

> Postbus 9001

6800 DB ARNHEM

Kennisgroep CAO

Vereniging Werkgevers Openbaar Vervoer

Postbus 19365
2500 CJ DEN HAAG

Datum
25 november 2019
Uw kenmerk

Kenmerk
KG CAO/19/Beoordeling CAO
Arbeidsvoorwaarden voor het
Openbaar Vervoer 2018-2020

Betreft

Cao Arbeidsvoorwaarden voor het Openbaar Vervoer 2018-2020

Geachte mevrouw ,

In januari 2018 is overeenstemming bereikt over een nieuwe cao Arbeidsvoorwaarden voor het Openbaar Vervoer, looptijd 1 januari 2018 tot en met 30 juni 2020. De bepalingen in 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 2019. Ik verzoek u om de cao-partijen van de inhoud van deze brief op de hoogte te stellen.

Ik ga ervan uit dat ik u hiermee voldoende heb geïnformeerd. Als u vragen of opmerkingen heeft, kunt u mij bereiken op bovenvermeld doorkiesnummer. Uiteraard kunt u ook bij mij terecht als u informatie wenst over de fiscale aspecten van niet in deze beoordeling genoemde cao-bepalingen.

Hoogachtend,

namens de inspecteur

Algemeen

In deze rapportage verwijs ik naar het Handboek Loonheffingen 2019, uitgave 17 oktober 2019 (hierna: Handboek). U kunt het Handboek raadplegen op of downloaden van de internetsite van de Belastingdienst (www.belastingdienst.nl). Uiteraard vindt u hier ook steeds het laatste nieuws, waarover u zich ook door middel van een rss-feed kunt laten informeren. De door de Belastingdienst uitgevoerde cao-beoordelingen zijn ook te vinden op www.belastingdienst.nl (zoekterm "cao-beoordelingen").

Artikel 3 Definities

Onder meer de begrippen "werkgever" en "werknemer" worden hier gedefinieerd.

De loonheffingen zijn van toepassing op alle arbeidsverhoudingen die volgens de wettelijke regels voor de loonheffingen als dienstbetrekking zijn aan te merken. In de loonheffing spreken we meestal van een inhoudingsplichtige. Bij de premieheffing werknemersverzekeringen en de Zorgverzekeringswet (hierna: Zvw) spreken we meestal van werkgever. In deze beoordeling gebruik ik de term werkgever ook voor de inhoudingsplichtige. De definities in de cao sluiten niet geheel aan bij de fiscale definities.

Artikel 6 Reorganisatie

In dit artikel en in bijlage 13 is geregeld dat een werknemer in bepaalde gevallen (wanneer een reorganisatie niet tot een verplichte verhuizing maar wel tot extra reiskosten woon-werkverkeer leidt) tijdelijk doch ten minste vijf jaar recht heeft op een extra reiskostenvergoeding.

Ik verwijs naar mijn opmerkingen bij artikel 46.

Artikel 7A Indienstreding/Arbeidsovereenkomst Artikel 16 e.v. Beëindiging van de arbeidsovereenkomst

Dit hoofdstuk kent bepalingen over in- en uitdiensttreding.

Voor de volledigheid wijs ik op de fiscale verplichtingen van de werkgever om voordat de werknemer gaat werken:

- de gegevens van de werknemer voor de loonheffingen te ontvangen;
- de identiteit van de werknemer vast te stellen.

Voor de inhoud van deze verplichtingen verwijs ik naar de paragrafen 2.2 en 2.3 van het Handboek. Het niet naleven van deze verplichtingen kan tot naheffingsaanslagen en tot administratieve overlast leiden. In dit verband wijs ik tevens op de identificatieplicht van de werknemer (zie paragraaf 2.2.2 van het Handboek) en op de bewaarplicht van de werkgever (zie paragraaf 3.5 van het Handboek).

Artikel 12 Uitzendkrachten

Dit artikel bepaalt dat ook op inleenkrachten een aantal regels van deze cao van toepassing is.

Uitzendkrachten zijn in echte of fictieve dienstbetrekking bij de uitlener (het uitzendbureau) als aan bepaalde voorwaarden is voldaan. Het uitzendbureau moet daarom de loonheffingen inhouden, aangeven en afdragen. Ik verwijs naar paragraaf 16.19 van het Handboek. De inlenende werkgever kan overigens aansprakelijk worden gesteld voor, onder meer, de loonheffingen die betrekking hebben op de door de uitzendkracht verrichte werkzaamheden. De inlenende werkgever kan zich tegen aansprakelijkheid beschermen door de door de uitlener verschuldigde loonheffingen en de verschuldigde omzetbelasting op een geblokkeerde (G-)rekening te storten. Ik verwijs naar de paragrafen 11.6.1 en 11.6.5 van het Handboek.

Artikel 18 Pensioen

De pensioenregeling heb ik niet beoordeeld.

Artikel 20A Ouderenregeling 60+ vanaf 1 juli 2014

De werknemer die de leeftijd van 60 jaar heeft bereikt kan, onder voorwaarden en tegen inhouding van loon, minder gaan werken.

Voor de toepassing van de jubileumuitkering schrijft de regeling een berekening voor die waarschijnlijk tot een (gedeeltelijk) belaste uitkering leidt. Ik verwijs naar mijn opmerkingen bij artikel 44.

Artikel 21A Eindejaarsuitkering
Artikel 21B Eenmalige uitkering

De werknemer heeft recht op een procentuele eindejaarsuitkering van 1,15% en een vaste eindejaarsuitkering van € 400,- bruto. Daarnaast heeft de werknemer in augustus 2018 recht op een eenmalige uitkering van € 550 bruto en op 31 december 2019 € 100 bruto (beide naar rato van arbeidsduur en duur dienstverband).

Deze uitkeringen behoren tot het loon voor de loonheffingen. Voor de loonheffing zijn de tabellen voor bijzondere beloningen van toepassing. Ik verwijs naar paragraaf 7.3.6 van het Handboek.

Artikel 36B Overuren voor niet technisch personeel
Artikel 37 Overuren voor technisch personeel

Deze artikelen geven regels voor overwerk.

De vergoeding van het reguliere uurloon met daarbij de toeslag voor overwerk of meerwerk behoort tot het loon voor de loonheffingen. Als een werknemer een beloning geniet voor arbeid die uitgaat boven de voor die werknemer geldende normale arbeidsduur dan is dat overwerk. De werkgever mag in dat geval voor de loonheffing de tabellen voor bijzondere beloningen toepassen. Ik verwijs naar paragraaf 7.3.6 van het Handboek.

Artikel 42 Diplomatoeslagen

Dit artikel regelt voor werknemers die bepaalde diploma's behalen of bezitten het recht op diverse toeslagen.

Al deze toeslagen behoren tot het loon voor de loonheffingen. De werkgever moet de in het vierde lid expliciet als "netto" aangeduide vergoedingen bruteren. Ik verwijs naar paragraaf 7.4 van het Handboek.

Artikel 44 Bijzondere beloningen

Dit artikel bepaalt onder meer dat de werknemer bij het bereiken van een diensttijd van 25, 40 of 50 jaar een gratificatie ontvangt ter grootte van 50% van het functieloon per maand bij een 25-jarig dienstverband en ter grootte van het volle functieloon per maand bij een 40- of 50-jarig dienstverband.

Een gratificatie bij een 25- en 40-jarig dienstverband is vrijgesteld tot maximaal het loon over een maand. Ik verwijs naar paragraaf 19.2.1 van het Handboek.

Een gratificatie bij een dienstverband van 50 jaar behoort tot het loon voor de loonheffingen. Voor de loonheffing zijn de tabellen voor bijzondere beloningen van toepassing. Ik verwijs naar paragraaf 7.3.6 van het Handboek.

Artikel 45 Vergoeding bij verhuizing ter gelegenheid van overplaatsing

Bij overplaatsing binnen of buiten de woonplaats die tot verhuizing verplicht, heeft de werknemer recht op vergoeding van de werkelijk betaalde verhuiskosten. De vergoeding bedraagt ten hoogste 12% van het jaarloon met een maximum van € 5.445,36 vermeerderd met de kosten voor het overbrengen van de boedel.

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 20.1.5 van het Handboek.

Artikel 46 Vergoeding reis-en verblijfkosten

Artikel 47 Forenzenvergoeding

In deze artikelen is het recht op vergoeding van reis- en verblijfkosten geregeld.

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 maximaal gericht vrijgestelde vergoeding voor de kosten van zakelijke reizen bedraagt € 0,19 per kilometer, ongeacht het vervoermiddel. Dit betekent dat werkgevers elke zakelijke kilometer, dus ook elke kilometer voor woon-werkverkeer, met maximaal € 0,19 gericht vrijgesteld kunnen vergoeden. Uitzonderingen zijn vervoer per taxi, luchtvaartuig, schip, vervoer vanwege de inhoudingsplichtige en openbaar vervoer. De werkgever kan die reizen tot de werkelijke kosten vergoeden. Hoofdstuk 21 van het Handboek bevat een uitgebreide behandeling van de wet- en regelgeving over reiskosten.

Een werkgever kan een vergoeding voor een maaltijd of de waarde van een verstrekte maaltijd aanwijzen als eindheffingsloon. Dit eindheffingsloon is gericht vrijgesteld als de maaltijd onderdeel is van de kosten van tijdelijk verblijf, zoals een maaltijd tijdens een dienstreis. Ik verwijs verder naar paragraaf 20.1.2 van het Handboek.

Bij overwerk geldt hetzelfde als het een maaltijd is met een meer dan bijkomstig zakelijk karakter. Dat is in elk geval zo als een werknemer door zijn werk of door overwerk tussen 17.00 en 20.00 uur niet thuis kan eten. Ik verwijs naar paragraaf 20.1.2 van het Handboek.

Artikel 48 Kosten uit de dienst voortvloeiend

De werknemer heeft recht op een vergoeding voor kleine niet nader te specificeren uitgaven die verband houden met de uitvoering van de dienst (bijvoorbeeld koffie en kleine consumpties buiten de eigen pauzelocties, aanschaf klein werkgerelateerd materiaal) een onkostenvergoeding toegekend van € 8,90 per maand.

Daarnaast komen voor rekening van de werkgever kosten die een werknemer moet maken om zijn werkzaamheden te kunnen verrichten en die voortvloeien uit van overheidswege gestelde voorschriften. Hieronder worden verstaan de geneeskundige verklaring, de verlenging van het rijbewijs, de verlenging dan wel vernieuwing van het paspoort en een redelijk bedrag voor de bij de bescheiden behorende pasfoto's.

Een (vaste) kostenvergoeding behoort in beginsel tot het loon voor de loonheffingen. De benaming "kostenvergoeding" betekent niet dat er fiscaal een gericht vrijgestelde kostenvergoeding is. Een

eventuele vaste kostenvergoeding moet voorafgaand aan de betaling afzonderlijk zijn vastgesteld. Bovendien is van belang dat een nieuwe vaste kostenvergoeding voor kosten waarvoor een gerichte vrijstelling geldt en een nieuwe vaste kostenvergoeding voor intermediaire kosten moeten gebaseerd zijn op een daaraan voorafgaand onderzoek naar de werkelijk gemaakte kosten. Ik verwijs naar paragraaf 4.6.1 van het Handboek.

De vergoedingen voor rijbewijs, paspoort en de daarbij behorende pasfoto's behoren in beginsel tot het loon voor de loonheffingen. Deze posten vallen namelijk niet onder een gerichte vrijstelling. In het algemeen maken werknemers deze kosten vooral in hun persoonlijke levenssfeer en niet zo zeer voor een behoorlijke vervulling van hun dienstbetrekking. De werkgever kan deze vergoeding eventueel aanwijzen als eindheffingsloon.

Dit ligt anders bij het rijbewijs D. Een vergoeding van de werkelijke kosten voor het verlengen van dit rijbewijs (inclusief de daarvoor benodigde pasfoto's) is gericht vrijgesteld als de werkgever de vergoeding aanwijst als eindheffingsloon. Het vernieuwen van rijbewijs B is niet onbelast te vergoeden. Bij het gelijktijdig vernieuwen van de rijbewijzen B en D zijn alleen de meerkosten onbelast te vergoeden.

Chauffeurs die kosten voor de verschillende rijbewijzen apart declareren kunnen als bewijs van de kosten kopieën van de voor- en achterzijde van het rijbewijs overleggen waaruit blijkt welke vervaldata gelden.

De vergoeding voor een geneeskundige verklaring kwalificeert onder voorwaarden als een gericht vrijgestelde arbovoorziening. Ik verwijs naar paragraaf 20.1.9 van het Handboek.

Artikel 49 Dienstkleding

Dit artikel bepaalt dat kosten die voortvloeien uit de door de werkgever voorgeschreven dienstkleding, voor rekening van de werkgever komen.

Als kleding door de Arbeidsomstandighedenwet is voorgeschreven dan is deze, onder voorwaarden, gericht vrijgesteld. Voor overige kleding geldt het volgende:

- als de werkgever kleding verstrekt of vergoedt behoort de waarde van de kleding of het bedrag van de vergoeding tot het loon voor de loonheffingen;
- als de werkgever kleding ter beschikking stelt en dus zelf eigenaar van die kleding blijft, dan is onder voorwaarden een nihilwaardering van toepassing. Een van deze voorwaarden is dat die kleding fiscaal als werkkleding kwalificeert.

Als voor de ter beschikking gestelde kleding een nihilwaardering geldt, dan is (de vergoeding van) het onderhoud van deze kleding onbelast.

Voor een volledig overzicht van de voorwaarden verwijs ik naar paragraaf 20.2.4 van het Handboek, waarin ook een stroomschema is opgenomen.

Artikel 50 Studiefaciliteiten

In dit artikel en in bijlage 24 is een studiekostenregeling opgenomen. Deze regeling voorziet onder meer in de mogelijkheid voor de werkgever om de uitbetaling op te schorten in geval van onvoldoende resultaten. Tevens geldt een terugbetalingsregeling indien de werknemer binnen drie jaar na afloop van de opleiding uit dienst treedt (tenzij door pensionering, overlijden of arbeidsongeschiktheid).

Vergoedingen in verband met een studie of een opleiding die een werknemer volgt zijn onder voorwaarden gericht vrijgesteld. 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, 20.1.3 en 20.1.4 van het Handboek. Zie ook onderdeel 4 van het besluit van 17 december 2014, nr. BLKB2014/1894M (zie: <http://wetten.overheid.nl/BWBR0036072/>).

Een vergoeding van in een eerder kalenderjaar gemaakte kosten is alleen onbelast mogelijk als de werknemer in dat eerdere kalenderjaar al een onvoorwaardelijk recht op de vergoeding kreeg.

Artikel 53 Keuringen

De werkgever draagt de kosten van medische keuringen of onderzoeken ten behoeve van de taakvervulling door of het welzijn van de werknemer. Ook de kosten van de maatregelen naar aanleiding van de keuringen zijn voor rekening van de werkgever.

Arbovoorzieningen (zoals een medische keuring) zijn gericht vrijgesteld als:

- zij samenhangen met verplichtingen van de werkgever op grond van de Arbeidsomstandighedenwet; en
- de werknemer deze voorzieningen (gedeeltelijk) gebruikt; en
- de werknemer voor deze voorzieningen geen eigen bijdrage hoeft te betalen.

Ik verwijs naar paragraaf 20.1.9 van het Handboek.

Dit geldt niet (zonder meer) voor de maatregelen naar aanleiding van de keuringen. Als de keuringsarts bijvoorbeeld bloeddrukverlagers aanbeveelt en de werkgever die vergoedt, is sprake van loon voor de loonheffingen. Als een werkgever twijfelt over de fiscale gevolgen van een concrete maatregel kan hij onder verwijzing naar deze brief contact met de bevoegde inspecteur opnemen.

Artikel 56A Loondoorbetaling bij arbeidsongeschiktheid en second opinion **Artikel 114 Loondoorbetaling bij ziekte**

Deze artikelen kennen bepalingen over loondoorbetaling bij arbeidsongeschiktheid en ziekte.

De doorbetaling van het salaris bij volledige arbeidsongeschiktheid en de aanvulling op de WAO- dan wel WIA-uitkering vormen, indien de dienstbetrekking beëindigd is, loon uit vroegere dienstbetrekking. Ik verwijs naar de paragrafen 1.1.3, 4.3, 4.4.3 en 7.6 van het Handboek.

Op deze doorbetaling en de aanvulling is voor de loonheffing onder voorwaarden de witte tabel van toepassing. Ik verwijs naar paragraaf 7.3.2 van het Handboek.

De werkgeversheffing Zvw bedraagt in deze situatie 6,95%. Ik verwijs naar paragraaf 6.2.1 van het Handboek.

Als sprake is van loon uit vroegere dienstbetrekking bedraagt de werkgeversheffing Zvw eveneens 6,95% tot het einde van de kalendermaand waarin de werknemers de AOW-leeftijd bereiken. Als sprake is van loon uit vroegere dienstbetrekking na het einde van de kalendermaand waarin de werknemers de AOW-leeftijd bereiken bedraagt de in te houden inkomensafhankelijke bijdrage 5,70%. In 2019 is de AOW-leeftijd 66 jaar en 4 maanden. Ik verwijs naar paragraaf 6.2.2 van het Handboek.

Het salaris dat betrekking heeft op de restcapaciteit en de aanvulling op de WAO- of WIA-uitkering behoren tot het loon uit tegenwoordige respectievelijk vroegere dienstbetrekking. Ik verwijs naar de paragrafen 1.1.3, 4.3, 4.4.3 en 7.6 van het Handboek.

Voor de loonheffing is zowel op het salaris als op de aanvulling de witte tabel van toepassing. Ik verwijs naar paragraaf 7.3.2 van het Handboek.

Artikel 57 WIA-fonds, WIA-verzekering en WGA-premie

Onderdeel B van dit artikel geeft de werknemers bij gehele of gedeeltelijke arbeidsongeschiktheid recht op een uitkering uit een WIA-verzekering conform de bij de verzekering behorende polisvoorwaarden.

Indien de werkgever als verzekeringnemer optreedt, is sprake van een situatie die vergelijkbaar is met

een aanspraak op een uitkering op grond van de WIA, zoals bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel e, van de Wet LB. Dat betekent dat de aanspraak niet tot het loon behoort en de uitkering belast is. De premie welke voor rekening van de werknemer komt, komt dan ten laste van het brutoloon. De uitkeringen behoren tot het loon voor de loonheffingen.

Indien de werknemer daarentegen verzekeringnemer is, is geen sprake van een aanspraak en zijn er geen gevolgen in de sfeer van de loonheffingen. Ik verwijs naar paragraaf 19.1.4 van het Handboek.

Artikel 59 Ongevallenverzekering

De werknemer heeft recht op een uitkering uit een door de werkgever af te sluiten ongevallenverzekering. Deze verzekering dekt de risico's wegens overlijden of invaliditeit.

Als de werkgever een levensverzekering afsluit voor zijn werknemer verstrekt hij een aanspraak. Afhankelijk van de vormgeving behoort de aanspraak of de eventuele uitkering geheel of gedeeltelijk tot het loon voor de loonheffingen. Voor de behandeling van de aanspraak verwijs ik naar de paragrafen 19.1.6, 19.1.7 en 19.1.8 van het Handboek. Voor de behandeling van de uitkering verwijs ik naar de paragrafen 4.3, 7.3.3, 9.2.3 en 15.2.7 van het Handboek. Als een werkgever in een concreet geval twijfelt over de gevolgen kan hij dat met zijn inspecteur afstemmen.

Artikel 60 Uitkering bij overlijden

Dit artikel geeft de nagelaten betrekkingen van een werknemer recht op betaling van het salaris tot en met de dag waarop het overlijden plaatsvond en daarnaast een overlijdensuitkering ter grootte van 70 maal het bruto-dagloon.

Voor de gevolgen van (de aanspraak op) een (eenmalige) overlijdensuitkering voor de loonheffingen verwijs ik naar de paragrafen 19.1.7 en 19.1.8 van het Handboek. In deze paragrafen staan uitvoerig de gevolgen beschreven van een aantal te onderscheiden situaties.

Postuum loon kan op verschillende manieren worden verwerkt in de loonadministratie. Dit hangt af van de keuze van de werkgever. Ik verwijs naar paragraaf 15.2.7 van het Handboek.

Artikel 62 Vakantiebijslag

In dit artikel worden regels gesteld voor de vakantiebijslag.

De vakantietoeslag behoort tot het loon voor de loonheffingen. Voor de loonheffing zijn de tabellen voor bijzondere beloningen van toepassing. Ik verwijs naar paragraaf 7.3.6 van het Handboek.

Artikel 81 Regeling boetes verkeersovertredingen

Dit artikel geeft regels voor verkeersboetes die zijn opgelegd aan het rijdend personeel dat werkzaam is op basis van een dienstregeling en om die reden onder tijdsdruk zijn werkzaamheden moet verrichten.

Als de werknemer een boete krijgt opgelegd, vormt een vergoeding van de werkgever daarvoor altijd loon voor de loonheffingen; aanwijzing als eindheffingsbestanddeel is niet mogelijk.

Is de boete aan de werkgever opgelegd, dan vormt het voordeel van het niet verhalen op de werknemer ook loon voor de loonheffingen maar in dit geval mag dit voordeel als eindheffingsloon worden aangewezen mits aan de gebruikelijkheidstoets is voldaan.

Artikel 87B Vakbondscontributie

De werknemer heeft in ruil voor verlaging van het brutoloon recht op vergoeding van lidmaatschapskosten van een werknemersorganisatie.

De vergoeding van de lidmaatschapskosten van een werknemersorganisatie (bijlage 30 van de cao) behoort tot het loon voor de loonheffingen. De werkgever kan deze vergoeding eventueel aanwijzen als eindheffingsloon.

Artikel 91 Vitaliteits-en ontwikkelingsfonds

Dit fonds moet concrete maatregelen ondersteunen c.q. financieren, die bijdragen aan de inzetbaarheid en de ontwikkeling van de werknemers waaronder het vitaal en gezond langer kunnen doorwerken. Daarbij wordt gedacht aan bijvoorbeeld een aanvullende polis ziektekosten, gezondheidspreventie, persoonlijke budgetten inzetbaarheid/ loopbaanontwikkeling/scholing, aanvullingen bij arbeidsongeschiktheid voor 60-plussers etc.

Uitkeringen en verstrekkingen uit fondsen behoren in beginsel tot het loon. Wanneer een werknemer rechtstreeks een uitkering of verstrekking van het fonds krijgt, is het fonds verplicht de werkgever hierover in te lichten. De werkgever moet dit als loon in kolom 5 van de loonstaat boeken. Ik verwijs naar paragraaf 9.2.5 van het Handboek.

Krijgt de werknemer een uitkering of verstrekking via de werkgever uit het fonds, dan moet de werkgever dit als loon in kolom 3 van de loonstaat boeken, ook als het gaat om een uitkering of verstrekking aan een ex-werknemer. Ik verwijs naar paragraaf 9.2.3 van het Handboek.

Het is sterk aan te raden de binnen het fonds ontwikkelde maatregelen in concept aan de Belastingdienst voor te leggen met het oog op een juiste duiding vooraf van de fiscale gevolgen ervan.

Artikel 106 e.v. Overuren

Deze artikelen bevatten bepalingen over (de vergoeding voor) overuren.

Ik verwijs naar mijn opmerkingen bij artikel 36B.