



PO-Raad
T.a.v.
Postbus 85246
3508 AE UTRECHT

**Midden- en kleinbedrijf
Kennisgroep CAO**

Kantoor Almelo
Stationsstraat 5
7607 GX Almelo
Postbus 5105
7600 GL Almelo
www.belastingdienst.nl

Doorkiesnummer

E-mailadres

Datum
29 november 2022

Onze referentie
TM221129-caopo

Betreft:
Beoordeling Cao Primair Onderwijs 2022-2023 op fiscale aspecten

Geachte

Via internet heb ik kennisgenomen van de Cao Primair Onderwijs zoals deze voor de periode van 1 juni 2022 tot en met 30 april 2023 overeen is gekomen.

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. 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 2022. Ik verzoek u om de 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 mail.

Hoogachtend,
Belastingdienst/Kennisgroep cao
namens de inspecteur

Bijlage, beoordeling Cao Primair Onderwijs 2022 -2023 op fiscale aspecten

Midden- en kleinbedrijf

Kantoor Almelo

In deze rapportage verwijs ik naar het Handboek Loonheffingen 2022, uitgave oktober 2022 (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.

Datum

29 november 2022

Onze referentie

TM221129-caopo

Artikel 3.1 Arbeidsovereenkomst en verklaring omtrent het gedrag

Volgens het eerste lid van dit artikel kunnen de werkgever en de werknemer de een arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd of voor onbepaalde tijd aangaan. Volgens het zevende lid komen de kosten voor het verkrijgen van een verklaring omtrent het gedrag voor rekening van de werkgever.

Arbeidsovereenkomst (en Awf-premie)

Het aangaan van een schriftelijke arbeidsovereenkomst is voor de loonheffingen onder meer van belang voor de eventuele toepassing van de lage Awf-premie. 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.

Verklaring omtrent het gedrag

Een vergoeding voor een verklaring omtrent het gedrag (VOG) voor de dienstbetrekking is gericht vrijgesteld. Ik verwijs naar paragraaf 22.1.11 van het Handboek.

Artikel 3.7 Voortzetting dienstverband bij arbeidsongeschiktheid

Volgens het tweede lid van dit artikel geldt, onder voorwaarden, in de situatie dat UWV een werknemer minder dan 35% arbeidsongeschikt verklaart, dat het dienstverband wordt voortgezet. De werkgever moet, onder voorwaarden, gedurende een periode van 5 jaar het eventuele verschil tussen het oude en het nieuwe salaris voor 65% compenseren.

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 1.2.3, 4.3, 4.4.3 en 9.6 van het Handboek.

Voor de loonheffing is zowel op het salaris als op de aanvulling de witte tabel van toepassing. Ik verwijs naar paragraaf 9.3.2 van het Handboek.

De werkgeversheffing Zwv ter zake van de aanvulling bedraagt 6,75% 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 Zwv in van 5,50%. In 2022 is de AOW-leeftijd 66 jaar en zeven maanden. Ik verwijs naar de paragrafen 8.2.1, 8.2.2 en 18.21 van het Handboek.

Artikel 3.18 Uitzendarbeid

Dit artikel betreft uitzendarbeid.

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 18.19 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 13.6.1 en 13.6.5 van het Handboek.

Midden- en kleinbedrijf

Kantoor Almelo

Datum

29 november 2022

Onze referentie

TM221129-caopo

Artikel 6.1 Salaris

Volgens deze bepaling kunnen de werkgever en de werknemer een van de cao afwijkend salaris overeenkomen, voor zover de werkgever daartoe een fiscale regeling met de Belastingdienst aangaat die in het voordeel van de werknemer is.

Vanuit fiscaal oogpunt staat het werkgevers en werknemers vrij om de overeengekomen beloning te wijzigen, al dan niet via een zogenoemd cafetariasysteem. Een dergelijk systeem moet voldoende realiteitswaarde hebben. Daarbij is het belangrijk een wijziging van de overeengekomen beloning te kunnen onderscheiden van de situatie dat de werknemer (al genoten) loon besteedt. De vormgeving van de keuzemogelijkheid is van belang om sterk gelijkende situaties met verschillende gevolgen voor de loonheffingen van elkaar te onderscheiden.

De werkgever en de werknemer moeten de wijziging van de arbeidsbeloning vastleggen als een wijziging van of als een aanvulling op de arbeidsovereenkomst. Als zij hier onvoldoende aandacht aan besteden is het mogelijk dat de wijziging niet de beoogde fiscale gevolgen heeft. Als de werknemer het loon besteedt, is het loon fiscaal reeds genoten, en wel voorafgaand aan of door de ruil. Het loon behoort dan tot het loon voor de loonheffingen. Ik verwijs naar de inleiding van hoofdstuk 4 en paragraaf 4.15 van het Handboek en het besluit van 12 december 2017, nr. 2017-188201 (zie: <http://wetten.overheid.nl/BWBR0040428/>).

Wat betreft eventuele gerichte vrijstellingen merk ik op dat de beoordeling van een vergoeding op declaratiebasis in beginsel per kalenderjaar plaatsvindt. Een vergoeding van kosten gemaakt in een voorgaand jaar, is naar mijn oordeel wel mogelijk als de werknemer in dat voorgaande jaar al een onvoorwaardelijk recht op die vergoeding had. Als het recht op zo'n vergoeding afhankelijk was van een keuze van de werknemer (bijvoorbeeld bij een cafetariasysteem) moet deze zijn keuze dus hebben gemaakt in het jaar waarin hij de kosten maakte. Een loonsverlaging leidt in beginsel ook tot een verlaging van het pensioengevend loon. Onder voorwaarden kan deze verlaging achterwege blijven. Deze voorwaarden staan in onderdeel 4 van het besluit van 11 december 2018, nr. 2018-28514 (zie <http://wetten.overheid.nl/BWBR0041781/>).

De tekst van de cao eist dat de werkgever een regeling aangaat met de Belastingdienst. Dat is (fiscaal) niet juist. De werkgever en de werknemer moeten zelf hun arbeidsovereenkomst aanpassen. De Belastingdienst kan hooguit op verzoek zekerheid geven over de fiscale gevolgen van de concrete aanpassingen.

Artikel 6.5 Verhaal WGA-premie

Volgens dit artikel komt de WGA-premie volledig voor rekening van de werkgever en valt daarmee niet te verhalen op de werknemer.

Als de werkgever geen WGA-premie verhaalt is er voor de werknemer geen belast voordeel. Ik verwijs naar paragraaf 7.6.9 van het Handboek.

Artikel 6.13 Overlijdensuitkering

Dit artikel regelt het recht op 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.

Artikel 6.14 Jubileumuitkering

Volgens dit artikel hebben werknemers recht op een jubileumgratificatie bij een 25-, 40-, of 50-jarige diensttijd bij het onderwijs.

Een gratificatie bij een 25- en 40-jarig dienstverband is vrijgesteld tot maximaal het loon over een maand. Ik verwijs naar paragraaf 21.2.1 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 9.3.6 van het Handboek.

Voor het bepalen van de diensttijd mag de werkgever alleen die perioden meetellen gedurende welke de werknemer van - in materieel opzicht - dezelfde werkgever loon heeft genoten. Als het maatschappelijk gebruikelijk is mag de werkgever ook rekening houden met dienstjaren bij andere werkgevers, bijvoorbeeld binnen een concern of als dezelfde cao geldt. Er zijn werkgevers die de diensttijd berekenen door uit te gaan van de dienstjaren die de pensioenuitvoerder in aanmerking neemt. Dit volgt de Belastingdienst als de werkgever hierbij een bestendige gedragslijn heeft, de werknemer de vrijstelling nog niet eerder genoot en de werkgever dit desgevraagd aannemelijk maakt. Ik verwijs naar paragraaf 21.2.1 van het Handboek.

Artikel 7.1 Vergoedingsregeling verhuiskosten

Volgens dit artikel moet de werkgever uiterlijk 1 augustus 2020 een vergoedingsregeling verhuiskosten vaststellen. Tot 1 augustus 2020 of zoveel eerder blijft de regeling uit de cao primair onderwijs 2018-2019 van kracht.

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.

Artikel 7.2 Vergoedingsregeling woning-werkverkeer

Dit artikel regelt het recht op een –forfaitaire– vergoeding voor het reizen tussen de woning en de plaats van tewerkstelling.

Midden- en kleinbedrijf

Kantoor Almelo

Datum

29 november 2022

Onze referentie

TM221129-caopo

Volgens de fiscale regelgeving moet de werkgever de afstand tussen de woning en de werkplek bepalen volgens de meest gebruikelijke weg (afhankelijk van het gekozen vervoermiddel). De berekening van de snelste route of het gebruik van een routeplanner leidt daarom niet automatisch tot de fiscaal juiste afstand.

Midden- en kleinbedrijf

Kantoor Almelo

Datum

29 november 2022

Onze referentie

TM221129-caopo

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 € 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 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.

Artikel 7.3 Zakelijke reis- en verblijfkosten

Dit artikel regelt het recht op tegemoetkoming in de zakelijke reis- en verblijfkosten. Daarbij geldt dat de werkgever bij het vergoeden van reiskosten de salderingsregeling gebruikt zoals opgenomen in de fiscale regelgeving.

Reiskosten

Ik verwijs naar de fiscale aspecten bij artikel 7.2 van de cao.

Verblijfkosten

De werkgever kan kosten van tijdelijk verblijf in het kader van de dienstbetrekking gericht vrijgesteld vergoeden. Ik verwijs naar paragraaf 22.1.1 van het Handboek.

Salderingsregeling

Ik verwijs naar paragraaf 23.1.4 van het Handboek.

Artikel 7.4 Vakbondscontributie

Volgens dit artikel biedt de werkgever de werknemer de mogelijkheid om voor het voldoen van de vakbondscontributie de eindejaarsuitkering in te zetten.

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

Artikel 7.5 Fietsregeling

Volgens dit artikel stelt de werkgever de werknemer in de gelegenheid om aan een fiscale fiets-privé-regeling deel te nemen.

Ik verwijs naar artikel 7.2 van deze beoordeling en naar paragraaf 23.7 van het Handboek. Voor zover de vergoeding voor een fiets niet gericht is vrijgesteld behoort de vergoeding tot het loon voor de loonheffingen. De werkgever kan deze vergoeding eventueel aanwijzen als eindheffingsloon.

Artikel 7.6 Registratiekosten paramedici

Volgens dit artikel vergoedt de werkgever aan de werknemer met een

paramedische functie de kosten die verbonden zijn aan de verplichte en onverplichte registratie in het kwaliteitsregister van de betreffende beroepsgroep.

Midden- en kleinbedrijf

Kantoor Almelo

Datum
29 november 2022

Onze referentie
TM221129-caopo

Vergoeding van de kosten van inschrijving in een beroepsregister is gericht vrijgesteld als de registratie wettelijk is voorgeschreven of als de beroepsgroep de registratie eist voor het veiligstellen en bewaken van kwaliteitsnormen. Vergoeding van kosten van een niet verplichte inschrijving in een register is slechts gericht vrijgesteld als de beroepsvereniging de kwaliteit van het werk van haar leden voldoende waarborgt. Ik verwijs naar paragraaf 22.1.3 van het Handboek.

Artikel 8.2 Intrekking vakantieverlof bij rampen

Volgens dit artikel kan de werkgever bij rampen en in andere zeer buitengewone omstandigheden het vakantieverlof van de werknemer intrekken. Als de werknemer als gevolg van de intrekking van het verlof materiële schade lijdt, moet de werkgever hem die schade vergoeden.

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.

Artikel 8.20 Spaarverlof

Dit artikel en bijlage IX van de cao bevatten een regeling voor het sparen van verlof.

Aanspraken op vakantieverlof zijn vrijgesteld als zij aan het einde van het kalenderjaar, samen met aanspraken op compensatieverlof, recht geven op een aantal verlofuren van maximaal het aantal werkuren in de voorafgaande honderd weken. De doorbetaling tijdens vakantiedagen behoort in dat geval tot het loon voor de loonheffingen. Ik verwijs naar paragraaf 21.1.3 van het Handboek.

Artikel 8.21 Levensloopregeling

Dit artikel betreft de overgangsregeling levensloopregeling.

Per 1 januari 2012 is het niet meer mogelijk om deelnemer te worden aan een levensloopregeling. Bestaande deelnemers konden onder voorwaarden gebruik maken van overgangsrecht. Dit overgangsrecht is geëindigd per 1 november 2021. Ik verwijs naar hoofdstuk 24 van het Handboek Loonheffingen 2021.

Hoofdstuk 8A Duurzame inzetbaarheid

Dit hoofdstuk bevat regelingen voor duurzame inzetbaarheid. De regeling omvat:

- voor iedere werknemer een basisbudget van 40 uur per jaar;
- voor bepaalde starters een extra budget van 40 uur per jaar;
- voor werknemers van 57 jaar en ouder een extra budget van 130 uur per jaar.

Voor de te onderscheiden budgetten kunnen specifieke voorwaarden gelden, zoals bestedingsdoelen en spaarmogelijkheden. Daarnaast bevat dit hoofdstuk in artikel 8A.8 tot en met artikel 8A.10 diverse overgangsregelingen.

Aanspraken op geclausuleerd verlof behoren niet tot het loon voor de loonheffingen. Het doorbetaalde loon tijdens dergelijk verlof behoort tot het loon voor de loonheffingen. Ik verwijs naar paragraaf 21.1.3 van het Handboek.

Midden- en kleinbedrijf

Kantoor Almelo

Voor de volledigheid merk ik op dat ik de diverse overgangsregelingen niet op fiscale aspecten heb beoordeeld.

Datum

29 november 2022

Onze referentie

TM221129-caopo

Artikel 9.3 Professionaliseringsbudget

Volgens dit artikel hebben werknemers in het OP en in het OOP recht op een professionaliserings-budget van € 500 naar rato van de werktijdfactor. De werknemer kan dit budget gedurende maximaal drie jaren sparen.

De toekenning van een dergelijk budget als zodanig hoeft in beginsel niet tot loon te leiden. Belangrijke voorwaarde daarbij is dat de werkgever en niet de werknemer het budget beheert. Mogelijk leidt de aanwending van het budget wel tot loon voor de loonheffingen. Ik verwijs naar de paragrafen 4.6 en 22.1 van het Handboek.

De spaarmogelijkheid herbergt in fiscaal opzicht een risico. Fiscaal kan een vergoeding van in een eerder kalenderjaar gemaakte kosten alleen dan onbelast blijven als de werknemer in dat eerdere kalenderjaar al een onvoorwaardelijk recht op die vergoeding had.

Artikel 9.4 Opgedragen professionaliseringsactiviteiten

Volgens dit artikel vergoedt de werkgever, onder meer, de kosten van cursus-, examen-, materiaal-, reis- en verblijfkosten van door de werkgever opgedragen professionaliseringsactiviteiten.

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.

Artikel 9.6 Professionalisering directielid

Volgens dit artikel hebben bepaalde directieleden recht op een professionaliserings-budget van € 3.000.

Ik verwijs naar de fiscale aspecten bij artikel 9.3 van de cao.

Artikel 9.7 Her(registratie) Schoolleidersregister PO

Volgens dit artikel zijn alle directieleden verplicht zicht te (her)registreren in het Schoolleidersregister PO. De werkgever vergoedt de jaarlijkse bijdrage aan dit register.

Ik verwijs naar de fiscale aspecten bij artikel 7.6 van de cao.

Artikel 9.8 Tijdelijke extra individuele scholingsrechten

Volgens dit artikel hebben over de jaren 2020 en 2021 alle werknemers recht op een extra individueel professionaliseringsbudget van € 100 per kalenderjaar, bovenop de bestaande rechten.

Ik verwijs naar de fiscale aspecten bij artikel 9.3 van de cao.

Midden- en kleinbedrijf

Kantoor Almelo

Artikel 11.6 Preventiemedewerker

Volgens dit artikel benoemt de werkgever een of meer medewerkers tot preventiemedewerker. De preventiemedewerker staat de werkgever bij in de uitvoering van het plan van aanpak voortvloeiend uit de risico inventarisatie en –evaluatie (RI&E). De werkgever draagt er zorg voor dat de preventiemedewerker beschikt over de nodige deskundigheid, ervaring en uitrusting. De werkgever neemt de kosten hiervan voor zijn rekening.

Datum

29 november 2022

Onze referentie

TM221129-caopo

Arbovoorzieningen zijn gericht vrijgesteld als:

- de verplichting voor de werkgever om de voorziening te treffen rechtstreeks voortvloeit uit de Arbeidsomstandighedenwet. Het gaat dan kort gezegd om voorzieningen die zorgen voor de veiligheid en gezondheid van de werknemer;
- de werknemer de voorzieningen gebruikt of verbruikt op de (thuis)werkplek (geheel of gedeeltelijk) of op een plaats waar de werkgever uitvoering geeft aan de Arbeidsomstandighedenwet;
- en de werkgever geen kosten ten laste van de werknemer brengt (eigen bijdrage). Ook het uitruilen van een belast loonbestanddeel tegen een onbelaste voorziening is in dit verband een eigen bijdrage, bijvoorbeeld bij cafetariaregelingen.

Ik verwijs naar paragraaf 22.1.9 van het Handboek.