

Postbus 5105

7600 GL ALMELO

Telefoon 0800 - 0543

Doorkiesnummer

Vereniging MBO Raad

Postbus 2051

3440 DB WOERDEN

Kennisgroep CAO

Datum

4 april 2017

Uw kenmerk

Kenmerk

TM170404-caoMBO

Betreft

Beoordeling CAO MBO op fiscale aspecten

Geachte mevrouw,

Via internet heb ik kennisgenomen van de bepalingen van de cao Beroepsonderwijs en Volwasseneneducatie (hierna: cao MBO), zoals deze voor de periode van 1 juli 2016 tot en met 30 september 2017 overeen is gekomen.

Deze bepalingen 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 2017. 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. Indien u vragen of opmerkingen heeft, kunt u mij bereiken op bovengenoemd 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

Belastingdienst/Kennisgroep CAO

Bijlage

Beoordeling CAO MBO 2016-2017 op fiscale aspecten

In deze rapportage verwijs ik naar het Handboek Loonheffingen 2017, uitgave 1 januari 2017 (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 3.5 Uitzendarbeid

Dit artikel regelt, onder meer, de mogelijkheid van de werkgever om van uitzendarbeid gebruik te maken.

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 4.2 Studiefaciliteiten

Dit artikel regelt het recht van de werknemer op studiefaciliteiten, zoals vergoeding van cursus-, examen-, materiaal-, reis- en verblijfkosten. Tevens is een terugbetalingsregeling opgenomen.

Vergoedingen of verstrekkingen in verband met een studie of een opleiding die een werknemer volgt zijn, onder voorwaarden gericht vrijgesteld. Voor meer informatie over de vergoeding van studiekosten verwijs ik naar de paragrafen 20.1.3 en 20.1.4 van het Handboek.

Een vergoeding voor reizen in het kader van een studie is gericht vrijgesteld als de vergoeding niet uitgaat boven de werkelijk gemaakte kosten. Voor vergoeding van binnenlandse reizen in verband met een opleiding of studie met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning geldt dat de vergoeding van de werkelijke kosten gemaximeerd is tot € 0,19 per kilometer. Uitzondering daarop zijn reiskosten met het openbaar vervoer; de werkgever kan die reizen tot de werkelijke kosten vergoeden. Ik verwijs naar hoofdstuk 21 van het Handboek voor administratieve verplichtingen met betrekking tot reiskostenvergoedingen.

Een gehele of gedeeltelijke terugbetaling van een vergoeding die gericht vrijgesteld was, komt niet in mindering op het loon voor de loonheffingen. Zie paragrafen 4.9.2 van het Handboek en onderdeel 4 van het besluit van 17 december 2014, nr. BLKB2014/1894M (zie: <http://wetten.overheid.nl/BWBR0036072/>).

Artikel 5.5 Compensatie inkomensverlies bij arbeidsongeschiktheid

Dit artikel regelt het recht op compensatie van inkomensverlies voor de werknemer die op grond van de WIA minder dan 35% arbeidsongeschikt wordt verklaard en die wegens zijn arbeidsongeschiktheid is herplaatst bij zijn werkgever of bij een andere werkgever.

In geval van herplaatsing bij de werkgever behoren het salaris dat betrekking heeft op de restcapaciteit en de aanvulling op de WIA-uitkering 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. De werkgeversheffing Zvw of de bijdrage Zvw ter zake van de aanvulling bedraagt 6,65% voor werknemers tot de AOW-leeftijd. In 2017 is de AOW-leeftijd 65 jaar plus negen maanden. Ik verwijs naar paragraaf 6.2 van het Handboek.

In geval van herplaatsing bij een andere werkgever vormt de aanvulling op de WIA-uitkering loon uit vroegere dienstbetrekking, is de groene tabel van toepassing en is werkgeversheffing Zvw of bijdrage Zvw verschuldigd.

Artikel 5.6 Inhouding op het loon bij einde dienstbetrekking

Volgens het vierde lid van dit artikel houdt de werkgever, bij het einde van de arbeidsovereenkomst, het totale bedrag dat de werknemer hem in verband met de arbeidsovereenkomst verschuldigd is, in op het nog te betalen loon. Als daarna nog een bedrag resteert, moet de werknemer dit aan de werkgever terugbetalen. Voor zover dit terug te betalen bedrag een half bruto maandsalaris overschrijdt, moeten de werkgever en de werknemer hiervoor een terugbetalingsregeling treffen.

Mogelijk vormt de terugbetaling negatief loon. Ik verwijs naar paragraaf 4.9 van het Handboek.

Artikel 7.1 Reis- en verhuiskosten

In het eerste lid van dit artikel en in de bijlage C van de cao opgenomen Regeling verplaatsingskosten is het recht op vergoeding van kosten voor verhuizing, woon-werkverkeer en dienstreizen geregeld. Volgens het tweede lid kan de werkgever, onder voorwaarden, afwijkende regelingen vaststellen. Het derde lid biedt de werkgever de mogelijkheid om, onder voorwaarden, voor de reiskosten een salderingsregeling vast te stellen.

Artikel 3 van de Regeling verplaatsingskosten bepaalt dat de vergoedingen, voor zover ze hoger zijn dan de fiscaal vrijgestelde bedragen, bruto zijn.

Verhuiskosten

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.

Fiscaal gelden van de cao afwijkende voorwaarden en bedragen. De fiscale voorwaarden kunnen impliceren dat een volgens de cao toegekende vergoeding tot het loon voor de loonheffingen behoort.

Reiskosten

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. Uitzondering daarop zijn reiskosten met het 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. In het bijzonder verwijs ik naar paragraaf 21.8 van het Handboek, welke de fiscale gevolgen van carpoolregelingen behandelt.

Verblijfkosten

Voor het vergoeden van verblijfkosten gelden fiscaal in het algemeen geen maximum(norm)bedragen. In grote lijnen betekent dit dat de werkgever de werkelijke kosten onbelast mag vergoeden. Uiteraard moet de werkgever die kosten wel aannemelijk kunnen maken. Ik verwijs naar paragraaf 20.1.2 van het Handboek.

Salderingsregeling

De werkgever mag variabele kilometervergoedingen onder voorwaarden salderen. Ik verwijs naar paragraaf 21.1.4 van het Handboek.

Artikel 7.2 Bijdrage in de ziektekosten

In dit artikel en in bijlage B6 van de cao is het recht op een bijdrage in de ziektekosten geregeld.

Voor de volledigheid merk ik op dat deze bijdrage tot het loon voor de loonheffingen behoort. De werkgever kan haar eventueel aanwijzen als eindheffingsloon.

Artikel 7.4 Jubileumgratificatie

In dit artikel is het recht op een jubileumgratificatie geregeld

Een gratificatie bij een 25- en 40-jarig dienstverband is, onder voorwaarden, vrijgesteld tot maximaal het loon over een maand. Ik verwijs naar paragraaf 19.2.1 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 gezien normaal is, kan de werkgever ook de diensttijd meetellen die is doorgebracht bij werkgevers die onder dezelfde cao vallen of deel uitmaken van hetzelfde concern. De in de cao opgenomen definitie van diensttijd kan impliceren dat een gratificatie tot het loon voor de loonheffingen behoort.

Artikel 7.5 Fietsregeling

Volgens dit artikel kan de werkgever 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.

Artikel 7.6 Vakbondscontributie uit het brutoloon

Volgens dit artikel kan de werkgever brutoloon ruilen voor een vergoeding voor vakbondscontributie.

De vergoeding voor vakbondscontributie behoort tot het loon voor de loonheffingen. De werkgever kan deze vergoeding eventueel aanwijzen als eindheffingsloon.

Artikel 7.7 Overlijdensuitkering

Volgens dit artikel hebben de nabestaanden van de overleden werknemer recht op een overlijdensuitkering ter grootte van drie maandsalarissen.

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.

Artikel 8.1, lid 12 Vergoeding bij intrekking vakantieverlof

Volgens deze bepaling kan de werkgever, in zeer buitengewone omstandigheden en met goedvinden van de werknemer, het vakantieverlof intrekken. Als de werknemer daardoor materiële schade lijdt, heeft hij recht op een schadevergoeding.

In voorkomende gevallen is een dergelijke schadevergoeding mogelijk vrijgesteld. De werkgever kan in concrete gevallen uitsluitel vragen aan de voor hem bevoegde inspecteur.

Artikelen 9.15 en 9.16 Overgangsregelingen BAPO

De in deze artikelen opgenomen regelingen heb ik niet beoordeeld.

Artikel 10.6 Intellectuele eigendom

Volgens dit artikel komt het uitsluitende recht in de zin van de Auteurswet, de Rijsoctrooiwet 1995 en de Zaaizaad- en plantgoedwet 2005 op werken, uitvindingen of voortbrengselen van de werknemer in het kader van zijn arbeidsovereenkomst, aan de werkgever toe, tenzij werkgever en werknemer anders overeenkomen.

Indien de werkgever en de werknemer anders overeenkomen zijn de fiscale gevolgen daarvan mogelijk vatbaar voor discussie. Als een werkgever over de fiscale gevolgen twijfelt en risico's wil vermijden, kan hij contact opnemen met de voor hem bevoegde inspecteur.

Artikel 14.1 Ziekte en arbeidsongeschiktheid

Volgens dit artikel is op de rechten en plichten van werkgever en werknemer bij ziekte en arbeidsongeschiktheid de in bijlage F van de cao opgenomen Ziekte- en Arbeidsongeschiktheidsregeling van toepassing.

Ik verwijs naar de opmerkingen bij bijlage F, hierna.

Artikel 14.2 Werkloosheid

Volgens dit artikel is op de rechten en plichten van werkgever en werknemer bij werkloosheid de in bijlage G van de cao opgenomen Bovenwettelijke Werkloosheidsregeling van toepassing.

Ik verwijs naar de opmerkingen bij bijlage G, hierna.

Bijlage F Ziekte- en Arbeidsongeschiktheidsregeling**Artikel 4 Behoud loon bij ziekte**

Volgens dit artikel behoudt de werknemer, onder voorwaarden, recht op loon bij ziekte en arbeidsongeschiktheid.

Ik verwijs naar de fiscale aspecten bij artikel 5.5 van de cao.

Artikel 42 Ziektekosten

Volgens dit artikel kan de werkgever in bijzondere gevallen aan de betrokkene een tegemoetkoming toekennen in noodzakelijk gemaakte kosten, verband houdende met ziekte, welke de betrokkene voor zichzelf en voor zijn medebetrokkenen heeft gemaakt, indien hierin niet ingevolge een andere regeling kan worden voorzien en deze kosten redelijkerwijs niet te zijnen laste kunnen blijven.

Voor de volledigheid merk ik op dat een dergelijke tegemoetkoming tot het loon voor de loonheffingen behoort.

Artikel 43 Kosten ziekte en arbeidsongeschiktheid veroorzaakt door de werkzaamheden

Volgens dit artikel kan de werkgever de noodzakelijk gemaakte kosten van geneeskundige behandeling vergoeding die, in geval van ziekte en arbeidsongeschiktheid die naar het oordeel van de werkgever in overwegende mate veroorzaakt is door de aard van de betrokkene opgedragen werkzaamheden, dan wel

door de omstandigheden waaronder deze moesten worden verricht, en niet aan zijn schuld of onvoorzichtigheid is te wijten, naar het oordeel van de werkgever te zijnen laste blijven.

Voor de volledigheid merk ik op dat een dergelijke vergoeding tot het loon voor de loonheffingen behoort.

Bijlage G Bovenwettelijke Werkloosheidsregeling

Hoofdstuk B, artikel 1 Recht op aanvulling op de WW-uitkering

Volgens dit artikel heeft de werknemer die recht heeft op een uitkering op grond van de WW, recht op een aanvulling op deze uitkering.

Een aanvulling op een WW-uitkering vormt, indien de dienstbetrekking beëindigd is, loon uit vroegere dienstbetrekking. Ik verwijs naar de paragrafen 1.1.3 en 4.3 van het Handboek. De werkgeversheffing Zvw of de bijdrage Zvw, bedraagt in deze situatie 6,65% voor werknemers tot de AOW-leeftijd. In 2017 is de AOW-leeftijd 65 jaar plus negen maanden. Ik verwijs naar paragraaf 6.2 van het Handboek.

Hoofdstuk D, artikel 6 Vergoeding van verhuiskosten

Volgens dit artikel heeft de werknemer die recht heeft op een bovenwettelijke uitkering en elders arbeid gaat verrichten of een onderneming start, onder voorwaarden, recht op een tegemoetkoming in de kosten van een daartoe noodzakelijke verhuizing.

In het algemeen kan een werkgever verhuiskosten die bij een werknemer opkomen omdat hij een dienstbetrekking elders aanvaardt of een onderneming start, niet onbelast vergoeden. Als een werkgever dergelijke kosten, eventueel kosten van een andere dienstbetrekking van de werknemer, toch vergoedt behoort die vergoeding tot het loon voor de loonheffingen. Een nieuwe werkgever kan, beoordeeld vanuit de nieuwe dienstbetrekking, die kosten mogelijk wel onbelast vergoeden. Ik verwijs naar de fiscale aspecten bij artikel 7.1 van de cao.

In bijzondere situaties kan de werkgever ook een onbelaste verhuiskostenvergoeding geven aan de werknemer waar hij de dienstbetrekking mee beëindigt. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn als vanwege het einde van de dienstbetrekking de werknemer niet langer van een dienstwoning gebruik kan maken. Indien een werkgever twijfelt over de fiscale gevolgen van de verhuiskostenvergoeding en risico's wil vermijden kan hij contact opnemen met de voor hem bevoegde inspecteur.