



Landelijke huisartsen vereniging

**Kennisgroep cao**

Groningensingel 21  
6835 EA Arnhem  
Postbus 9001  
6800 DB Arnhem  
[www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl)

**Contactgegevens**

-

T:  
M:  
E:

**Datum**

26 april 2023

**Onze referentie**

23025-519

Betreft: Beoordeling cao Huisartsenzorg 2022-2023

Geachte heer, mevrouw,

Via internet heb ik kennisgenomen van de cao Huisartsenzorg, zoals deze voor de periode van 1 januari 2022 tot en met 31 december 2023 is overeengekomen.

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 2023. 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,

namens de inspecteur

-

## **Rapportage beoordeling cao Huisartsenzorg 2022-2023**

**Kennisgroep cao**  
Kantoor Arnhem

**Datum**  
26 april 2023

**Onze referentie**  
23025-519

### **Algemeen**

In deze rapportage verwijs ik naar de online-versie van het Handboek Loonheffingen 2023, 2<sup>e</sup> uitgave februari 2023 (hierna: Handboek). U kunt de meest actuele versie van het Handboek raadplegen op [www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl). Hier staan ook een downloadversie en de door de Belastingdienst uitgevoerde cao-beoordelingen (zoekterm "cao-beoordelingen").

### **Artikel 1.2.a Ter beschikking gestelde arbeidskrachten**

Deze bepaling gaat over gelijke arbeidsvoorwaarden voor ter beschikking gestelde arbeidskrachten.

Arbeidskrachten die ter beschikking worden gesteld aan een inlener zijn in echte of fictieve dienstbetrekking bij de uitlener als aan bepaalde voorwaarden is voldaan. De uitlener 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 ter beschikking gestelde arbeidskracht(en) 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.

### **Artikel 1.8 Sociaal fonds**

De werkgever houdt op grond van dit artikel een bijdrage in op het bruto pensioengevend salaris van de werknemer ten behoeve van de Stichting Sociaal Fonds Huisartsenzorg (SSFH).

Onder voorwaarden kan de verplichte werknemersbijdrage aan de SSFH als negatief loon in mindering worden gebracht op het brutoloon van de werknemer. Ik verwijs naar het vraag-en-antwoord KG:204:2022:8 (zoekterm) op [kennisgroepen.belastingdienst.nl](http://kennisgroepen.belastingdienst.nl). In de bijlage bij deze beoordeling heb ik het vraag-en-antwoord ook opgenomen.

### **Artikel 3.1 Arbeidsovereenkomsten**

De werkgever hanteert arbeidsovereenkomsten voor bepaalde en onbepaalde 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 AWf-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.

### **Artikel 3.4 Aanzegtermijn**

Volgens lid 3 van dit artikel is de werkgever bij niet-tijdige aanzegging een vergoeding verschuldigd.

De aanzegvergoeding vormt loon uit vroegere dienstbetrekking. Ik verwijs naar paragraaf 4.3 van het Handboek. Ook als de werknemer de aanzegvergoeding niet claimt behoort deze, omdat ze vorderbaar en inbaar is, tot het loon voor de loonheffingen. Ik verwijs naar paragraaf 9.2 van het Handboek.

### **Artikelen 3.5 en 3.6 Einde arbeidsovereenkomst**

Ik wijs voor de volledigheid op de bewaarplicht en de bewaartermijnen zoals die gelden voor de loonadministratie (zie paragraaf 3.5 van het Handboek).

### **Artikel 4.1.b Afwijkende werktijden**

Indien een werknemer met een parttime dienstbetrekking in de eigen functie structureel meer werkt dan de contractuele omvang van de dienstbetrekking kan de dienstbetrekking worden uitgebreid. Daarbij blijft buiten beschouwing incidenteel extra werk, zoals vervanging bij zwangerschaps- en bevallingsverlof.

Soms is een tijdelijke urenuitbreiding een aparte dienstbetrekking en is in dat geval de hoge AWF-premie van toepassing. Ik verwijs naar de paragrafen 7.2 en 7.3.1 van het Handboek.

Verder geldt dat wanneer het aantal verloonde uren op kalenderjaarbasis van een werknemer met een parttime dienstverband (minder dan 35 uur per week) meer dan 30% meer bedraagt dan het aantal contracturen, de herzieningsgrond voor de AWF-premie van toepassing kan zijn. Ik verwijs naar paragraaf 7.2 van het Handboek.

### **Artikel 4.4.c BBL-werknemer**

De werkgever past altijd de lage AWF-premie toe voor werknemers met een leerwerkovereenkomst op grond van de beroepsbegeleidende leerweg (BBL). De leerwerkovereenkomst moet door de werkgever, de werknemer en de school zijn ondertekend, gedagtekend en opgenomen in de administratie van de werkgever. Ik verwijs naar paragraaf 7.2 van het Handboek.

### **Artikel 4.7 Vakantietoeslag**

De werknemer heeft recht op een vakantietoeslag van 8%.

De vakantietoeslag 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.

### **Artikel 4.8 Eindejaarsuitkering**

De werknemer heeft recht op een eindejaarsuitkering.

De eindejaarsuitkering 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.

### **Artikel 4.9 Onregelmatigheidstoeslag**

De werknemer heeft recht op een onregelmatigheidstoeslag in geld of tijd.

Ik merk hierover op dat als de werkgever de onregelmatigheidstoeslag in tijd compenseert een aanspraak op compensatieverlof ontstaat. Aanspraken op compensatieverlof behoren als zodanig niet tot het loon voor de loonheffingen voor zover zij aan het eind van het kalenderjaar, samen met aanspraken op vakantieverlof, niet meer bedragen dan de arbeidsduur per week, gerekend over een periode van 100 weken. De doorbetaling tijdens de opname van het compensatieverlof behoort in dat geval tot het loon voor de loonheffingen. Ik verwijs naar paragraaf 21.1.3 van het Handboek.

Verder kan de wijze waarop de compensatie plaatsvindt, in tijd of geld, van invloed zijn op het aantal verloonde uren. Ik verwijs naar paragraaf 29.9 van het Handboek.

**Kennisgroep cao**  
Kantoor Arnhem

**Datum**  
26 april 2023

**Onze referentie**  
23025-519

#### **Artikelen 4.10, 4.11 en 4.12 ANW-toeslag, vergoeding meeruren en overwerk**

Toeslagen voor avond-, nacht- en weekenddiensten, meeruren en overwerk behoren tot het loon voor de loonheffingen.

#### **Artikelen 4.13 en 4.14 Compensatie feestdagen en bereikbaarheidsdiensten**

Ik verwijs naar mijn toelichting bij artikel 4.9.

#### **Artikel 4.15 Regeling met instemming van de OR of PVT**

De werkgever kan met instemming van de OR of PVT een gratificatie toekennen voor een extra prestatie van een werknemer.

Een gratificatie 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.

#### **Artikel 5.2 Salarisbetaling bij arbeidsongeschiktheid**

De salarisbetaling tijdens (tijdelijke) arbeidsongeschiktheid behoort tot het loon voor de loonheffingen.

Tot 104 weken wordt deze salarisbetaling als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking aangemerkt. U past hierop de witte loonheffing tabellen toe. Ik verwijs naar de paragrafen 4.3, 9.3.2 en 9.3.6 van het Handboek.

#### **Artikel 5.3 Re-integratiebonus**

Een arbeidsongeschikte werknemer heeft onder voorwaarden recht op een re-integratiebonus van € 4.000 bruto op basis van een fulltime dienstbetrekking indien de werkgever de arbeidsovereenkomst opzegt. Deze re-integratiebonus wordt met de verschuldigde transitievergoeding verminderd maar niet verder dan nihil.

De re-integratiebonus behoort tot het loon voor de loonheffingen.

#### **Artikel 5.5 Overlijdensuitkering**

Bij overlijden van een werknemer wordt naast de uitbetaling van het salaris tot en met de dag van overlijden, een netto-uitkering toegekend die gelijk is aan 3/12<sup>e</sup> van het jaarsalaris.

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 6.2 Woon-werkverkeer**

Dit artikel regelt het recht op een vergoeding van de reiskosten van woon-werkverkeer.

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. In 2023 is de fiscale vrijstelling voor reiskostenvergoedingen verhoogd van € 0,19 tot € 0,21 per kilometer, ongeacht het vervoermiddel. Dit betekent dat werkgevers elke zakelijke kilometer, dus ook elke kilometer voor woon-werkverkeer, met maximaal € 0,21 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.

**Kennisgroep cao**  
Kantoor Arnhem

**Datum**  
26 april 2023

**Onze referentie**  
23025-519

### **Artikelen 6.3 en 6.4 Scholing en loopbaangerichte scholing**

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 en de handreiking Scholingskosten in de loonheffingen die u kunt downloaden van [belastingdienst.nl](https://belastingdienst.nl)<sup>1</sup>.

### **Artikel 6.5 (Her)registratie**

De werkgever vergoedt eens in de 5 jaar de kosten van de (her)registratie of verlenging van de diplomering van door cao-partijen erkende registers en diploma's met een maximum van € 125 netto.

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.

In andere gevallen is de vergoeding van deze kosten loon voor de loonheffingen. De werkgever kan deze vergoeding aanwijzen als eindheffingsloon.

### **Artikel 6.6 Terugbetalingsregeling scholing en loopbaangerichte scholing**

Vergoedingen 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. 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>).

### **Artikel 6.7 Maaltijdkosten**

Als de werknemer aansluitend op de normale werkdag tot 20.00 uur of later arbeid moet verrichten, heeft hij recht op een maaltijdvergoeding, tenzij de werkgever een maaltijd verstrekt.

Een werkgever kan een vergoeding voor een maaltijd of de waarde van een verstrekte maaltijd aanwijzen als eindheffingsloon. Dit eindheffingsloon is gericht vrijgesteld als het een maaltijd is met een meer dan bijkomstig zakelijk karakter.

<sup>1</sup>

[https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/themaoverstijgend/brochures\\_en\\_publicaties/cao\\_beoordelingen/scholingskosten-in-de-loonheffingen](https://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/themaoverstijgend/brochures_en_publicaties/cao_beoordelingen/scholingskosten-in-de-loonheffingen)

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 22.1.2 van het Handboek.

**Kennisgroep cao**  
Kantoor Arnhem

**Datum**  
26 april 2023

**Onze referentie**  
23025-519

### **Artikel 6.10 Bedrijfskleding**

Volgens dit artikel moet de werkgever aan de werknemer bedrijfskleding ter beschikking stellen indien de werknemer gezien de aard van de functie door de werkgever verplicht wordt gesteld om de bedrijfskleding te dragen. De onderhoudskosten van de ter beschikking gestelde bedrijfskleding komen voor rekening van de werkgever.

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. Eén van deze voorwaarden is dat die kleding fiscaal als werkkleding kwalificeert.

Als voor de door de werkgever ter beschikking gestelde kleding een nihilwaardering geldt, dan mag hij ook de reinigingskosten van die kleding onbelast vergoeden. Een vergoeding van deze kosten is in dat geval geen loon, maar een vergoeding voor intermediaire kosten.

Voor een volledig overzicht van de voorwaarden verwijs ik naar paragraaf 22.2.4 van het Handboek, waarin ook een stroomschema is opgenomen.

### **Artikel 6.11 Dienstjubilea**

De werknemer heeft recht op een jubileumgratificatie bij 12,5 en 25 dienstjaren.

Een gratificatie bij een dienstverband van 12,5 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.

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

### **Artikel 6.12 Vakbondscontributie**

De werknemer heeft recht op vergoeding van een gedeelte van de vakbondscontributie.

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 6.13 Stagevergoeding en vergoeding kosten van de praktijkbegeleiding**

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/>)

**Kennisgroep cao**  
Kantoor Arnhem

**Datum**  
26 april 2023

**Onze referentie**  
23025-519

### **Artikel 6.14 In mindering brengen van kosten op transitievergoeding**

Onder voorwaarden kan een werkgever externe kosten van scholing, coaching of outplacement die gericht zijn op het behoud van de werknemer voor de huisartsenzorg in mindering brengen op de transitievergoeding.

Een transitievergoeding vormt loon uit vroegere dienstbetrekking. De werkgever kan de eventueel op de transitievergoeding in mindering te brengen kosten van scholing als eindheffingsloon aanwijzen. De werkgever kan de eventueel op de transitievergoeding in mindering te brengen kosten van outplacement als eindheffingsloon aanwijzen als binnen de dienstbetrekking ook sprake is van loon uit tegenwoordige arbeid. Ik verwijs naar de paragrafen 4.2 (over de gebruikelijkheidstoets) en 22.1.3 van het Handboek.

### **Artikel 6.15 Thuiswerkvergoeding**

De werknemer die anders dan incidenteel thuis werkt, heeft recht op een thuiswerkvergoeding.

De vergoeding voor de kosten van thuiswerken is gericht vrijgesteld tot maximaal € 2,15 per werkdag. Bij samenloop op één werkdag van een thuiswerkvergoeding en een vergoeding voor reizen naar een vaste werkplek is het niet mogelijk om beide vergoedingen voor die dag onder een gerichte vrijstelling te brengen. Ik verwijs naar paragraaf 22.1.12 van het Handboek.

### **Artikel 6.16 Thuiswerkvoorzieningen**

De werkgever draagt zorg voor een ingerichte thuiswerkplek die voldoet aan de Arbeidsomstandighedenwet.

Bij een voorziening in de werkruimte in de woning van de werknemer geldt een onderscheid tussen arbovoorzieningen en niet-arbovoorzieningen.

Bij arbovoorzieningen gaat het om voorzieningen die direct samenhangen met de verplichtingen van de werkgever op grond van de Arbeidsomstandighedenwet. Deze voorzieningen vallen onder de gerichte vrijstellingen. Ik verwijs naar paragraaf 22.1.9 van het Handboek.

Bij niet-arbovoorzieningen kwalificeert de werkruimte alleen als werkplek als de werkgever aan kan tonen dat aan elk van de volgende voorwaarden is voldaan:

- de ruimte is een zelfstandig gedeelte van de woning;
- waarover alleen de werkgever op basis van een reële (zakelijke) huurovereenkomst beschikt;
- waarin de werknemer feitelijk werkzaamheden verricht.

Onder een aantal specifieke voorwaarden zijn bepaalde niet-arbovoorzieningen voor een werkplek in de woning van de werknemer gericht vrijgesteld. Ik verwijs naar paragraaf 22.2.8 van het Handboek.

### **Artikel 7.2 Ziektekosten**

In dit artikel staat dat de werknemer die gebruik maakt van een door de werkgever aangeboden ziektekostenverzekering recht heeft op een bijdrage van de werkgever in de premie van de aanvullende ziektekostenverzekering met een maximum van € 120 bruto per jaar.

Deze bijdrage in de premie van de aanvullende ziektekostenvergoeding is loon voor de loonheffingen. De werkgever kan deze vergoeding eventueel aanwijzen als eindheffingsloon.

**Kennisgroep cao**  
Kantoor Arnhem

**Datum**  
26 april 2023

**Onze referentie**  
23025-519

#### **Artikel 7.4 Pensioen**

De pensioenregeling heb ik niet beoordeeld.

#### **Artikel 7.5 Aansprakelijkheid**

De werkgever heeft ten behoeve van de werknemer een verzekering afgesloten ter dekking van de persoonlijke aansprakelijkheid van de werknemer voor schade aan derden, toegebracht in de uitoefening van de functie.

Voor zover de premiebetaling ziet op de dekking van de persoonlijke schade is sprake van loon voor de loonheffingen. De werkgever kan dit loon eventueel aanwijzen als eindheffingsloon.

#### **Artikel 8.1 Vakantieverlof**

De werknemer heeft bij een arbeidsduur van 38 uur recht op 152 uur wettelijke vakantie en 38 bovenwettelijke vakantie-uren per jaar. Daarnaast kan de werknemers met een arbeidsduur van 38 uur, tot maximaal 38 bovenwettelijke vakantie-uren kopen of verkopen in de vorm van een ruilregeling.

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.

Verder kan een cafetariaregeling gevolgen hebben voor het pensioengevend salaris. Ik verwijs naar het besluit van 11 december 2018, nr. 2018-28514, zoals gewijzigd bij het besluit van 17 februari 2023, nr. 2023-1520 (zie Staatscourant nr. 6305).

Volledigheidshalve merk ik nog op dat het opnemen van aangekochte verlofrechten in enkele situaties kan leiden tot een regeling voor vervroegde uittreding (RVU) waarbij de werkgever over zijn bijdrage een pseudo-eindheffing van 52% verschuldigd is. Voor deze RVU-heffing geldt een tijdelijke drempelvrijstelling. Ik verwijs naar paragraaf 21.3.1 van het Handboek.

Als een werkgever twijfelt over de fiscale aspecten van de in de cao geregelde cafetariaregeling (ruilregeling) kan hij, onder verwijzing naar deze brief, contact opnemen met zijn inspecteur.

#### **Artikelen 8.2, 8.3 en 8.4 Calamiteitenverlof, kortdurend zorgverlof en buitengewoon verlof**

Bij bijzondere persoonlijke omstandigheden heeft de werknemer recht op calamiteitenverlof, kortdurend zorgverlof of buitengewoon verlof met behoud van salaris.

Aanspraken op geclausuleerd verlof behoren niet tot het loon voor de loonheffingen. Calamiteitenverlof, kortdurend zorgverlof of buitengewoon verlof gelden als geclausuleerd verlof. Het doorbetaalde loon tijdens dergelijk verlof behoort tot het loon voor de loonheffingen. Ik verwijs naar paragraaf 21.1.3 van het Handboek.



### **Artikelen 9.1 en 9.2 Non-actiefstelling en schorsing**

De werkgever kan de werknemer voor een periode van ten hoogste 2 weken op non-actief stellen of schorsen. Tijdens de non-actiefstelling of schorsing behoudt de werknemer (een deel van) zijn rechten voortvloeiend uit de cao en de individuele arbeidsovereenkomst. Dit loon kwalificeert als loon uit tegenwoordige dienstbetrekking waarop de witte tabel van toepassing is. Ik verwijs naar de paragrafen 4.3 en 9.3.2 van het Handboek.

**Kennisgroep cao**  
Kantoor Arnhem

**Datum**  
26 april 2023

**Onze referentie**  
23025-519

### **Artikelen 10.1 en 10.2 Gezondheid en veiligheid en Inentingen**

De werkgever zal in zijn beleid grote aandacht besteden aan het scheppen van arbeidsomstandigheden die een gezond en veilig klimaat waarborgen. In dat kader zal een werkgever onder andere veiligheidsmiddelen verstrekken en noodzakelijke inentingen voor zijn rekening nemen.

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.

## **Kennisgroepstandpunt KG:204:2022:8**

Publicatiedatum 17-02-2023, 11:29 | Laatste update 28-03-2023, 10:24

**Kennisgroep cao**

Kantoor Arnhem

**Datum**

26 april 2023

**Onze referentie**

23025-519

### **Aanleiding**

De Stichting Opleidings- en Ontwikkelingsfonds Beroepsgoederenvervoer over de weg en de Verhuur van Mobiele Kranen (Stichting SOOB) maakt deel uit van de cao Beroepsgoederenvervoer. De bijdrage aan Stichting SOOB is vastgelegd in de SOOB-cao. De werkgever draagt een jaarlijkse bijdrage af aan Stichting SOOB van in totaal 0,86% van de brutoloon van het huidige jaar, rekening houdend met het maximum premiedagloon Wet financiering sociale verzekeringen (hierna: Wfsv).[\[voetnoot 1\]](#) Een gedeelte van de jaarlijkse bijdrage komt voor rekening van de werknemer. De bijdrage van de werknemer wordt ingehouden op zijn netto maandsalaris. De werkgever draagt zowel de werkgeverspremie als de werknemerspremie af aan Stichting SOOB. Het werknemersaandeel bedraagt 0,245%, het werkgeversaandeel bedraagt 0,615%.[\[voetnoot 2\]](#)

Stichting SOOB heeft volgens de statuten als doel het bevorderen van goede arbeidsverhoudingen in de bedrijfstak vallende onder de werkings sfeer van de SOOB-cao en het financieren van activiteiten, die daaraan kunnen bijdragen.[\[voetnoot 3\]](#) De statuten en het reglement van de Stichting SOOB bevatten een opsomming van activiteiten en aandachtsgebieden waaraan de Stichting SOOB de gelden besteedt[\[voetnoot 4\]](#) en hoe de gelden worden verdeeld[\[voetnoot 5\]](#). De belangrijkste aandachtsgebieden van Stichting SOOB zijn volgens hun website:

- In- en doorstroom van medewerkers;
- Opleiding en subsidie;
- Inzetbaarheid en gezondheid;
- Arbeidsvoorwaarden;
- Functiewaardering;
- Arbeidsmarktkennis.

### **Vraag**

Komt de verplichte werknemersbijdrage aan Stichting SOOB ten laste van het bruto- of nettoloon van de werknemer?

### **Antwoord**

De verplichte werknemersbijdrage komt ten laste van het brutoloon.

### **Beschouwing**

#### **Wet- en regelgeving**

Een werkgever kan de volgende werknemersbijdragen ten laste van het brutoloon brengen:

1. Werknemersbijdragen voor belaste aanspraken. De werknemersbijdrage komt ten laste van het brutoloon tot maximaal de waarde van de aanspraak ([artikel 13](#), zevende lid, Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: Wet LB);
2. Werknemersbijdragen voor wettelijk vrijgestelde aanspraken. De werknemersbijdrage komt ten laste van het brutoloon, als deze expliciet is vermeld in [artikel 11](#), eerste lid, onderdeel j, Wet LB.
3. Werknemersbijdragen die negatief loon vormen.

#### **Ad 1 en 2: Is er sprake van een aanspraak?**

[Artikel 10](#), tweede lid, Wet LB spreekt over 'aanspraken om na verloop van tijd of onder een voorwaarde één of meer uitkeringen of verstrekkingen te ontvangen'. Het begrip 'aanspraken' wordt nergens in de Wet LB of de uitvoeringsbepalingen verder omschreven. In de fiscale literatuur, wordt het wel eens gedefinieerd als een vorm van 'loon in de vorm van een recht' zijnde de tegenhanger van een 'recht op loon', zoals tantièmes, vakantietoelagen en dergelijke.[\[voetnoot 6\]](#)

Uit vaste jurisprudentie volgt dat de Hoge Raad het begrip aanspraken op grond van de wetsgeschiedenis beperkt opvat. De Hoge Raad overwoog in 1957[\[voetnoot 7\]](#):  
*"Gevallen waarin voor de werknemer naast de contante beloning een voorziening wordt getroffen, krachtens welke die werknemer of zijn nabestaanden aanspraken verwerven om op een toekomstig tijdstip — in het algemeen bepaald door de beëindiging van de dienstbetrekking — al dan niet onder bepaalde voorwaarden in het genot te worden gesteld van een of meer uitkeringen;"*

In latere rechtspraak heeft de Hoge Raad [\[voetnoot 8\]](#) aan zijn omschrijving van het begrip 'aanspraken' het element 'fondsvorming' toegevoegd:  
*"Voor deze gevallen is in het algemeen kenmerkend dat de getroffen voorziening zich ertoe leent dat de werkgever de daaruit voortvloeiende aanspraken dekt door daarvoor door middel van jaarlijkse donaties in eigen beheer een fonds op te bouwen, of daarvoor jaarlijkse stortingen te doen bij derden."*

**Kennisgroep cao**  
Kantoor Arnhem

**Datum**  
26 april 2023

**Onze referentie**  
23025-519

Daarnaast valt uit een arrest van de Hoge Raad uit 1953 [\[voetnoot 9\]](#) op te maken dat aanspraken (voorwaardelijke) rechten zijn en niet slechts verwachtingen dat uitkeringen zullen worden genoten (hoe stellig en gegrond zulke verwachtingen ook mogen zijn); er dient met andere woorden sprake te zijn van een bindende regeling. [\[voetnoot 10\]](#)

#### *Hoe werkt dit uit?*

Stichting SOOB levert een bijdrage aan een gezonde arbeidsmarkt en goed opgeleide vakmensen in de sector. Dit doet Stichting SOOB volgens hun website onder andere door subsidies beschikbaar te stellen aan werkgevers en werknemers die bezig zijn met opleiding en loopbaanontwikkeling. De statuten en het reglement van de Stichting SOOB bevatten een opsomming van activiteiten en aandachtsgebieden waaraan de Stichting SOOB de gelden besteedt. Het betreft een lange opsomming van activiteiten met een algemeen karakter gericht op het zo breed mogelijk bevorderen van de ontwikkeling van de bedrijfstak. Op grond hiervan concludeert de kennisgroep dat werknemers geen (rechtstreekse) individuele rechten kunnen ontlenen aan de verplichte (werknemers)bijdrage. De SOOB bijdrage komt ten goede aan de sector. Er is voor de werknemers geen juridisch afdwingbaar recht (al dan niet voorwaardelijk) in de vorm van een aanspraak. Dit geldt eveneens voor de scholingsactiviteiten. Werkgevers kunnen hier weliswaar subsidie voor aanvragen. Dit betekent niet dat er voor de werknemers een recht in de vorm van een uitkering ontstaat.

De verplichte bijdrage van de werknemers vormt geen aanspraak in de zin van artikel 10, tweede lid, Wet LB en kan daarom niet ten laste van het brutoloon worden gebracht.

### **Ad 3: Kwalificeert de verplichte werknemersbijdrage aan Stichting SOOB als negatief loon?**

Artikel 10, eerste lid, Wet LB bevat de algemene omschrijving van het begrip 'loon':  
*"Loon is al hetgeen uit een dienstbetrekking of een vroegere dienstbetrekking wordt genoten, daaronder mede begrepen hetgeen wordt vergoed of verstrekt in het kader van de dienstbetrekking."*

Aan de rechtspraak is een aantal algemene kenmerken van het loonbegrip te ontlenen:

1. Er is sprake van genieten (voordeelseis).
2. De werkgever verstrekt het voordeel en is zich daarvan bewust (verstrekkingseis). [\[voetnoot 11\]](#)
3. Er is voldoende causaal verband tussen het voordeel en de dienstbetrekking (causaliteitseis/leer van de redelijke toerekening).

Er is sprake van loon als aan de drie voorwaarden is voldaan.

Er bestaat geen eenduidigheid ten aanzien van de definitie van negatief loon. Er is geen wettelijke definitie, ook is geen definitie gegeven in de jurisprudentie. In de literatuur wordt het standpunt verdedigd dat vanwege het algebraïsch karakter van het loonbegrip 'negatief loon' langs dezelfde meetlat moet worden gelegd als positief loon namelijk het loonbegrip van artikel 10 Wet LB. Wel wordt expliciet in de jurisprudentie [\[voetnoot 12\]](#) het concept van negatief loon erkend en tevens dat dit wordt beheerst door artikel 10 Wet LB [\[voetnoot 13\]](#).

De kennisgroep meent dat aan de genoemde kenmerken is voldaan.

1. Er is sprake van een nadeel.  
De werknemer is op basis van de SOOB-cao verplicht tot een bijdrage aan de stichting via inhouding door de werkgever. De werknemer ontvangt geen (rechtstreekse) tegenprestatie voor zijn betaling, verkrijgt daardoor geen rechten jegens de stichting en ondervindt daarom een nadeel en verarmt. De SOOB bijdrage komt ten goede aan de sector. Er is geen sprake van inkomensbesteding omdat de oorzaak van de bijdrage niet is gelegen in de persoonlijke sfeer (zie ook onder 3). [\[voetnoot 14\]](#) Hierbij merkt de kennisgroep nog het volgende op. Aan het voorgaande doet niet af dat de activiteiten van de stichting ook op de betrokken werknemer gericht kunnen zijn. Van een in redelijkheid voorspelbare bevoordeling van individuele werknemers is namelijk geen sprake. Het hangt af van de feiten en omstandigheden of een eventuele activiteit leidt tot een voordeel dat loon vormt. In dat geval is de zogenoemde fondsenvrijstelling (artikel 11, eerste lid, onderdeel n, Wet LB) niet van toepassing. Een bijdrage uit het

- brutoloon kwalificeert immers niet als werknemersbijdrage voor de toepassing van de fondsenvrijstelling.
2. Aan de verstrekkingseis is voldaan.  
De werkgever houdt de bijdrage van de werknemer in op het netto maandsalaris van de werknemer. Die is terug te vinden op de loonstrook als bedrijfstakheffing of premie SOOB.
  3. Er is voldoende causaal verband tussen het nadeel en de dienstbetrekking.  
De verplichting tot betaling van de werknemersbijdrage vloeit voort uit de geldende SOOB-cao. Er is hier sprake van een verplichting krachtens de SOOB-cao. Daarmee vindt de verplichting tot betaling geheel en rechtstreeks haar oorzaak in die dienstbetrekking. [\[voetnoot 15\]](#)

**Kennisgroep cao**  
Kantoor Arnhem

**Datum**  
26 april 2023

**Onze referentie**  
23025-519

#### *Hoe werkt dit uit?*

De bijdrage van de werknemer is weliswaar onttrokken aan de vrije beschikking van de werknemer, maar wordt met instemming van de werknemer aan een derde gedaan. Met instemming omdat de vakbond deze cao afspraak met de werkgever heeft gemaakt namens de werknemer. [\[voetnoot 16\]](#) De werknemer wendt daarmee zijn (recht op) loon aan ten gunste van een derde en geniet loon. Dit loon kan echter verrekend worden met negatief loon waardoor de werknemer per saldo geen heffing is verschuldigd. De bijdrage van de werknemer komt dus niet in mindering op het nettoloon maar op het – ongekorte – brutoloon.

#### **Voetnoten**

- [\[Voetnoot 1\]](#) Artikel 4, eerste lid, SOOB-cao. De werkgever is per kalenderjaar ten behoeve van de Stichting een jaarlijkse bijdrage verschuldigd over de bruto loonsom sociale verzekeringen van het lopend jaar met dien verstande dat de heffingsgrondslag per werknemer maximaal gelijk is aan het voor dat jaar geldende tot een jaarbedrag herleide maximum premiedagloon ingevolge de Wet financiering sociale verzekering. De werkgever is een jaarlijkse bijdrage van 0,86% van voornoemd loon verschuldigd. Bovenbedoeld premiebedrag zal herrekend worden naar een premiebedrag per maand.
- [\[Voetnoot 2\]](#) Artikel 4, vierde lid, SOOB-cao De werkgever is de gehele bijdrage voor de in dienst zijnde werknemer verschuldigd aan het fonds. Een gedeelte van de bijdrage, ter grootte van 0,245 % van het premieplichtig loon komt voor rekening van de werknemer, die zijn aandeel in de bijdrage aan de werkgever verschuldigd is. De werkgever is verplicht bij de loonbetalingen op het loon in te houden het aandeel in de bijdrage, dat de werknemer aan zijn werkgever verschuldigd is terzake van de periode waarop de loonbetaling betrekking heeft.
- [\[Voetnoot 3\]](#) Artikel 3 statuten Stichting SOOB.
- [\[Voetnoot 4\]](#) Artikel 3a statuten Stichting SOOB.
- [\[Voetnoot 5\]](#) Artikel 4 reglement Stichting SOOB.
- [\[Voetnoot 6\]](#) Zie o.a. Cursus Belastingrecht LB.2.2.1.A.
- [\[Voetnoot 7\]](#) HR 27 november 1957, [ECLI:NL:HR:1957:AY1053](#).
- [\[Voetnoot 8t\]](#) HR 12 juni 1991, [ECLI:NL:HR:1991:BH8169](#).
- [\[Voetnoot 9\]](#) Hoge Raad 30 september 1953, [ECLI:NL:HR:1953:AY2959](#).
- [\[Voetnoot 10, terug naar tekst\]](#) Zie ook de conclusie AG Van Ballegooijen van 11 november 2005, [ECLI:NL:PHR:2005:AO7687](#).
- [\[Voetnoot 11\]](#) Dit laat onverlet dat er ook vormen van loon zijn die hieraan niet voldoen, zoals bij loon van derden. In geval van bewust verstrekken van een voordeel als werkgever is het loonkarakter sneller aannemelijk.
- [\[Voetnoot 12\]](#) O.a. Hof Den Haag 22 juni 1971, [ECLI:NL:GHSGR:1971:AY4520](#).
- [\[Voetnoot 13\]](#) O.a. HR 27 juni 2000, [ECLI:NL:HR:2000:AA7257](#).
- [\[Voetnoot 14\]](#) Vergelijk HR 5 februari 2010, [ECLI:NL:HR:2010:BH9189](#).
- [\[Voetnoot 15\]](#) Vergelijk HR 5 februari 2010, [ECLI:NL:HR:2010:BH9189](#).
- [\[Voetnoot 16\]](#) Vergelijk A-G 5 februari 2010, [ECLI:NL:HR:2010:BH9189](#), (r.o. 4.10).