



Inkomstenbelasting. Terugbetaling eerder ontvangen looninkomsten (Besluit terugbetaling looninkomsten)

*Directoraat-generaal Belastingdienst/Corporate Dienst Vaktechniek
Besluit van 30 mei 2023, nr. 2023-123248*

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit beschrijft het fiscale beleid voor ten onrechte ontvangen looninkomsten en voor in eerste instantie terecht ontvangen looninkomsten die later op grond van een afdwingbare verplichting terugbetaald moeten worden. Dit besluit vervangt het besluit van 5 augustus 2009, nr. CPP2009/12183.

1. Inleiding

Dit besluit vervangt mijn besluit van 5 augustus 2009, nr. CPP2009/12183. De wijzigingen ten opzichte van dat besluit zijn:

- Onderdeel 2 en 3 zijn samengevoegd in onderdeel 2. Hierin keur ik goed dat ten onrechte ontvangen looninkomsten onder voorwaarden geacht worden niet te zijn genoten.
- Onderdeel 4 is vernummerd tot onderdeel 3. De verwijzing naar de Wet werk en bijstand heb ik vervangen door een verwijzing naar de Participatiewet.

De overige wijzigingen zijn redactioneel en daarmee heb ik geen wijziging beoogd.

2. Ten onrechte ontvangen looninkomsten

Inkomstenbelasting wordt onder andere geheven over het door een belastingplichtige in een kalenderjaar genoten belastbare inkomen uit werk en woning (artikel 2.3 van de Wet op de inkomstenbelasting 2001, hierna: Wet IB 2001). Ten onrechte ontvangen looninkomsten worden geacht niet te zijn genoten als belastingplichtige er binnen redelijke termijn blijf van heeft gegeven dat hij de ten onrechte ontvangen looninkomsten niet wil behouden (zie bijvoorbeeld het arrest van de Hoge Raad van 21 december 1988, BNB1989/120*). In dat geval is er dus geen sprake van belastbare looninkomsten als bedoeld in artikel 3.80 Wet IB 2001.

Als belastingplichtige er niet binnen redelijke termijn blijf van heeft gegeven dat hij de ten onrechte ontvangen looninkomsten niet wil behouden, zijn die looninkomsten belast (afdeling 3.3 Wet IB 2001). Aan de hand van de feiten en omstandigheden van het geval beoordeelt de inspecteur vervolgens of de feitelijke terugbetaling van deze looninkomsten kan kwalificeren als negatieve inkomsten. In situaties waarin de feitelijke terugbetaling plaatsvindt in een later kalenderjaar dan het kalenderjaar waarin de looninkomsten zijn genoten, kan door de progressie in het tarief van de inkomstenbelasting een belastingnadeel dan wel premienadeel (hierna gezamenlijk: belastingnadeel) optreden ten opzichte van de situatie waarin de belastingplichtige de looninkomsten in het geheel niet zou hebben genoten. Ook kunnen nadelige gevolgen voor inkomensafhankelijke regelingen ontstaan, zoals de diverse toeslagen.

In situaties waarin de looninkomsten niet te kwader trouw zijn verkregen, acht ik het niet gewenst dat een belastingnadeel of een nadelig gevolg voor inkomensafhankelijke regelingen ontstaat. Daarom keur ik het volgende goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule).

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat de inspecteur ervan uitgaat dat de ten onrechte ontvangen looninkomsten geacht worden niet te zijn genoten in de zin van artikel 3.146 Wet IB 2001.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende drie voorwaarden:

1. belastingplichtige heeft de looninkomsten niet te kwader trouw verkregen,
2. belastingplichtige toont de inspecteur aan dat de looninkomsten volledig zijn terugbetaald, en
3. belastingplichtige past ter zake van de terugbetaling van de looninkomsten geen enkele aftrek op



het loon of inkomen toe. Als de aftrek al is toegepast verklaart belastingplichtige zich akkoord met het terugnemen van de aftrek.

In bijzondere situaties kan het voorkomen dat de ten onrechte ontvangen looninkomsten gedeeltelijk worden teruggevorderd. In dat geval kan het voorafgaande worden toegepast op het deel dat wordt teruggevorderd.

3. Terecht ontvangen looninkomsten die later worden terugbetaald, omdat zij vervangen worden door andere looninkomsten

De situatie kan zich voordoen dat in eerste instantie terecht ontvangen looninkomsten moeten worden terugbetaald, omdat zij met terugwerkende kracht worden vervangen door andere looninkomsten. Dat kan bijvoorbeeld als een genoten uitkering volgens de Participatiewet met terugwerkende kracht wordt vervangen door een Ziektewet-uitkering. In gevallen waarin de feitelijke terugbetaling plaatsvindt in een later kalenderjaar dan het jaar waarin de vervangende looninkomsten zijn genoten, kan een belastingnadeel optreden door de progressie in het tarief van de inkomstenbelasting. In het jaar waarin de vervangende looninkomsten worden genoten, zal het inkomen immers hoger zijn. In het jaar waarin de terugbetaling plaatsvindt, zal het inkomen lager zijn. Deze wisseling in inkomen kan ook gevolgen hebben voor inkomensafhankelijke regelingen.

In situaties waarin (in eerste instantie) terecht ontvangen looninkomsten op grond van een afdwingbare verplichting moeten worden terugbetaald en met terugwerkende kracht zijn vervangen door andere looninkomsten, acht ik het niet gewenst dat een belastingnadeel en mogelijke nadelige gevolgen voor andere inkomensafhankelijke regelingen ontstaan. Daarom keur ik het volgende goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule).

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat de terugbetaling van (in eerste instantie) terecht ontvangen looninkomsten, in afwijking van de artikelen 3.146 en 3.147 Wet IB 2001, als negatief loon in de zin van artikel 3.81 Wet IB 2001 in aanmerking kan worden genomen in het kalenderjaar waarin de vervangende looninkomsten worden genoten.

Voorwaarden

Voor deze goedkeuring gelden de volgende vier voorwaarden:

1. belastingplichtige heeft de looninkomsten niet te kwader trouw verkregen,
2. belastingplichtige toont de inspecteur aan dat de looninkomsten volledig zijn terugbetaald,
3. de terugbetaling van de looninkomsten vindt plaats binnen drie maanden na afloop van het kalenderjaar waarin de vervangende looninkomsten zijn genoten, of belastingplichtige heeft er binnen drie maanden na afloop van het kalenderjaar waarin de vervangende looninkomsten zijn genoten blijk van gegeven dat hij de looninkomsten niet wil behouden en heeft deze in dat kalenderjaar op een later moment feitelijk terugbetaald, en
4. als de terugbetaling in een ander kalenderjaar als negatief loon in aanmerking is genomen, verklaart belastingplichtige zich akkoord met het terugnemen van deze aftrek.

4. Ingetrokken regeling

Het besluit van 5 augustus 2009, nr. CPP2009/12183 is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

5. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

6. Citeertitel

Dit besluit wordt aangehaald als: Besluit terugbetaling looninkomsten.



Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 30 mei 2023

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
H.G. Roodbeen
hoofddirecteur Fiscale en Juridische Zaken*