



MBO Raad

Grote ondernemingen

Kantoor Amsterdam

Kenniscgroep cao

Kingsfordweg 1
1043 GN Amsterdam
Postbus 58944
1040 EE Amsterdam
www.belastingdienst.nl

Contactgegevens

M:

E:

Datum

16 mei 2024

Onze referentie

24025-522

Betreft:

Beoordeling cao mbo 2023/2024

Geachte heer, mevrouw,

Via internet heb ik kennisgenomen van de cao voor middelbaar beroepsonderwijs en volwasseneducatie zoals deze is overeengekomen voor de periode van 1 juni 2023 tot 1 juni 2024.

Deze cao heb ik beoordeeld op fiscale aspecten van de loonheffingen. Het doel hiervan is onder meer dat werkgevers zo goed mogelijk in staat zijn om hun fiscale verplichtingen na te komen. Ik heb de beoordeling beperkt tot de in mijn ogen belangrijkste fiscale aspecten. In de bijgevoegde rapportage informeer ik u over het resultaat van deze beoordeling. Wellicht ten overvloede vermeld ik dat u aan deze beoordeling alleen vertrouwen kunt ontleen voor zover ik fiscale aspecten expliciet benoem.

De beoordeling heeft plaatsgevonden naar de wet- en regelgeving zoals die geldt per 1 januari 2024. Ik verzoek u om de andere cao-partijen van de inhoud van deze brief op de hoogte te stellen.

Mogelijk stelt u prijs op een mondelinge toelichting op deze beoordeling of heeft u vragen over fiscale aspecten van andere cao-bepalingen. Over circa twee weken neem ik telefonisch contact met u op. We kunnen dan eventueel een afspraak maken voor een (telefonische) bespreking. Uiteraard kunt u ook contact met mij opnemen. U kunt mij bereiken op bovengenoemd doorkiesnummer of per e-mail.

Hoogachtend,

namens de inspecteur

Rapportage beoordeling cao mbo 2023-2024

In deze rapportage verwijs ik naar het Handboek Loonheffingen 2023, versie februari 2023 (hierna: Handboek). U kunt de meest actuele versie van het Handboek downloaden op belastingdienst.nl. Hier staan ook de door de Belastingdienst uitgevoerde cao-beoordelingen.

Grote ondernemingen
Kantoor Amsterdam

Datum
16 mei 2024

Onze referentie
24025-522

2.3 Duur en omvang van de arbeidsovereenkomst

De arbeidsovereenkomst wordt aangegaan voor onbepaalde of bepaalde tijd.

Het onderscheid tussen arbeidsovereenkomsten voor bepaalde en onbepaalde tijd is voor de loonheffingen vooral van belang voor de vraag of de hoge of lage Af-premie van toepassing is. De lage premie is in beginsel alleen van toepassing als aan de volgende 3 voorwaarden wordt voldaan:

- er is sprake van een arbeidsovereenkomst voor onbepaalde tijd; en
- de arbeidsovereenkomst is schriftelijk; en
- er is geen sprake van een oproepovereenkomst.

Zie voor de uitzonderingen paragraaf 7.2 van het Handboek.

4.2 Studiefaciliteiten

De werkgever verleent studiefaciliteiten in de vorm van cursus-, materiaal-, reis- en verblijfkosten.

Onder voorwaarden is de werknemer gehouden tot terugbetaling van de ontvangen vergoeding van de studiekosten.

Vergoedingen of verstrekkingen in verband met een studie of een opleiding die een werknemer volgt in het kader van de dienstbetrekking dan wel voor het verkrijgen van inkomsten uit werk en woning (scholingskosten) zijn onder voorwaarden gericht vrijgesteld.

Voor meer informatie over de vergoeding van studiekosten verwijs ik naar de paragrafen 22.1.3 en 22.1.4 van het Handboek.

Een gehele of gedeeltelijke terugbetaling van een vergoeding die gericht vrijgesteld was, komt niet in mindering op het loon voor de loonheffingen. Zie de paragrafen 4.9.2, 22.1.3 en 22.1.4 van het Handboek. Zie ook onderdeel 4 van het besluit van 21 juni 2022, nr. 2022-159595 (zie: <https://wetten.overheid.nl/BWBR0046987/2022-07-29>).

5.6 Betaling van het loon

De werkgever heeft de mogelijkheid om een onverschuldigd uitbetaald bedrag in verband met de arbeidsovereenkomst bij de werknemer in te houden op een of meer volgende loonbetalingen.

De terugbetaling van loon of een belaste vergoeding kan negatief loon zijn (zie paragraaf 4.9 van het Handboek). Een werkgever die twijfelt over de fiscale gevolgen van de terugbetaling kan, eventueel onder verwijzing naar deze brief, afstemming zoeken met zijn inspecteur.

6.1 t/m 6.10 Diverse vergoedingen en toeslagen

In deze artikelen worden een aantal vergoedingen en toeslagen benoemd waar de werknemer recht op kan hebben.

De vergoedingen en toeslagen behoren tot het loon voor de loonheffingen. Voor de loonheffing zijn de tabellen voor bijzondere beloningen van toepassing op beloningen in geld die in de regel slechts eenmaal of eenmaal per jaar worden toegekend. De tabellen voor bijzondere beloning gelden ook voor overwerkloon. Ik verwijs naar paragraaf 9.3.6 van het Handboek.

7.2 Bijdrage in de ziektekosten

De werknemer heeft recht op een bijdrage in de ziektekosten.

Een (aanvullende) vergoeding voor premies van een zorgverzekering hoort tot het loon. De werkgever kan dit loon ook als eindheffingsloon aanwijzen.

7.5 Fietsregeling

De werkgever kan voor zijn werknemers een fiscaal gefaciliteerde fietsregeling treffen.

Een vergoeding voor een fiets behoort tot het loon voor de loonheffingen. De werkgever kan deze vergoeding eventueel aanwijzen als eindheffingsloon. Voor een meer volledig overzicht van de fiscale aspecten van een fiets verwijs ik naar paragraaf 23.7 van het Handboek, waarin ook een stroomschema is opgenomen.

7.6 Vakbondscontributie uit het brutoloon/bijlage L

De werknemer kan de vakbondscontributie laten inhouden op zijn salaris.

De vergoeding voor de contributie van een vakbond behoort tot het loon voor de loonheffingen. De werkgever kan deze vergoeding eventueel aanwijzen als eindheffingsloon.

7.7 Overlijdensuitkering

De werkgever betaalt aan de nabestaanden van de overleden werknemer een overlijdensuitkering.

Voor de gevolgen van (de aanspraak op) een (eenmalige) overlijdensuitkering voor de loonheffingen verwijs ik naar de paragrafen 21.1.7 en 21.1.8 van het Handboek. In deze paragrafen staan uitvoerig de gevolgen beschreven van een aantal te onderscheiden situaties.

8.1 Vakantie

Met goedvinden van de werknemer kan de werkgever in zeer buitengewone omstandigheden het verlof van de werknemer intrekken. De werkgever vergoedt de materiele schade die de werknemer hierdoor lijdt.

In voorkomende gevallen is een dergelijke schadevergoeding mogelijk vrijgesteld. De werkgever kan, eventueel onder verwijzing naar deze brief, in concrete gevallen uitsluitend vragen aan zijn inspecteur.

8.2b Geboorteverlof en adoptieverlof (imperatief)

De werknemer heeft op grond van het tweede lid van dit artikel geen recht op loon in het geval van verlof bij adoptie of opname van een pleegkind. De werkgever heeft recht op een uitkering van het UWV welke de werkgever doorbetaalt aan de werknemer.

Als de werkgever een uitkering op grond van de Wet arbeid en zorg aan een werknemer doorbetaalt, is sprake van een werkgeversbetaling. Voor werkgeversbetalingen verwijs ik naar de paragrafen 4.4.3 en 9.6.2 van het Handboek.

9 Regeling seniorenverlof

De werkgever biedt onder diverse voorwaarden een regeling voor seniorenverlof aan.

Als een werknemer voortijdig stopt met - in voldoende mate - werken kan in fiscaal opzicht sprake zijn van een regeling voor vervroegd uittreden (hierna: RVU).

In geval van een RVU is de werkgever, naast de reguliere heffing, een eindheffing verschuldigd van 52% over de werkgeversbijdrage aan die regeling. Ik verwijs naar de paragrafen 21.3.1 en 25.7 van het Handboek.

Een RVU kan onder meer ontstaan door samenloop van een verlofspaarregeling, opname van een verlofstuwmeer en een seniorenregeling.

Ik verwijs naar V&A 12-003 op

<https://centraalaanspreekpuntpensioenen.belastingdienst.nl/>.

Grote ondernemingen

Kantoor Amsterdam

Datum

16 mei 2024

Onze referentie

24025-522

10.8 Stagevergoeding

De werkgever heeft een stagevergoedingsregeling. De vergoeding is onafhankelijk van het opleidingsniveau van de stagiair.

Als een stagiair voor zijn werkzaamheden een beloning ontvangt die niet uitsluitend bestaat uit het ontvangen van onderricht is hij voor de toepassing van de loonheffingen in dienstbetrekking. Dit kan een echte dienstbetrekking zijn of een fictieve dienstbetrekking. Ik verwijs naar de paragrafen 1.2.1 en 1.2.2 van het Handboek. Werkgevers kunnen stagebeloningen onder voorwaarden onbelast uitkeren. Ik verwijs naar paragraaf 18.10 van het Handboek.

Voor algemene heffingsaspecten met betrekking tot de inkomsten van stagiairs verwijs ik ook naar het besluit van 14 december 2010, nr. DGB2010/2202M (zie: <http://wetten.overheid.nl/BWBR0029134/>).

Bijlage C Regeling verplaatsingskosten

In deze bijlage zijn de voorwaarden van de verhuiskostenregeling opgenomen en de regeling voor een tegemoetkoming in de reiskosten.

De vergoeding voor verhuiskosten van een werknemer behoort tot het loon voor de loonheffingen tenzij de verhuizing voldoende verband houdt met de dienstbetrekking. Naast de vergoeding van de kosten van het overbrengen van de boedel mag de werkgever maximaal € 7.750 gericht vrijgesteld vergoeden. Ik verwijs naar paragraaf 22.1.5 van het Handboek.

Voor de situatie dat de werknemer de ontvangen tegemoetkoming moet terugbetalen, verwijs ik naar hetgeen ik heb vermeld onder 4.2.

Een werkgever kan een reiskostenvergoeding geheel of gedeeltelijk aanwijzen als eindheffingsloon. Betreft het vervoer in het kader van de dienstbetrekking (zakelijk reizen), dan is de vergoeding geheel of gedeeltelijk gericht vrijgesteld. Woon-werkverkeer geldt als zakelijk reizen. De maximale gericht vrijgestelde vergoeding voor de kosten van zakelijke reizen bedraagt in 2023 € 0,21 en in 2024 € 0,23 per kilometer, ongeacht het vervoermiddel. Dit betekent dat werkgevers elke zakelijke kilometer, dus ook elke kilometer voor woon-werkverkeer, met maximaal € 0,21 in 2023 en € 0,23 in 2024 gericht vrijgesteld kunnen vergoeden. Uitzonderingen zijn vervoer per taxi, luchtvaartuig, schip, vervoer vanwege de inhoudingsplichtige of openbaar vervoer. De werkgever kan die reizen tot de werkelijke kosten vergoeden. Hoofdstuk 23 van het Handboek bevat een uitgebreide behandeling van de wet- en regelgeving over reiskosten.

Bijlage F Ziekte- en arbeidsongeschiktheidsregeling

Deze bijlage bevat onder andere een regeling bij ziekte en arbeidsongeschiktheid.

Ziektewetuitkeringen die de werkgever bij ziekte of zwangerschap doorbetaalt, met uitzondering van de Ziektewetuitkering op grond van de vrijwillige verzekering behoren, zolang de dienstbetrekking duurt tot een maximum van 104 weken, tot het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Uitkeringen die een werknemer daarna ontvangt behoren tot het loon uit vroegere dienstbetrekking.

Het salaris dat betrekking heeft op de restcapaciteit behoort tot het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. De eventuele aanvulling door de werkgever op de WAO- of WIA-uitkering en de door de werkgever doorbetaalde WAO- of WIA-uitkering behoren tot het loon uit vroegere dienstbetrekking. Ik verwijs naar de paragrafen 1.2.3, 4.3, 4.4.3 en 9.6 van het Handboek.

Voor de loonheffing is zowel op het salaris als op de aanvulling op de WAO- of WIA-uitkering als op de doorbetaling van de WAO- of WIA-uitkering gedurende 24 maanden na de eerste dag van de arbeidsongeschiktheid de witte tabel van toepassing. Na die periode van 24 maanden is op de aanvulling en doorbetaling de groene tabel van toepassing. Ik verwijs naar paragrafen 9.3.2 en 9.6.2 van het Handboek.

Grote ondernemingen
Kantoor Amsterdam

Datum
16 mei 2024

Onze referentie
24025-522

De werkgeversheffing Zvw ter zake van de aanvulling bedraagt in 2023 6,68% en in 2024 5,57% voor werknemers tot de AOW-leeftijd. Dit is ook zo als sprake is van loon uit vroegere dienstbetrekking tot het einde van de kalendermaand waarin een werknemer de AOW-leeftijd bereikt. Daarna houdt de werkgever bijdrage Zvw in van in 2023 5,43% en in 2024 5,32%. In 2023 is de AOW-leeftijd 66 jaar en tien maanden, in 2024 67 jaar. Ik verwijs naar de paragrafen 8.2.1, 8.2.2 en 18.21 van het Handboek.

Grote ondernemingen
Kantoor Amsterdam

Datum
16 mei 2024

Onze referentie
24025-522

Volgens artikel 5 is de werkgever verplicht om de werknemer schadeloos te stellen, kosten te vergoeden of een geldelijke tegemoetkoming te verlenen bij schade die de werknemer in de uitoefening van zijn werkzaamheden lijdt.

Als de werkgever de loonschade vergoedt van de werknemer, behoort dit tot het loon voor de loonheffingen. Als de werkgever duidelijkheid wenst over de fiscale kwalificatie van andere vergoedingen dan loonschade, kan hij, eventueel onder verwijzing naar deze brief, vooraf zekerheid vragen aan zijn inspecteur.

Artikel 23a geeft aan dat de werknemer onder voorwaarden recht heeft op een reparatie-uitkering WGA direct na afloop van de loongerelateerde WGA-uitkering.

Aanspraken die naar aard en strekking overeenkomen met aanspraken ingevolge de WGA behoren niet tot het loon. Uitkeringen en verstrekkingen die voortvloeien uit dergelijke vrijgestelde aanspraken zijn belast. Gaat het echter niet om een aanspraak in fiscale zin, dan zijn er geen gevolgen in de sfeer van de loonheffingen; de premie moet dan uit het nettoloon van de werknemer worden betaald. Ik verwijs naar paragraaf 21.1.4 van het Handboek.

Volgens artikel 24 vergoedt de werkgever de ten laste van de werknemer komende kosten van geneeskundige behandeling als de ziekte en arbeidsongeschiktheid voortvloeien uit de aard van de opgedragen werkzaamheden en niet te wijten zijn aan de werknemer.

Als de werkgever duidelijkheid wenst over de fiscale kwalificatie van de aan de werknemer uitbetaalde kosten van geneeskundige behandeling, kan hij, eventueel onder verwijzing naar deze brief, vooraf zekerheid vragen aan zijn inspecteur. In artikel 25 is vastgelegd dat de werkgever al hetgeen op grond van deze regeling onverschuldigd of te veel is betaald geheel of gedeeltelijk kan terugvorderen of in mindering brengen op een later te betalen loon of uitkering op grond van deze regeling.

Voor de fiscale gevolgen verwijs ik naar hetgeen ik heb geschreven bij artikel 4.2.

Bijlage G Bovenwettelijke werkloosheidsregeling

Onder voorwaarden heeft de werknemer recht op een aanvulling op zijn WW-uitkering.

Een aanvulling op een WW-uitkering is, als de dienstbetrekking beëindigd is, loon uit vroegere dienstbetrekking. Ik verwijs naar de paragrafen 1.2.3 en 4.3 van het Handboek. De werkgeversheffing Zvw of de bijdrage Zvw, bedraagt in deze situatie in 2023 6,68% en in 2024 5,57% voor werknemers tot de AOW-leeftijd. In 2023 is de AOW-leeftijd 66 jaar en tien maanden, in 2024 67 jaar. Ik verwijs naar de paragrafen 8.2 en 18.21 van het Handboek.

Onder voorwaarden heeft de werknemer recht op een aanvulling op zijn ZW- of WAZO-uitkering.

Ziektewetuitkeringen die de werkgever bij ziekte of zwangerschap doorbetaalt, met uitzondering van de Ziektewetuitkering op grond van de vrijwillige verzekering behoren, zolang de dienstbetrekking duurt tot een maximum van 104 weken, tot het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Uitkeringen die een werknemer daarna ontvangt behoren tot het loon uit vroegere dienstbetrekking.

Volgens artikel 5 heeft de werknemer wiens WW-uitkering is toegekend voor een kortere duur dan zou hebben gegolden op grond van de WW zoals die luidde op 31 december 2015, heeft onder voorwaarden recht op een reparatie-uitkering voor de WW-uitkering.

Grote ondernemingen
Kantoor Amsterdam

Datum
16 mei 2024

Onze referentie
24025-522

Niet duidelijk is of het hier een aanspraak in fiscale zin betreft. Dit is mede afhankelijk van de exacte vormgeving van de eventuele regeling. Aanspraken die naar aard en strekking overeenkomen met aanspraken ingevolge de WW en WGA behoren niet tot het loon. Uitkeringen en verstrekkingen die voortvloeien uit dergelijke vrijgestelde aanspraken zijn belast. Gaat het echter niet om een aanspraak in fiscale zin, dan zijn er geen gevolgen in de sfeer van de loonheffingen; de premie moet uit het nettoloon van de werknemer worden betaald. Ik verwijs naar paragraaf 21.1.4 van het Handboek.

Bijlage I Regeling onbetaald verlof

Deze bijlage gaat over het opnemen van onbetaald verlof door de werknemer.

Als de werkgever wegens onbetaald verlof de loonbetaling staakt eindigt het loontijdvak. Dit heeft onder meer gevolgen voor de berekening van de premies werknemersverzekeringen en voor de tabeltoepassing. Ik verwijs naar de paragrafen 7.6.2 respectievelijk 9.3.4 van het Handboek.