zijn er verschillende voorschriften over de manier waarop de loonheffingen moeten worden berekend. De diverse situaties worden hieronder beschreven en vervolgens wordt per situatie aangegeven hoe de heffing dient plaats te vinden.

A De voormalige dienstbetrekking is *niet* beëindigd, de werknemer werkt niet meer en de inhoudingsplichtige betaalt een aanvulling op de uitkering als loon

In deze situatie is de aanvulling belast voor alle heffingen. Het maakt daarbij niet uit of de aanvulling loon uit tegenwoordige of uit vroegere dienstbetrekking is.

Let op!

Veelal zal de aanvulling als loon uit vroegere arbeid moeten worden beschouwd; dit betekent dat op de aanvulling de groene tabel van toepassing is.

Mogelijkheden:

- 1 De inhoudingsplichtige ontvangt de uitkering van UWV en betaalt rechtstreeks aan de werknemer loon uit vroegere dienstbetrekking (de aanvulling) en de uitkering. Dit kan op twee manieren:
 - a UWV betaalt de bruto-uitkering verhoogd met de werkgeverslasten (werkgeversdeel premies werknemersverzekeringen en vergoeding inkomensafhankelijke bijdrage Zvw) aan de werkgever door. U voegt de aanvulling en de uitkering samen en past over het totaal van de uitkering en de aanvulling de gewone regels toe voor de loonheffingen.
 - b UWV betaalt de bruto-uitkering verhoogd met de vergoeding Zvw aan de werkgever door. De loonbelasting/premies volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw berekent u over het totaal van de uitkering en de aanvulling. Voor de premies werknemersverzekeringen moet u rekening houden met het premimaximum en – wanneer het totaal van de uitkering en aanvulling het premimaximum te boven gaat – alleen premies berekenen over het verschil tussen het premimaximum en de van UWV ontvangen uitkering. Met de franchise houdt u alleen rekening voor zover deze niet al is gebruikt door UWV.
- 2 UWV betaalt de uitkering rechtstreeks uit aan de werknemer. De loonbelasting/premies volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw berekent u over het totaal van de uitkering en de aanvulling. De uitkomst van deze berekeningen vermindert u met de bedragen aan loonbelasting/premies volksverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw die al door UWV zijn ingehouden. Voor de premies werknemersverzekeringen moet u rekening houden met het premimaximum en – wanneer het totaal van de uitkering en aanvulling het premimaximum te boven gaat – alleen premies berekenen over het verschil tussen het premimaximum en de van UWV ontvangen uitkering. Met de franchise houdt u alleen rekening voor zover deze niet al is gebruikt door UWV.

B De werknemer ontvangt naast een uitkering van UWV nog loon omdat hij in feitelijke dienstbetrekking werkzaam is

Er wordt in deze situatie dus geen aanvulling betaald maar loon voor verrichte arbeid. Ook in deze situatie kan de uitkering al dan niet door tussenkomst van de werkgever betaald worden.

Mogelijkheden:

- 1 De inhoudingsplichtige ontvangt de uitkering van UWV en betaalt rechtstreeks aan de werknemer loon uit tegenwoordige dienstbetrekking en de uitkering. Dit kan op twee manieren:
 - a UWV betaalt de bruto-uitkering verhoogd met de werkgeverslasten (werkgeversdeel premies werknemersverzekeringen en vergoeding inkomensafhankelijke bijdrage Zvw) aan de werkgever door. U voegt het loon en de uitkering samen en past over het totaal van de uitkering en de aanvulling de gewone regels toe voor de loonheffingen.

- b uwv betaalt de bruto-uitkering verhoogd met de vergoeding Zvw aan de werkgever door.
De loonbelasting/premies volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw berekent u over het totaal van de uitkering en het loon. Voor de premies werknemersverzekeringen moet u rekening houden met het premie-maximum en – wanneer het totaal van de uitkering en het loon het premie-maximum te boven gaat – alleen premies berekenen over het verschil tussen het premiemaximum en de van uwv ontvangen uitkering. Met de franchise houdt u alleen rekening voor zover deze niet al is gebruikt door uwv.
- 2 uwv betaalt de uitkering rechtstreeks uit aan de werknemer.
Stel uwv betaalt de uitkering rechtstreeks aan de werknemer dan moet u de loonheffingen berekenen over het door u betaalde loon en mag u geen rekening houden met bedragen/inhoudingen die al door uwv zijn berekend.

C Als de voormalige dienstbetrekking wél beëindigd is moet de aanvulling als loon uit vroegere dienstbetrekking worden aangemerkt.

In dat geval kunnen zich de volgende situaties voordoen:

- 1 De inhoudingsplichtige ontvangt de uitkering van uwv en betaalt rechtstreeks aan de werknemer loon uit vroegere dienstbetrekking samen met de uitkering. Dit kan op twee manieren:
 - a uwv betaalt de bruto-uitkering verhoogd met de werkgeverslasten (werkgeversdeel premies werknemersverzekeringen en vergoeding inkomensafhankelijke bijdrage Zvw) aan de werkgever door.
De loonbelasting/premies volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw berekent u over het totaal van de uitkering en de aanvulling. De premies werknemersverzekeringen berekent u uitsluitend over het uitkeringsdeel.
 - b uwv betaalt de bruto-uitkering verhoogd met de vergoeding Zvw aan de werkgever door.
De loonbelasting/premies volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw berekent u over het totaal van de uitkering en de aanvulling. In deze situatie betaalt uwv de verschuldigde premies werknemersverzekeringen en hoeft u deze dus niet meer te berekenen.
- 2 uwv betaalt de uitkering rechtstreeks uit aan de werknemer.
De loonbelasting/premies volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw berekent u over het totaal van de uitkering en de aanvulling. De uitkomst van deze berekeningen vermindert u met de bedragen aan loonbelasting/premies volksverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw die al door uwv zijn ingehouden.

Voorbeeld situatie A 1a

De werknemer heeft recht op een WAO-uitkering van € 1.400 per maand. Verder bestaat de oorspronkelijke dienstbetrekking nog steeds en krijgt hij van de inhoudingsplichtige een aanvulling op de WAO-uitkering van € 800 per maand. De inhoudingsplichtige ontvangt de WAO-uitkering van UWV samen met een vergoeding Zvw en de premies werknemersverzekeringen.

Let op!

Er is vanwege de eenvoud en het in beeld brengen van de systematiek geen rekening gehouden met de Zvw.

De inhoudingsplichtige verloont uit eigen hoofde maandelijks € 2.200 bruto aan de werknemer.

Tabel 8 **Berekening loonbetaling en WAO-uitkering door tussenkomst inhoudingsplichtige**

Omschrijving	Januari	Februari	Maart
A Brutoloon loonstaat (incl. uitkering)	€ 2.200,00	€ 2.200,00	€ 2.200,00
B Loon werknemersverzekeringen	€ 2.200,00	€ 2.200,00	€ 2.200,00
C Cumulatief loon werknemersverzekeringen	€ 2.200,00	€ 4.400,00	€ 6.600,00
D Premiemaximum = maandbedrag x aantal maanden	€ 4.059,63	€ 8.119,26	€ 12.178,89
E Cumulatief premieloon = als C > D dan D, anders C	€ 2.200,00	€ 4.400,00	€ 6.600,00
F Awf-franchise = maandbedrag x aantal maanden	€ 1.392,00	€ 2.784,00	€ 4.176,00
G* Grondslag Awf cumulatief = E - F	€ 808,00	€ 1.616,00	€ 2.424,00
H Grondslag Awf cumulatief tot dit loontijdvak (zie G)	€ 0,00	€ 808,00	€ 1.616,00
I Grondslagaanwas Awf = G - H	€ 808,00	€ 808,00	€ 808,00
J 1 Premie Awf - wn loonstaat = 0% over I	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
J 2 Premie Awf - wg. = 4,20% over I	€ 33,93	€ 33,93	€ 33,93
K Fiscaal loon = B - J 1	€ 2.200,00	€ 2.200,00	€ 2.200,00
L Loonbelasting/premie volksverzekeringen *	€ 800,00	€ 800,00	€ 800,00
M Loonheffingskortingen * per maand	€ 300,00	€ 300,00	€ 300,00
N Loonbelasting/premie volksverzekeringen loonstaat = L - M	€ 500,00	€ 500,00	€ 500,00
O Nettoloon = A - (J 1 + N)	€ 1.700,00	€ 1.700,00	€ 1.700,00
* minimaal € 0,00			

Voorbeeld situatie A 2

De werknemer ontvangt maandelijks een bruto-WAO-uitkering van € 1.400 rechtstreeks van UWV, waarop € 479,21 aan loonbelasting/premie volksverzekeringen (zonder loonheffingskortingen) is ingehouden. Hij is nog in dienst van de inhoudingsplichtige. Van deze inhoudingsplichtige ontvangt hij uitsluitend een aanvulling op de uitkering (= premieplichtig loon) van € 800 per maand. De inhoudingsplichtige ontvangt van UWV maandelijks de informatie over de uitbetaalde WAO-uitkering.

Let op!

Er is vanwege de eenvoud en het in beeld brengen van de systematiek geen rekening gehouden met de Zvw.

Tabel 9 **Berekening loonbetaling inhoudingsplichtige naast een ontvangen WAO-uitkering**

Omschrijving	Januari	Februari	Maart
A Volgens opgave UWV door haar betaalde bruto-uitkering	€ 1.400,00	€ 1.400,00	€ 1.400,00
B Bruto-uitkering cumulatief	€ 1.400,00	€ 2.800,00	€ 4.200,00
C Volgens opgave UWV door haar berekende premie Awf-wg	€ 0,33	€ 0,33	€ 0,33
D Volgens opgave UWV ingehouden LH (zonder loonheffingskorting)	€ 468,08	€ 468,08	€ 468,08
E Brutoloon loonstaat	€ 800,00	€ 800,00	€ 800,00
F Loon werknemersverzekeringen	€ 800,00	€ 800,00	€ 800,00
G Cumulatief loon werknemersverzekeringen	€ 800,00	€ 1.600,00	€ 2.400,00
H Cumulatief loon werknemersverzekeringen incl. uitkering = B+ G	€ 2.200,00	€ 4.400,00	€ 6.600,00
I Premiemaximum = maandbedrag x aantal maanden	€ 4.059,63	€ 8.119,26	€ 12.178,89
J Cumulatief premieloon = als H > I dan I, anders H	€ 2.200,00	€ 4.400,00	€ 6.600,00
K Awf-franchise = maandbedrag x aantal maanden	€ 1.392,00	€ 2.784,00	€ 4.176,00
L * Grondslag Awf cumulatief = Als J < K dan 0 anders als B < K dan J - K anders J - B (bij overige werknemersverzekeringen uitsluitend J - B)	€ 800,00	€ 1.600,00	€ 2.400,00
M Grondslag Awf cumulatief tot dit loontijdvak (zie L)	€ 0,00	€ 800,00	€ 1.600,00
N Grondslagaanwas Awf = L - M	€ 800,00	€ 800,00	€ 800,00
O 1 Premie Awf - wn loonstaat = 0% over N	€ 0,00	€ 0,00	€ 0,00
O 2 Premie Awf - wg = 4,20% over N	€ 33,60	€ 33,60	€ 33,60
P Fiscaal loon = (A + F) - O1	€ 2.200,00	€ 2.200,00	€ 2.200,00
Q Loonbelasting/premie volksverzekeringen (groene maandtabel)	€ 792,08	€ 792,08	€ 792,08
R Loonheffingskortingen	€ 165,58	€ 165,58	€ 165,58
S Loonbelasting/premie volksverzekeringen loonstaat = Q - (D + R)	€ 158,42	€ 158,42	€ 158,42
T Nettoloon = E - (O 1 + S)	€ 641,58	€ 641,58	€ 641,58

* minimaal € 0,00

Voor meer informatie wordt verwezen naar het *Handboek Loonheffingen 2010*, paragraaf 4.2.2 en 7.9.

9.16 Meerdere niet samenvallende dienstbetrekkingen van een werknemer bij dezelfde inhoudingsplichtige

Als een werknemer in een kalenderjaar meerdere periodes bij dezelfde inhoudingsplichtige in dienst is, moet doorlopend vcr worden gerekend. Dit ligt besloten in de vcr-rekenmethodiek.

Voorbeeld

De werknemer gaat uit dienst per 31 mei en sluit vanaf 1 december van hetzelfde jaar een nieuw arbeidscontract met dezelfde inhoudingsplichtige. Bij de verloning in de maand december moet rekening worden gehouden met de cumulatieven van januari tot en met mei.

9.17 Meerdere samenvallende dienstbetrekkingen van een werknemer bij dezelfde inhoudingsplichtige

Als een werknemer gelijktijdig meerdere (parttime) dienstbetrekkingen bij dezelfde inhoudingsplichtige heeft, moet met betrekking tot het vcr-rekenen in de ene dienstbetrekking, rekening worden gehouden met de stand van de cumulatieven uit de andere dienstbetrekking.

Als beide dienstbetrekkingen steeds een zelfde loontijdvak en genietingsmoment hebben is er geen probleem. De eindcumulatieven uit de ene dienstbetrekking worden bij het vcr-rekenen gebruikt als begincumulatieven voor de andere dienstbetrekking, enz.

In onderstaand voorbeeld ziet u hoe de vcr-berekening plaatsvindt bij twee dienstbetrekkingen met verschillende loontijdvakken (bijvoorbeeld vier weken en een maand).

Voorbeeld 1

De werknemer heeft twee dienstbetrekkingen bij dezelfde inhoudingsplichtige. Dienstbetrekking 1 vangt aan op 27 februari, loontijdvak vier weken, loon € 1.000; dienstbetrekking 2 vangt aan op 1 maart, loontijdvak een maand, loon € 1.400.

Tijdlijn met data	27-2	1-3	26-3	1-4	23-4	1-5	21-5	1-6
Awf-franchise	€ 128,00	€ 1.152,00	€ 240,00	€ 1.040,00	€ 352,00	€ 928,00	€ 464,00	
Awf-franchise vier weken	€ 1.280,00		€ 1.280,00		€ 1.280,00			
Awf-franchise maand		€ 1.392,00		€ 1.392,00		€ 1.392,00		

Het eerste loongenietingsmoment is in het loontijdvak van vier weken op 26 maart. Het tweede genietingsmoment betreft het loontijdvak van een maand. Hierbij moet ook rekening worden gehouden met de periode 27 februari – 1 maart (hierna: de constante, die in dit geval twee dagen maal de dagfranchise bedraagt). De constante beïnvloedt eenmalig de cumulatieven van de tweede loonberekening. Hierdoor lift dit bedrag automatisch elk volgend loontijdvak mee in de cumulatieven.

Onderstaand wordt het rekenschema gegeven waarin is te zien op welke manier de cumulatieven en de beschikbare franchise per loonberekening/loontijdvak worden bijgehouden.

Tabel 10a **Rekenschema verdeling beschikbare Awf-franchise over 2 dienstbetrekkingen**

Omschrijving	Vier weken 1	Maand 1	Vier weken 2	Maand 2	Vier weken 3	Maand 3
A Constante	--	128				
B Loontijdvakfranchise	€ 1.280,00	€ 1.392,00	€ 1.280,00	€ 1.392,00	€ 1.280,00	€ 1.392,00
C Cumulatieven t/m het loontijdvak	€ 1.280,00	€ 1.520,00	€ 2.560,00	€ 2.912,00	€ 3.840,00	€ 4.304,00
D Cumulatieven tot begin loontijdvak	€ 0,00	€ 1.000,00	€ 1.520,00	€ 2.520,00	€ 2.912,00	€ 3.840,00
E Beschikbare franchise loontijdvak	€ 1.280,00	€ 520,00	€ 1.040,00	€ 392,00	€ 928,00	€ 464,00
F Loon	€ 1.000,00	€ 1.400,00	€ 1.000,00	€ 1.400,00	€ 1.000,00	€ 1.400,00
G Verbruik franchise in loontijdvak	€ 1.000,00	€ 520,00	€ 1.000,00	€ 392,00	€ 928,00	€ 464,00
H Cumulatief verbruik franchise	€ 1.000,00	€ 1.520,00	€ 2.520,00	€ 2.912,00	€ 3.840,00	€ 4.304,00

Voorbeeld 2

De werknemer heeft twee dienstbetrekkingen bij dezelfde inhoudingsplichtige. Dienstbetrekking 1 vangt aan op 1 februari, loontijdvak een maand, loon € 1.400; dienstbetrekking 2 vangt aan op 27 februari, loontijdvak vier weken, loon € 1.000.

Tijdlijn met data	1-2	27-2	1-3	26-3	1-4	23-4	1-5	21-5	1-6
Awf-franchise	€ 1.264,00	€ 128,00	€ 1.152,00	€ 240,00	€ 1.040,00	€ 352,00	€ 928,00	€ 464,00	
Awf-franchise maand	€ 1.392,00		€ 1.392,00		€ 1.392,00		€ 1.392,00		
Awf-franchise vier weken		€ 1.280,00		€ 1.280,00		€ 1.280,00			

Tabel 10b **Rekenschema verdeling beschikbare Awf-franchise over twee dienstbetrekkingen****Uitwerking 1, 1e genietingsmoment dienstbetrekking maand ligt op 28 februari**

Omschrijving	Maand 1	Vier weken 1	Maand 2	Vier weken 2	Maand 3	Vier weken 3
A Constante		-/- 128				
B Loontijdvakfranchise	€ 1.392,00	€ 1.280,00	€ 1.392,00	€ 1.280,00	€ 1.392,00	€ 1.280,00
C Cumulatieven t/m het loontijdvak	€ 1.392,00	€ 1.152,00	€ 2.784,00	€ 2.432,00	€ 4.176,00	€ 3.712,00
D Cumulatieven tot begin loontijdvak	€ 0,00	€ 0,00*	€ 2.392,00	€ 2.784,00	€ 2.784,00	€ 4.176,00
E Beschikbare franchise loontijdvak	€ 1.392,00	€ 1.152,00	€ 392,00**	€ 0,00	€ 1.392,00	€ 0,00
F Loon	€ 1.400,00	€ 1.000,00	€ 1.400,00	€ 1.000,00	€ 1.400,00	€ 1.000,00
G Verbruik franchise in loontijdvak	€ 1.392,00	€ 1.000,00	€ 392,00	€ 0,00	€ 1.392,00	€ 0,00
H Cumulatief verbruik franchise	€ 1.392,00	€ 2.392,00	€ 2.784,00	€ 2.784,00	€ 4.176,00	€ 4.176,00
* Er is in beide dienstbetrekkingen nog geen genietingsmoment geweest op 27 februari, zodat de begincumulatieven van de dienstbetrekking van 4 weken nog nihil is.						
** € 240,00 (periode 26-3 tot 1-4) + het ongebruikte deel van € 152,00 uit Vier weken 1						

Tabel 10c **Rekenschema verdeling beschikbare Awf-franchise over twee dienstbetrekkingen****Uitwerking 2, 1e genietingsmoment dienstbetrekking maand ligt op 26 februari**

Omschrijving	Maand 1	Vier weken 1	Maand 2	Vier weken 2	Maand 3	Vier weken 3
A Constante		-/- 128				
B Loontijdvakfranchise	€ 1.392,00	€ 1.280,00	€ 1.392,00	€ 1.280,00	€ 1.392,00	€ 1.280,00
C Cumulatieven t/m het loontijdvak	€ 1.392,00	€ 1.152,00	€ 2.784,00	€ 2.432,00	€ 4.176,00	€ 3.712,00
D Cumulatieven tot begin loontijdvak	€ 0,00	€ 1.392,00	€ 1.392,00	€ 2.784,00	€ 2.784,00	€ 4.176,00
E Beschikbare franchise loontijdvak	€ 1.392,00	€ 0,00	€ 1.392,00	€ 0,00	€ 1.392,00	€ 0,00
F Loon	€ 1.400,00	€ 1.000,00	€ 1.400,00	€ 1.000,00	€ 1.400,00	€ 1.000,00
G Verbruik franchise in loontijdvak	€ 1.392,00	€ 0,00	€ 1.392,00	€ 0,00	€ 1.392,00	€ 0,00
H Cumulatief verbruik franchise	€ 1.392,00	€ 1.392,00	€ 2.784,00	€ 2.784,00	€ 4.176,00	€ 4.176,00

Let op!

Voor de berekening van de werknemersverzekeringspremies en de bijdrage Zvw moet worden gekeken naar het loon uit beide dienstbetrekkingen, maar voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen is dat niet het geval. De loonbelasting/premie volksverzekeringen berekent u over elk loon afzonderlijk.

9.18 De vergoeding Zvw is groter dan het wettelijk voorgeschreven bedrag

Voor dit onderwerp verwijzen wij u naar *Handboek Loonheffingen 2010* paragraaf 6.2.3.

9.19 De premiekortingen en -vrijstellingen

Hebt u werknemers in dienst die ouder zijn dan 50 jaar? Of werknemers die een belemmering ondervinden om zich op de arbeidsmarkt te begeven, bijvoorbeeld omdat zij (deels) arbeidsongeschikt zijn? Dan kan het zijn dat u in aanmerking komt voor een korting op, of een vrijstelling van de premies werknemersverzekeringen. Ook kunt u in aanmerking komen voor een vrijstelling als u een uitkeringsgerechtigde voor maximaal zes weken in dienst neemt. Tot slot bestaat in 2010 nog een vrijstelling voor werknemers jonger dan 23 jaar met een loon voor de werknemersverzekeringen dat niet hoger is dan een bepaald maximum (zie tabel 25 in het *Handboek Loonheffingen 2010*).

Voor de werknemersverzekeringen gelden de volgende kortingsregelingen en vrijstellingen:

- premievrijstelling oudere werknemers (zie paragraaf 5.4.1 *Handboek Loonheffingen 2010*)
- premiekorting oudere werknemers (zie paragraaf 5.4.2 *Handboek Loonheffingen 2010*)
- premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers (zie paragraaf 5.4.3 *Handboek Loonheffingen 2010*)
- premievrijstelling marginale arbeid (zie paragraaf 5.4.5 *Handboek Loonheffingen 2010*)

- premievrijstelling jonge werknemers (kleinebanenregeling) (zie paragraaf 5.4.6 *Handboek Loonheffingen 2010*)

Toepassing van de premiekortingen

De premiekortingen gelden per kalenderjaar. De premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers wordt per loontijdvak toegepast; de premiekorting oudere werknemers wordt per aangiftetijdvak toegepast. De bedragen die u in 2010 per loon- of aangiftetijdvak mag toepassen vindt u in onderstaande tabellen 11, 13a en 13b.

De premiekortingen kunnen uiteraard alleen worden toegepast als aan de wettelijke voorwaarden wordt voldaan. De Belastingdienst controleert achteraf of de inhoudingsplichtige de premiekorting op de juiste manier heeft toegepast.

De premiekortingen kunnen worden toegepast voor zover er in het aangiftetijdvak op collectief niveau premies betaald moeten worden. Tot en met 2009 was het niet mogelijk om de korting van de ene premiesoort (bijvoorbeeld Awf of Ufo) te verrekenen met de verschuldigde collectieve premie van de andere premiesoort (bijvoorbeeld WAO/WIA). Het waren en bleven afzonderlijke kortingen. Met ingang van 1 januari 2010 hoeft u dit onderscheid niet meer te maken.

Let op!

De premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers en de premiekorting oudere werknemers kunnen cumuleren.

Het kan voorkomen dat in een bepaald aangiftetijdvak onvoldoende collectieve premie aanwezig is om de korting te verrekenen. In dat geval mag het niet verrekende deel worden meegenomen naar het volgende aangiftetijdvak enz. Is er geen ruimte in een volgend aangiftetijdvak, maar nog wel in een voorliggend afgesloten aangiftetijdvak, dan kan ter zake een correctie worden ingediend.

Let op!

De verrekening kan niet over de jaargrens heen plaatsvinden.

Premiekorting arbeidsgehandicapte werknemers

Er zijn twee premiekortingen voor arbeidsgehandicapte werknemers:

- een korting op het totaal van het werkgeversdeel van de Awf- of Ufo-premie en de WAO/WIA-premie (basispremie en gedifferentieerde premie samen)
- een extra korting op het totaal van het werkgeversdeel van de Awf- of Ufo-premie en de WAO/WIA-premie, als de werknemer een jonggehandicapte is

Vanaf 1 januari 2010 mag u de korting op het totaal van de Awf- of Ufo- en WAO/WIA-premies toepassen. Als het loon van de werknemer lager is dan 50% van het naar een jaarbedag herleid wettelijk (minimum) loon, gelden lagere bedragen.

Hierna wordt voor de verschillende situaties het bedrag per premiekorting en per loontijdvak weergegeven met daarbij gevoegd het te hanteren rekenvoorschrift.

Geen jonggehandicapte

- loon < 50% wettelijk minimumloon per 1-1: korting 2
- anders: korting 1

Jonggehandicapte

- loon < 50% wettelijk minimumloon per 1-1: korting 2 + 3
- anders: korting 1 + 3

Tabel 11 **Premiekortingen per loontijdvak**

Loontijdvak	Premiekorting 1	Premiekorting 2	Premiekorting 3	Rekenvoorschrift
Dag	€ 7,83	€ 1,74	€ 5,22	1/261 x jaarbedrag
Week	€ 39,12	€ 8,70	€ 26,06	5/261 x jaarbedrag
Vier weken	€ 157,08	€ 34,94	€ 104,62	1/13 x jaarbedrag
Maand	€ 170,17	€ 37,84	€ 113,34	1/12 x jaarbedrag
Kwartaal	€ 510,50	€ 113,50	€ 340,00	1/4 x jaarbedrag
Jaar	€ 2.042,00*	€ 454,00*	€ 1.360,00*	1 x jaarbedrag

*jaarbedragen 2010

Let op!

- De tijdvakbedragen zijn afgerond op twee decimalen naar boven.
- De jaarbedragen zijn absolute maxima.

Voorbeeld bij tabel 11

Een arbeidsgehandicapte werknemer heeft een loontijdvak van een maand en een brutoloon per maand van € 650,00. In de maand mei krijgt de werknemer een vakantiegelduitkering van € 650,00. In dit voorbeeld is rekening gehouden met een (fictief) minimumloon van € 17.400,00 per jaar inclusief 8% vakantiegeld.

Tabel 12 **Berekening verschillende premiekortingen voor arbeidsgehandicapte werknemers**

Maand	Loon werknemersverzekeringen		Wettelijk minimumloon		Premiekorting		Te verrekenen in tijdvakaangifte
	Tijdvak	Cumulatief	Cumulatief	50% van het cumulatief	Type	Cumulatief recht op	
Januari	€ 650,00	€ 650,00	€ 1.450,00	€ 725,00	2	(1 x € 37,84) = € 37,84	€ 37,84
Februari	€ 650,00	€ 1.300,00	€ 2.900,00	€ 1.450,00	2	(2 x € 37,84) = € 75,68	€ 37,84
Maart	€ 650,00	€ 1.950,00	€ 4.350,00	€ 2.175,00	2	(3 x € 37,84) = € 113,52	€ 37,84
April	€ 650,00	€ 2.600,00	€ 5.800,00	€ 2.900,00	2	(4 x € 37,84) = € 151,36	€ 37,84
Mei	€ 1.300,00	€ 3.900,00	€ 7.250,00	€ 3.625,00	1	(5 x € 170,18) = € 850,90	€ 699,54
Juni	€ 650,00	€ 4.550,00	€ 8.700,00	€ 4.350,00	1	(6 x € 170,18) = € 1.021,08	€ 170,18
Juli	€ 650,00	€ 5.200,00	€ 10.150,00	€ 5.075,00	1	(7 x € 170,18) = € 1.191,26	€ 170,18
Augustus	€ 650,00	€ 5.850,00	€ 11.600,00	€ 5.800,00	1	(8 x € 170,18) = € 1.361,44	€ 170,18
September	€ 650,00	€ 6.500,00	€ 13.050,00	€ 6.525,00	2	(9 x € 37,84) = € 340,56	- € 1.020,88
Oktober	€ 650,00	€ 7.150,00	€ 14.500,00	€ 7.250,00	2	(10 x € 37,84) = € 378,40	€ 37,84
November	€ 650,00	€ 7.800,00	€ 15.950,00	€ 7.975,00	2	(11 x € 37,84) = € 416,24	€ 37,84
December	€ 650,00	€ 8.450,00	€ 17.400,00	€ 8.700,00	2	(12 x € 37,84) = € 454,08	€ 37,84

Premiekorting oudere werknemer

De premiekorting voor oudere werknemers is van toepassing op het totaal van het werkgeversdeel van de Awf- of Ufo-premie en de WAO/WIA-premie (basispremie en gedifferentieerde premie samen).

Tot 1 januari 2010 moest u de korting splitsen: 50% kwam in mindering op het werkgeversdeel van de Awf- of Ufo-premie en 50% kwam in mindering op de WAO/WIA-premie (basispremie en gedifferentieerde premie samen). Met ingang van 1 januari 2010 hoeft u deze splitsing niet meer te maken.

Tabel 13a **In dienst nemen van een uitkeringsgerechtigde van 50 jaar of ouder**

Aangiftetijdvak	Korting vanaf 1 januari 2010
Vier weken	€ 500,00
Maand	€ 541,67
Half jaar	€ 3.250,00
Jaar	€ 6.500,00

Let op!

- De tijdvakbedragen zijn afgerond op twee decimalen naar boven.
- De jaarbedragen zijn absolute maxima.

Tabel 13b **In dienst hebben van werknemer van 62 jaar of ouder**

Aangiftetijdvak	Korting vanaf 1 januari 2010
Vier weken	€ 211,54
Maand	€ 229,17
Half jaar	€ 1.375,00
Jaar	€ 2.750,00

Let op!

- De tijdvakbedragen zijn afgerond op twee decimalen naar boven.
- De jaarbedragen zijn absolute maxima.

De regeling voor het in dienst nemen van werknemers van 50 jaar of ouder gaat voor op de regeling voor het in dienst hebben van werknemers van 62 jaar of ouder. Cumulatie is niet mogelijk.

In bijlage B vindt u voorbeelden van de berekening van de premiekorting oudere werknemers.

Aandachtspunten bij de overgang van premievrijstelling oudere werknemers naar premiekorting oudere werknemers

Zoals u in de ‘Let op!’ van paragraaf 5.3 van het *Handboek Loonheffingen 2010* kunt lezen, kan de werkgever er vanuit gaan dat zolang de ouderenvrijstelling van toepassing is, het premieloon voor de basispremie WAO/WIA nihil bedraagt. Hoewel voor de technische verwerking het premieloon van nihil wordt gehanteerd, betekent dat nog niet dat wetstechnisch gezien het premieloon nihil bedraagt. Er geldt alleen een vrijstelling die technisch wordt vertaald in een premieloon van nihil.

Op het moment dat de werknemer niet meer onder de premievrijstelling valt, maar onder de premiekortingsregeling dan is artikel 17 Wfsv onverkort van toepassing.

Artikel 17 Wfsv bepaalt

1. dat het loon
2. dat bij dezelfde werkgever meer heeft bedragen dan
3. een door onze minister vastgesteld bedrag
4. vermenigvuldigd met het aantal loontijdvakken van het premiebetalingstijdvak
5. buiten aanmerking blijft.

Het loon is het loon volgens artikel 16 Wfsv. Het loon in het kalenderjaar is het cumulatieve loon dat tot dan toe is verdiend. Voorzover dat uitkomt boven het premie-maximum, vermenigvuldigd met het aantal loontijdvakken, blijft het buiten aanmerking.

Zodra in het aangiftetijdvak de ouderenvrijstelling niet meer geldt, is het tekstblok uit het *Handboek Loonheffingen* niet meer van toepassing. De premie WAO/WIA wordt op de reguliere manier berekend volgens de vcr-methodiek. Bij overgang van ouderenvrijstelling naar ouderenkorting kan er door het inhaaleffect premieheffing van de

basispremie WAO/WIA optreden over een deel van het loon dat reeds is genoten in de vrijstellingsperiode. Het omgekeerde kan zich ook voordoen.

Premievrijstelling jonge werknemers (kleinebanenregeling)

Als het loon van werknemers jonger dan 23 jaar gelijk aan of lager is dan het zogenoemde toetsloon, geldt een vrijstelling voor de werknemersverzekeringen en een nultarief voor de Zvw. Hierbij laat u loon dat u in de regel eenmalig of maar één keer per jaar uitbetaalt, buiten beschouwing. De toetslonen vindt u in tabel 25 van het *Handboek Loonheffingen 2010*.

Let op!

Als u eenmalige beloningen belast volgens de 'normale' tabel voor de loonbelasting, dan moet u deze beloningen toch buiten beschouwing laten voor de toepassing van de kleinebanenregeling. Als u overwerkloon belast volgens de tabel bijzondere beloningen, dan mag u dit overwerkloon niet buiten beschouwing laten.

Als u het loon met het toetsloon vergelijkt, blijkt of de kleinebanenregeling van toepassing is over (al) het loon in dat tijdvak. Daarna bepaalt u voor de werknemersverzekeringen en de Zvw de aanwas van de grondslag. Als de kleinebanenregeling van toepassing is, past u over die aanwas een nulpercentage toe. Is de kleinebanenregeling niet van toepassing, dan past u over de aanwas de normale percentages toe.

9.20 Berekeningsmethodiek(en) bij meerdere loontijdvakken van een dag

Als voor een werknemer meerdere loontijdvakken van een dag in aanmerking moeten worden genomen met hetzelfde dagloon, dan zijn er twee mogelijkheden om de werknemersverzekeringspremies en bijdrage Zvw te berekenen:

Methode 1

Het loon per dag is de berekeningsgrondslag voor de premies en de bijdrage. Over de berekeningsgrondslag worden de premies en de bijdrage berekend op twee decimalen nauwkeurig met toepassing van de loontijdvakbedragen van een dag. De berekende premies en bijdrage worden vervolgens vermenigvuldigd met het aantal van toepassing zijnde loontijdvakdagen.

Methode 2

Het totale loon wordt als berekeningsgrondslag voor de premies en de bijdrage gehanteerd. Hierover worden met toepassing van het aantal loontijdvakdagen en de daarbij behorende bedragen de premies en bijdrage berekend.

Beide berekeningsmethoden zijn toegestaan. De uitkomsten van beide berekeningsmethoden kunnen beperkt (eurocenten) van elkaar afwijken. Dit wordt veroorzaakt doordat in methode 1 de premie die u moet betalen, per dag vroegtijdig wordt afgerond op twee decimalen, waarna vervolgens vermenigvuldiging met het aantal loontijdvakdagen plaatsvindt.

Let op!

De facultatieve toepassing van beide berekeningsmethoden is alleen toegestaan voor het berekenen van de werknemersverzekeringspremies en de bijdrage Zvw. Voor de berekening van de loonbelasting/premie volksverzekeringen moet het fiscale rekenvoorschrift worden gebruikt.

9.21 Loontijdvak bij een artiest met een overeenkomst van korte duur

Binnenlandse artiesten met een overeenkomst van korte duur die geen zelfstandige beroepsuitoefenaar zijn en niet in loondienst zijn, zijn onderworpen aan de heffing van werknemersverzekeringspremies. Veelal is sprake van een eenmalig optreden. De gage zal meestal per optreden zijn vastgesteld.

Voor de werknemersverzekeringen wordt in die gevallen als loontijdvak een dag in aanmerking genomen. Is de artiest langer werkzaam dan een dag, dan is sprake van evenveel loontijdvakken van een dag als dagen waarop is opgetreden.

Bij artiesten (en beroepssporters) met een overeenkomst van korte duur wordt de Zvw-bijdrage niet op de gage ingehouden. De artiest (of beroepssporter) krijgt hiervoor een aanslag. De inhoudingsplichtige hoeft geen vergoeding Zvw te betalen.

9.22 Premieberekening bij samenloop verschillende premiepercentages binnen een loontijdvak

Bij samenloop van verschillende premiepercentages moet de premie ook met toepassing van VCR worden berekend.

Als voor een werknemer op het moment van verlonen deze verloning meerdere sectoren of meerdere premiegroepen betreft, worden de respectievelijke premiepercentages toegepast op de grondslagaanwas per sector of per premiegroep.

De grondslag en de grondslagaanwas worden op de reguliere manier berekend, rekening houdend met het totale loon werknemersverzekeringen. De grondslagaanwas wordt vervolgens over de sectoren of premiegroepen verdeeld door het loon werknemersverzekeringen per sector of premiegroep te delen door het totale loon werknemersverzekeringen en te vermenigvuldigen met de totale grondslagaanwas. In het volgende voorbeeld wordt de totale aanwas D verdeeld over premiegroepen A en B door het tijdvakloon van A en B uit te drukken als deel van D. Op deze manier wordt voor de loondelen gezamenlijk rekening gehouden met het maximum-premieloon en kan tevens de juiste premieverdeling over sectoren of over premiegroepen in de loonaangifte worden verantwoord.

Voorbeeld, rekening houden met premiepercentages 5% en 10% en een fictief tijdvakmaximum van € 1.000

	Premie- groep	Aanduiding en/ of rekenregel	Cumu- latief	Loon- tijdvak 1	Cumu- latief	Loon- tijdvak 2	Cumu- latief	Loon- tijdvak 3	Cumu- latief	Loon- tijdvak 4	Cumu- latief
Loon	I	A -		€ 400,00		€ 400,00		€ 400,00		€ 400,00	
werknemers- verzekeringen	II	B -		€ 900,00		€ 400,00		€ 400,00		€ 400,00	
	I + II	C -	€ 0,00	€ 1.300,00	€ 1.300,00	€ 800,00	€ 2.100,00	€ 800,00	€ 2.900,00	€ 800,00	€ 3.700,00
Max. premieloon	I + II	- -	€ 0,00	€ 1.000,00	€ 1.000,00	€ 1.000,00	€ 2.000,00	€ 1.000,00	€ 3.000,00	€ 1.000,00	€ 4.000,00
Grondslag	I + II	- -	€ 0,00		€ 1.000,00		€ 2.000,00		€ 2.900,00		€ 3.700,00
Grondslag- aanwas	I + II	D -		€ 1.000,00		€ 1.000,00		€ 900,00		€ 800,00	
	I	E A / C x D		€ 307,69		€ 500,00		€ 450,00		€ 400,00	
	II	F B / C x D		€ 692,31		€ 500,00		€ 450,00		€ 400,00	
Premie	I	- 5,00% x E		€ 15,38		€ 25,00		€ 22,50		€ 20,00	
	II	- 10,00% x F		€ 69,23		€ 50,00		€ 45,00		€ 40,00	

Vanaf 1 januari 2007 is uitsluitend bovenstaande methodiek toegestaan.

9.23 Schematisch overzicht bruto-nettotraject werknemer per 1 januari 2010

Brutoloon	+
Pensioenpremie	-/-
Spaarloon	-/-
Loon werknemersverzekeringen	=
Premie Awf (in 2010 0%)	-/-
Privégebruik auto	+
Bijdrage levensloopregeling	-/-
Opname levensloopregeling	+
Zvw-heffingsgrondslag	=
Zvw-vergoeding	+
Fiscaal loon	=
Loonbelasting/premie volksverzekeringen	-/-
Zvw-bijdrage	-/-
Privégebruik auto	-/-
Nettoloon	=

9.24 Negatief loon en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw

Het kan voorkomen dat de werknemer bij het beëindigen van de dienstbetrekking een loonafrekening van de inhoudingsplichtige ontvangt die achteraf te hoog blijkt te zijn, bijvoorbeeld omdat het bedrag van de vakantie-uitkering te hoog is berekend. In dat geval zal de inhoudingsplichtige het te veel uitbetaalde terugvorderen van de werknemer. De vraag is dan wat er moet gebeuren met de Zvw-vergoeding en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw over het terug te vorderen bedrag.

- I De terugvordering speelt zich af binnen het kalenderjaar.
 - a de inhoudingsplichtige vordert het nettoloon terug
 - De inhoudingsplichtige vordert het nettoloonbedrag terug van de werknemer. De inhoudingsplichtige heeft weliswaar een vorderingsrecht ter grootte van het brutobedrag, maar fiscaal is nettoterugvordering toegestaan mits de terugbetaling binnen het kalenderjaar plaatsvindt.
 - De inhoudingsplichtige boekt het te veel betaalde brutobedrag met de daarop betrekking hebbende inhoudingen negatief in de loonadministratie en neemt deze loonregel op in de aangifte loonheffingen waarin het tijdstip is gelegen waarop het nettoloon van de werknemer is terug ontvangen.

- b de inhoudingsplichtige vordert het brutobedrag terug
 - De inhoudingsplichtige vordert het brutoloon vermeerderd met de vergoeding Zvw terug van de werknemer.
 - De werknemer vermeldt in de aangifte inkomstenbelasting een negatief loon ter grootte van het terugbetaalde brutobedrag (brutoloon + Zvw-vergoeding).
- 2 De terugvordering speelt zich af buiten het kalenderjaar.
In deze situatie wordt hetzelfde gehandeld als onder punt 1b.

Voorbeeld

De werknemer heeft bij uitdiensttreding € 1.000,00 aan vakantiegeld ontvangen. Achteraf blijkt dat dit bedrag € 760,00 had moeten zijn. De inhoudingsplichtige vordert de te hoge betaling van de werknemer terug.

Omschrijving	Was	Wordt	Vershil
Vakantiegeld	+ € 1.000,00	€ 760,00	- € 240,00
Zvw-grondslag	= € 1.000,00	€ 760,00	-/- € 240,00
Zvw-vergoeding 7,05%	+ € 70,50	€ 53,58	-/- € 16,92
Fiscaal loon	= € 1.070,50	€ 813,58	- € 256,92
Loonbelasting/premie volksverzekeringen 25%	-/- € 267,62	€ 203,39	+ € 64,23
Zvw-bijdrage	-/- € 70,50	€ 53,58	+ € 16,92
Nettoloon	= € 732,38	€ 556,61	- € 175,77

Bij een nettoterugvordering ontvangt de inhoudingsplichtige € 175,77 van de werknemer. In de aangifte loonheffingen neemt hij als nominatieve loonregel de kolom 'Vershil' op. Ter zake ontvangt hij van de Belastingdienst € 64,23 loonbelasting/premie volksverzekeringen + € 16,92 Zvw-bijdrage = € 81,15. In totaal ontvangt hij dus retour € 175,77 van de werknemer + € 81,15 van de Belastingdienst = € 256,92. Dit is het brutoloon van € 240,00 vermeerderd met de Zvw-vergoeding van € 16,92.

Bij een brutoterugvordering vordert de inhoudingsplichtige € 256,92 terug van de werknemer, zijnde het brutoloon van € 240,00, vermeerderd met de Zvw-vergoeding van € 16,92. De inhoudingsplichtige boekt € 240,00 als negatieve grondslag voor de Zvw, € 16,92 negatief als vergoeding Zvw en € 256,92 negatief als fiscaal loon. De genoemde bedragen kunnen gesaldeerd worden met de reguliere betaling over de maand waarin de terugbetaling heeft plaatsgevonden.

9.25 Toelichting heffing loonheffingen bij een 53e week

In 2009 was er, uitgaande van de ISO-norm, sprake van een '53e week'. Hieronder zijn enkele aandachtspunten gegeven bij de heffing van de loonbelasting/premie volksverzekeringen, de premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw bij een 53e week. De bedragen in deze uitwerking zijn de bedragen die gelden voor 2009. De systematiek kan ook in volgende jaren waarin een 53e week valt, worden toegepast met gebruik van de dan geldende bedragen.

Er wordt onderscheid gemaakt tussen twee situaties. In beide situaties wordt uitgegaan van een dienstbetrekking die het gehele jaar bestaat:

- het loon over de 53e week wordt afzonderlijk uitbetaald
- het loon over de 53e week wordt samen met het loon over de 48e tot en met de 52e week uitbetaald

Uitgangspunt is dat de heffing van de premies werknemersverzekeringen en de bijdrage Zvw plaatsvindt conform de regels die gelden voor de heffing van de loonbelasting/premie volksverzekeringen. In paragraaf 7.3.4 van het *Handboek Loonheffingen 2010* is aangegeven hoe bij een 53e week de heffing moet plaatsvinden.

Het loon over de 53e week wordt afzonderlijk uitbetaald

Loonbelasting/premie volksverzekeringen

Op het vierwekenloon vindt heffing plaats onder toepassing van de vierwekentabel.

Op het weekloon wordt de wektabel toegepast.

Premies werknemersverzekeringen

Voor het vierwekenloon worden de bedragen behorend bij een loontijdvak van 4 weken aan de cumulatieven toegevoegd. Voor de weekverloning worden de bedragen behorend bij een loontijdvak van een week aan de cumulatieven toegevoegd. In totaal wordt aan de cumulatieven dus 25 maal het dagbedrag toegevoegd.

Let op!

De cumulatieven worden hierdoor op jaarbasis hoger dan 261 maal het dagbedrag. Eventuele aftopping vindt niet plaats op $261 \times \text{€ } 183,15$, maar op $265 \times \text{€ } 183,15$.

Zvw

Voor de Zvw wijkt de systematiek af van die voor de Wnv. Tot en met het 13e vierwekenloon bedraagt het cumulatieve maximumbijdrageloon $13 \times \text{€ } 2.480,38 = \text{€ } 32.244,94$. Gegeven het absolute jaarmaximum voor de Zvw van $\text{€ } 32.369$ wordt er voor de 53e week nog maximaal $\text{€ } 124,06$ aan die cumulatieven toegevoegd.

Let op!

Voor de Zvw geldt een absoluut jaarmaximum. Voor de Zvw moet daarom wel aftopping plaatsvinden op het jaarmaximum dat geldt bij 261 loondagen in het kalenderjaar.

Het loon over de 53e week wordt samen met het loon over de 48e tot en met de 52e week uitbetaald

Loonbelasting/premie volksverzekeringen

Er is sprake van een loontijdvak van vijf weken. Er bestaat geen vijfwekentabel.

Er moet herleiding plaatsvinden. Het totale loonbedrag mag worden gedeeld door vijf. Op het vijfde deel wordt de wektabel toegepast. Het resultaat van die tabeltoepassing $\times 5 =$ de heffing over het vijfwekenloon.

Premies werknemersverzekeringen

Aan de cumulatieven worden vijfmaal de bedragen behorend bij een loontijdvak van een week toegevoegd.

Let op!

De cumulatieven worden hierdoor op jaarbasis hoger dan 261 maal het dagbedrag. Eventuele aftopping vindt niet plaats op $261 \times \text{€ } 183,15$, maar op $265 \times \text{€ } 183,15$.

Zvw

Voor de Zvw wijkt de systematiek af van die van de sv. Tot en met het twaalfde vierwekenloon vindt er heffing plaats over $12 \times \text{€ } 2.480,38 = \text{€ } 29.764,56$. Gegeven het absolute jaarmaximum van $\text{€ } 32.369$ mag er over de laatste periode van vijf weken nog over maximaal $\text{€ } 2.604,44$ worden geheven.

Let op!

Voor de Zvw geldt een absoluut jaarmaximum. Voor de Zvw moet daarom wel aftopping plaatsvinden op het jaarmaximum dat geldt bij 261 loondagen in het kalenderjaar.

Dit is een uitgave van de Belastingdienst
September 2010

<i>Versie</i>	<i>Datum</i>	<i>Wijziging</i>
1.0	September 2010	<p>Hele document</p> <ul style="list-style-type: none"> - tekstuele aanpassingen - bedragen en percentages van 2007 vervangen door die van 2010
		<p>Hoofdstuk 7</p> <ul style="list-style-type: none"> - in de let-op de gedifferentieerde WAO-premie verwijderd
		<p>Paragraaf 9.10</p> <ul style="list-style-type: none"> - informatie over het tijdspaarfonds toegevoegd
		<p>Paragraaf 9.19</p> <ul style="list-style-type: none"> - informatie over de premiekorting oudere werknemers toegevoegd - informatie over de overgang van premievrijstelling naar premiekorting toegevoegd - premievrijstelling jonge werknemers (kleinebanenregeling) toegevoegd - wijziging verzilveringsmethodiek bij premiekortingen verwerkt
		<p>Paragraaf 9.25</p> <ul style="list-style-type: none"> - werkwijze bij 53e week toegevoegd

Bijlage A: Tijdsparfondts

Dienstbetrekking gedurende gehele kalenderjaar

Er is afgesproken dat de werknemers de aanspraken in tijd van de (in beginsel) achttien ADV-dagen die werkgevers nu in het Tijdsparfondts storten niet kunnen meenemen naar het volgende jaar. Dat betekent materieel gezien dat de werknemers de achttien dagen moeten opnemen binnen het kalenderjaar. Een eventueel restant vervalt aan het einde van het jaar. Neemt de werknemer méér op dan die achttien dagen dan is sprake van een echte onbetaald verlofdag met toepassing van het breken van het loontijdvak. Neemt de werknemer minder op (dan verkoopt hij dus zijn vrije dag want hij gaat meer werken) dan uit zich dat in een hoger loon. Overigens moet in de praktijk het werkelijke aantal ADV-dagen als uitgangspunt worden genomen. In de cao is geregeld dat voor bepaalde groepen werknemers een afwijkend aantal ADV-dagen geldt. Voor deeltijders moeten werkgevers een pro rata berekening maken van het aantal ADV-dagen.

Er is ook afgesproken dat onbetaald verlof voor meer dan achttien dagen leidt tot een echte onbetaald verlofdag met volledige toepassing van de gevolgen van de VCR-notitie.

De discussie blijft op deze manier binnen het kalenderjaar en er zal geen sprake zijn van een stuwmeer van onbetaald verlofdagen.

Als de dienstbetrekking het gehele jaar voortduurt, gaan we er van uit dat sprake is van betaald verlof tijdens de opname van de eerste achttien dagen. Neemt een werknemer meer dagen op dan is er sprake van het breken van het loontijdvak met toepassing van week- en dagtabellen over het gedeelte van de maand waarin wel is gewerkt.

Beëindiging dienstbetrekking tijdens kalenderjaar

In de situatie dat er sprake is van beëindiging van de dienstbetrekking in de loop van het kalenderjaar ontstaat de vraag hoe de werkgever moet omgaan met de achttien dagen. Het recht op deze dagen wordt tijdsevenredig opgebouwd.

Er is afgesproken dat u een eindafrekeningsstelsel kunt toepassen van ADV-dagen bij het einde van de dienstbetrekking met toerekening van een teveel aan opgenomen onbetaald verlofdagen aan het laatste loontijdvak (en verwerking in het laatste aangiftetijdvak). Daarnaast behouden werkgevers uiteraard de mogelijkheid om door hen geconstateerde onbetaald verlofdagen direct in de aangifte loonheffingen onder te brengen van de maand waarin zij zijn opgenomen.

Voorbeeld 1

Een werknemer is het gehele jaar in dienstbetrekking. Hij neemt achttien dagen ADV op.

De werknemer blijft over het kalenderjaar gezien beneden of gelijk aan achttien dagen ADV (oftewel onbetaald verlof). Doordat hij binnen de fictie van achttien dagen per jaar blijft, zijn er geen gevolgen voor de tabeltoepassing. De werkgever moet op de gebruikelijke manier de maandtabel (of vierwekentabel) toepassen en er is geen sprake van onbetaald verlof.

Voorbeeld 2

Een werknemer is een half jaar in dienstbetrekking (vervolgens einde dienstbetrekking). Hij neemt negen dagen ADV op.

Aan het einde van de dienstbetrekking berekent de werkgever hoeveel ADV-dagen de werknemer heeft opgenomen. In casu zijn dat negen dagen. Pro rata bestaat recht op negen dagen ADV. Dit valt binnen de fictie van achttien dagen ADV op jaarbasis en is dus akkoord. De werkgever

moet op de gebruikelijke manier de maandtabel (of vierwekentabel) toepassen en er is geen sprake van onbetaald verlof.

Voorbeeld 3

Een werknemer is een half jaar in dienstbetrekking (vervolgens beëindigt hij de dienstbetrekking per 30 juni). Hij neemt achttien dagen ADV op in de maand april.

In juli (na het einde van dienstbetrekking) moet de werkgever constateren dat de werknemer negen dagen ADV teveel heeft opgenomen. Dat betekent dat, nu pro rata berekend slechts recht bestond op negen dagen ADV, er sprake is van negen onbetaald verlofdagen. Hoe moet dit worden verwerkt in de loontijdvakken-systematiek, oftewel in de loonaangifte?

Er zijn twee mogelijkheden:

- 1 Gegeven is dat de dagen in april zijn opgenomen. De werkgever kan correcties over april inzenden en alsnog negen dagen onbetaald verlof in april in de aangifte inbrengen. Dat betekent dat over die maand sprake zal zijn van toepassing van week- en dagtabellen over de gewerkte dagen. Voor de sv moet op het oorspronkelijk aangegeven aantal sv-dagen een aantal van negen in mindering worden gebracht. Dat betreft immers de onbetaald verlofdagen.
- 2 In het convenant is de mogelijkheid beschreven om de geconstateerde negen dagen onbetaald verlof door de werkgever te laten verwerken in de loonaangifte over het laatste actieve aangiftetijdvak (dus juni). In deze maand worden dus negen dagen als onbetaald verlof geboekt. Dat betekent dat hoewel de werknemer in werkelijkheid wellicht de gehele maand gewerkt heeft er toch negen dagen als onbetaald verlof worden aangemerkt: week- en dagtabellen moeten worden toegepast en op het totaal aantal sv-dagen over die maand moeten negen onbetaalde verlofdagen in mindering worden gebracht.

Toelichting

Het verschil in uitwerking tussen beide methodes is als volgt.

- Bij methode 1 moet worden teruggekeken in de verlofadministratie van de werkgever. En in de tijdvakken waar de feitelijke overschrijding van toegestane ADV-dagen heeft plaatsgevonden, moet ook door middel van correcties de zaak worden hersteld. Op die manier ontstaat een zuivere situatie ten aanzien van de bepaling van uitkeringsrechten in de referentieperiode. Bovendien wordt op deze manier nauw aangesloten bij de systematiek van aangiften en correcties zoals deze voorgeschreven is.
- Bij methode 2 is er sprake van de charme van de eenvoud. Het teveel aan opgenomen ADV-dagen ten opzichte van de pro rata toegestane ADV-dagen wordt verrekend in het laatste aangiftetijdvak.

Voorbeeld 4

Een werknemer is een half jaar in dienstbetrekking. Vervolgens beëindigt hij de dienstbetrekking per 30 juni. Hij neemt achttien dagen ADV op in de maanden februari (6), maart (6) en april (6).

In juli (na het einde van de dienstbetrekking) constateert de werkgever dat de werknemer negen dagen teveel ADV heeft opgenomen. Dat betekent dat, nu pro rata berekend slechts recht bestond op negen dagen ADV, er sprake is van negen onbetaald verlofdagen. Hoe moet dit worden verwerkt in de loontijdvakken-systematiek, oftewel in de loonaangifte?

Er zijn twee mogelijkheden:

- 1 Gegeven is dat de dagen in de maanden februari, maart en april zijn opgenomen. De werkgever kan correcties over februari, maart en april inzenden en alsnog deze negen onbetaald verlofdagen in de aangifte loonheffingen inbrengen. Dat betekent dat over die maanden sprake zal zijn van toepassing van week- en dagtabellen over de gewerkte dagen. Voor de sv moet op het oorspronkelijk

aangegeven aantal sv-dagen een aantal van negen in mindering worden gebracht in de maanden waarin deze dagen vielen. Dat betreft immers de onbetaald verlofdagen.

- 2 In het convenant is de mogelijkheid beschreven om de geconstateerde negen dagen onbetaald verlof door de werkgever te laten verwerken in de loonaangifte over het laatste actieve aangiftetijdvak (dus juni). In deze maand worden dus negen dagen als onbetaald verlof geboekt. Dat betekent dat hoewel de werknemer in werkelijkheid wellicht de gehele maand gewerkt heeft er toch negen dagen als onbetaald verlof worden aangemerkt: week- en dagtabellen moeten worden toegepast en op het totaal aantal sv-dagen over die maand moeten negen onbetaalde verlofdagen in mindering worden gebracht.

Voorbeeld 5 (partimer)

Een werknemer is in dienstbetrekking gedurende de periode januari tot en met augustus. Vervolgens beëindigt hij de dienstbetrekking per 30 augustus. De werknemer werkte parttime voor 50%. Hij neemt tien dagen ADV op in de maanden februari (4), maart (4) en april (2).

In augustus (na het einde van de dienstbetrekking) constateert de werkgever dat de werknemer vier dagen ADV teveel heeft opgenomen. Dat betekent dat, nu pro rata berekend slechts recht bestond op zes dagen ADV ($8/12 \times$ achttien dagen \times 50%), er sprake is van vier onbetaald verlofdagen. Hoe moet dit worden verwerkt in de loontijdvakken-systematiek, oftewel in de loonaangifte?

Er zijn twee mogelijkheden:

- 1 Gegeven is dat de dagen in de maanden februari, maart en april zijn opgenomen. De werkgever kan correcties over februari, maart en april inzenden en alsnog deze vier onbetaald verlofdagen in de aangifte loonheffingen inbrengen. Dat betekent dat over die maanden sprake zal zijn van toepassing van week- en dagtabellen over de gewerkte dagen. Voor de sv moet op het oorspronkelijk aangegeven sv-dagen een aantal van vier dagen in mindering worden gebracht in de maanden waarin deze dagen vielen. Dat betreft immers de onbetaald verlofdagen.
- 2 Het is ook toegestaan om de geconstateerde vier dagen onbetaald verlof door de werkgever te laten verwerken in de loonaangifte over het laatste actieve aangiftetijdvak (dus augustus). In deze maand worden dus vier dagen als onbetaald verlof geboekt. Dat betekent dat hoewel de werknemer in werkelijkheid wellicht de gehele maand gewerkt heeft er toch vier dagen als onbetaald verlof worden aangemerkt: week- en dagtabellen moeten worden toegepast en op het totaal aantal sv-dagen over die maand moeten vier onbetaald verlofdagen in mindering worden gebracht.

Bijlage B: Premiekorting oudere werknemers

In deze bijlage gaan wij in op de berekening van de ouderenkorting in een aangiftetijdvak.

A Volledige dienstbetrekking

Allereerst moet het jaarbedrag van € 6.500 (of bij 62 jaar of ouder € 2.750) worden gedeeld door 13 (vierwekenaangifte), 12 (maandaangifte), 2 (halfjaaraangifte) of 1 (jaaraangifte). Wanneer de dienstbetrekking 36 uur of meer bedraagt dan wordt dit beschouwd als een volledige dienstbetrekking. Er hoeft dan geen rekening te worden gehouden met een deeltijdfactor.

Bedraagt de dienstbetrekking minder dan 36 uur per week, dan wordt dit beschouwd als een deeltijdcontract en moet er herrekening plaatsvinden.

B Arbeidsduur korter dan 36 uur per week (deeltijd)

Hier moet onderscheid worden gemaakt tussen:

- deeltijdcontracten met een vast overeengekomen aantal uren
Bij dit soort overeenkomsten past u een deeltijdfactor toe. Hierbij is de teller het aantal overeengekomen uren en de noemer 36 (de normweek).
- contracten zonder overeengekomen aantal uren (bijvoorbeeld nul-urencontracten)
Bij dit soort overeenkomsten berekent u de ouderenkorting aan de hand van de verloonde uren in het aangiftetijdvak. De teller is hierbij het aantal verloonde uren in het aangiftetijdvak en de noemer is het aantal normuren van het aangiftetijdvak.

De normuren bedragen:

- 144 uur (vierwekenaangifte)
- 156 uur (maandaangifte)
- 936 uur (halfjaaraangifte)
- 1.872 uur (jaaraangifte)

Voorbeeld 1

Vast contract van tien uur per week. Maandaangifte

Het bedrag aan ouderenkorting omgerekend naar een maandaangifte bedraagt € 541,67.

De ouderenkorting wordt dan $10/36 \times € 541,67$. Wanneer er sprake is van een vierwekenaangifte wordt de ouderenkorting: $10/36 \times € 500$.

Voorbeeld 2

Geen vast contract, maar wisselende uren per week. Maandaangifte.

Stel er worden 80 uren verloond in het aangiftetijdvak. Het aantal verloonde uren in de maand is 80. Omgerekend naar een maandaangifte is het bedrag aan ouderenkorting € 541,67.

De ouderenkorting wordt dan $80/156 \times € 541,67$. Wanneer er sprake is van een vierwekenaangifte wordt de ouderenkorting: $80/144 \times € 500$.

C Ouderenkorting in de periode van indiensttreding

In de aangifteperiode waarin een werknemer in dienst treedt, moeten voor de berekening van het bedrag aan ouderenkorting twee situaties onderscheiden worden:

- werknemers met een vast overeengekomen aantal uren
- werknemers zonder een vast overeengekomen aantal uren

Werknemers met een vast overeengekomen aantal uren

In deze situatie bestaat recht op de ouderenkorting naar rato van het aantal kalenderdagen dat het dienstverband heeft geduurd in het aangiftetijdvak ten opzichte van het feitelijk aantal kalenderdagen van de maand. Bij contracten van minder dan 36 uur per week moet u nog rekening houden met een deeltijdfactor.

Voorbeeld

Overeengekomen aantal uren is 18 per week. Stel de werknemer treedt op 15 januari in dienst; dit betekent dat er in januari (31 dagen) op 17 dagen een dienstbetrekking aanwezig is. De ouderenkorting is dan € 541,67 x 17/31 x 18/36. Bij een vierwekenaangiftetijdvak wordt de tijdsfactor bepaald door het aantal kalenderdagen dat de dienstbetrekking in het aangiftetijdvak aanwezig is, afgezet tegen 28 dagen.

Werknemers zonder vast overeengekomen aantal uren

In deze situatie berekent u de ouderenkorting aan de hand van de in het aangiftetijdvak verloonde uren afgezet tegen de normuren van het aangiftetijdvak.

Voorbeeld

In het aangiftetijdvak waarin de dienstbetrekking is aangevangen worden 60 uren verloond. Het aangiftetijdvak is een maand. De ouderenkorting wordt dan € 541,67 x 60/156. Bij een aangiftetijdvak van 4 weken zou de ouderenkorting € 500 x 60/144 bedragen.

Let op!

Wanneer de verloning niet meer mogelijk is in de maand van indiensttreding bestaat er in die periode geen recht op ouderenkorting. Deze uren tellen wel mee in de noemer in het aangiftetijdvak waarin deze uren worden verloond.

D Ouderenkorting voor een werknemer die in het aangiftetijdvak 62 wordt

Hierbij zijn drie situaties te onderscheiden:

- direct voorafgaand bestond voor deze werknemer recht op ouderenkorting (zie onder E)
- direct voorafgaand bestond voor deze werknemer recht op ouderenvrijstelling
- direct voorafgaand bestond geen recht op ouderenkorting/vrijstelling

In de laatste twee situaties hoeft u geen rekening te houden met het feit dat de werknemer slechts een deel van het aangiftetijdvak 62 jaar is. U berekent de ouderenkorting alsof de werknemer het gehele aangiftetijdvak 62 jaar is. De berekeningssystematiek is dezelfde als onder A of B is beschreven. U gaat daarbij uit van een jaarbedrag van € 2.750.

E Overgang van 50 jaar of ouder naar 62 jaar of ouder

Stel, u neemt iemand van 60 jaar in dienst op 15 april 2009. Deze werknemer is afkomstig uit een uitkeringssituatie. De werknemer is geboren op 20 mei 1948. De werkweek bedraagt 40 uur en het aangiftetijdvak is een maand. De dienstbetrekking eindigt op 19 mei 2013.

Bij de indiensttreding hebt u recht op de ouderenkorting van 50 jaar of ouder.

Wanneer de werknemer 62 jaar wordt, maar nog geen drie jaar in dienst is, blijft de regeling van 50 jaar of ouder van toepassing. Pas in april 2012 (einde driejaarstermijn) vindt er een overgang plaats van de regeling van 50 jaar en ouder naar die van 62 jaar en ouder. In het aangiftetijdvak van deze overgang past u uitsluitend de regeling voor 62 jaar en ouder toe (€ 2.750 per jaar).

In januari 2013 wordt het bedrag van € 2.750 per jaar verhoogd naar € 6.500 per jaar.

Hoewel u in mei 2013 (maand waarin uw werknemer 65 jaar wordt) geen premies meer voor deze werknemer hoeft te betalen, mag u nog wel de ouderenkorting toepassen. Wel moet u dan rekening houden met een tijdsfactor, omdat de werknemer vanaf de dag dat hij 65 wordt, niet meer verzekerd is voor de werknemersverzekeringen.

Voorbeeld

Bedragen aan ouderenkorting per aangiftetijdvak:

In april 2009	$40/36$ (maar niet meer dan 1) x $16/30$ x € 541,67
Van mei 2009 tot en met maart 2012	$40/36$ (maar niet meer dan 1) x € 541,67
April 2012 tot en met december 2012	$40/36$ (maar niet meer dan 1) x € 229,17 (= € 2.750/12)
Januari 2013 tot en met april 2013	€ 541,67
Mei 2013	$40/36$ (maar niet meer dan 1) x $19/31$ x € 541,67

F Berekening ouderenkorting bij stukloon

Bij stukloon is er geen sprake van verloonde uren. In deze situatie berekent u de ouderenkorting via de volgende formule:

Ouderenkorting = brutoloon van de werknemer in het aangiftetijdvak/normloon x € 541,67 bij een maandaangifte (of € 500 bij een vierwekenaanangifte)

Het normloon is gesteld op 100% van het brutominimumloon.

Bijlage C: Verklarende woordenlijst

Betalen

Het tijdstip waarop het loon wordt betaald is een van de vijf mogelijke genietingsmomenten van loon. Het is het meest voorkomende genietingsmoment. Waar we in deze toelichting het woord 'betalen' gebruiken, gelden de regels ook voor de andere genietingsmomenten.

Bijdragebetalingstijdvak

Een afgebakend tijdvak waarbinnen de regels voor inkomensafhankelijke bijdrage Zvw worden toegepast. Denk bijvoorbeeld aan het rekenen met een maximumbijdrageloon. Het bijdragebetalingstijdvak is gelijk aan het kalenderjaar. Daarom gebruiken we in deze toelichting het woord kalenderjaar.

Fulltimer

Werknemer die doorgaans op vijf dagen per week werkt. Het aantal uren dat hij per dag werkt, is niet van belang.

Genietingsmoment

Tijdstip waarop het loon wordt betaald, wordt verrekend, vorderbaar en inbaar wordt, ter beschikking wordt gesteld of rentedragend wordt. In deze toelichting gebruiken we regelmatig het woord betalen. Waar we in deze toelichting het woord 'betalen' gebruiken, gelden de regels ook voor de andere genietingsmomenten.

Kalenderjaar

'Kalenderjaar' wordt in deze toelichting gebruikt in plaats van premiebetalingstijdvak en bijdragebetalingstijdvak.

Loon-in en loon-over

Twee systematieken om de inhouding van loonheffingen te berekenen. De keuze voor één van de twee systematieken heeft ook gevolgen voor de aangifte loonheffingen.

Als u de loon-in-systematiek toepast, berekent u de inhouding op het moment dat uw werknemer het loon geniet, ongeacht op welk loontijdvak dit loon betrekking heeft. U neemt de inhouding ook op in uw aangifte over het aangiftetijdvak waarin uw werknemer het loon geniet.

Als u de loon-over-systematiek toepast, rekent u, voor de berekening van de inhouding, loon dat op een ander loontijdvak betrekking heeft ook toe aan dat loontijdvak. U neemt de inhouding dan niet op in de aangifte over het aangiftetijdvak waarin het loon feitelijk wordt genoten, maar voor al verstreken aangiftetijdvakken stuurt u correcties in.

Let op!

De loon-over-systematiek kunt u uitsluitend toepassen binnen het lopende kalenderjaar.

Als u binnen de loon-over-systematiek een correctie met terugwerkende kracht (bijvoorbeeld een salarisverhoging met terugwerkende kracht) hebt die betrekking heeft op een voorafgaand jaar, dan berekent u de inhouding op het moment dat uw werknemer het loon (de correctie) geniet.

U neemt de inhouding dan ook op in uw aangifte over het aangiftetijdvak waarin uw werknemer het loon geniet. Dus in deze situatie conform loon-in-systematiek. De enige uitzondering hierop is dat u loon dat u in januari betaalt, maar dat betrekking heeft op december van het voorgaande jaar, mag toerekenen aan december van dat voorgaande jaar.

Loonheffingen

Loonheffingen is de verzamelnaam voor loonbelasting/premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet.

Parttimer

Werknemer die doorgaans op minder dan vijf dagen per week werkt. Het aantal uren dat hij per dag werkt, is niet van belang.

Premiebetalingstijdvak

Een afgebakend tijdvak waarbinnen de regels voor premiebetaling worden toegepast. Denk bijvoorbeeld aan het rekenen met een maximumpremieloon. Het premiebetalingstijdvak is gelijk aan het kalenderjaar. Daarom gebruiken we in deze toelichting het woord kalenderjaar.

Premieloon

Het loon waarover u premies werknemersverzekeringen moet betalen.

Tijdvakloon

Tijdvakloon heeft een repeterend karakter en is het loon dat over het tijdvak is vastgesteld. Het betreft loon dat geheel op die periode betrekking heeft. Een periodiek terugkerende bovenmatige kostenvergoeding is tijdvakloon. Er is geen sprake van een loontijdvak als de werknemer uitsluitend bijzonder loon geniet waarop fiscaal de tabel voor bijzondere beloningen moet worden toegepast.

