

**Belastingen/kantoor
Rotterdam**

> Postbus 50960 3007 BB ROTTERDAM

NBBU
Stadsring 171
3817 BA AMERSFOORT

Datum
27 juli 2015

Uw kenmerk

Kenmerk

Betreft
Cao voor Uitzendkrachten NBBU 1 juni 2014 - 31 mei 2019

Geachte heer,

De Nederlandse Bond van Bemiddelings- en Uitzendondernemingen kent een cao voor Uitzendkrachten. De huidige cao geldt tot en met 31 mei 2019.

De bepalingen van 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. Ik heb gebruik gemaakt van de tekst, 3^e druk: juni 2015.

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 2015. 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,
Belastingdienst/kennisgroep CAO
namens de inspecteur

Bezoekadres

In uw antwoord datum en kenmerk van deze brief vermelden

Algemeen

In deze rapportage verwijs ik naar het Handboek Loonheffingen 2015, uitgave januari (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").

Met ingang van 1 januari 2015 is toepassing van de werkkostenregeling voor elke werkgever verplicht. Het overgangsrecht van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 is vervallen.

De werkkostenregeling houdt kort gezegd in dat de werkgever een vrije ruimte heeft van - in 2015 - 1,2% van het totaal van de individuele fiscale lonen van zijn werknemers. Tot dit bedrag kan de werkgever onbelast kostenvergoedingen en voorzieningen geven aan zijn werknemers. Daarnaast gelden nog enkele specifieke vrijstellingen en bovendien zijn er voorzieningen die de werkgever, hoewel ze als loon (in natura) zijn aan te merken, tegen een lagere waarde of nihilwaarde in aanmerking mag nemen. Meer informatie over de werkkostenregeling kunt u vinden op www.belastingdienst.nl (zoekterm "wkr").

Cao voor Uitzendkrachten (NBBU)

Artikel 2 Definitie Uitzendkracht

Iedere natuurlijk persoon die door tussenkomst van een uitzendonderneming werkzaamheden verricht of gaat verrichten ten behoeve van een inlener onder diens leiding en toezicht.

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 16.20 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 vrijwaren 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 8 Arbeidstijden en werktijden

De bij de inlener gebruikelijke en geldende arbeidsduur en werktijd geldt evenzeer voor de uitzendkracht.

Het inhouden van loonheffingen vindt plaats met behulp van tijdvaktabellen. Ik verwijs voor de specifieke regelgeving met betrekking tot de toepassing van de tabellen naar paragraaf 7.3.4. van het Handboek. Daar staat bijvoorbeeld ook dat als een werknemer in de loop van het loontijdvak in of uit dienst treedt de te hanteren tijdvaktabel wijzigt.

Artikel 13 Fasensysteem

In fase 1 en 2 (samen maximaal 130 weken) is het uitzendbeding van toepassing. Het uitzendbeding houdt in dat de uitzendovereenkomst eindigt omdat de terbeschikkingstelling ten einde komt op verzoek van de inlener of als de uitzendkracht de bedongen arbeid niet langer verricht.

Bij het einde van de uitzendovereenkomst kan recht bestaan op het uitkeren van reserveringen. Ik verwijs naar mijn opmerkingen bij artikel 28.

Artikel 21 Tijdverantwoording.

Op het tijdverantwoordingsformulier staat het aantal gewerkte uren.

Voor het tijdstip van inhouden van loonheffingen is het genietingsmoment bepalend. In de regel is dat het moment waarop het loon wordt betaald of eerder vorderbaar en tevens inbaar is.

Als het werkbriefje ziet op werkzaamheden in een eerder tijdvak dan het tijdvak waarin de uitzendonderneming het loon betaalt, mag de betaling worden verwerkt in het tijdvak waarop die betaling betrekking heeft. In paragraaf 7.2.1 van het Handboek staan de voorwaarden.

Artikel 22 Uurbeloning en vergoedingen

Het loon en de vergoedingen van de uitzendkracht zijn gelijk aan het loon en vergoedingen die worden toegekend aan werknemers van de inlener.

De toeslag voor onregelmatige werktijden en/of overwerk kan worden toegekend als compensatie-uren.

Sinds 1 januari 2011 geldt een nieuwe regeling voor vergoedingen: de werkkostenregeling (wkr). Ik verwijs naar de tekst onder het kopje "Algemeen" van deze brief.

De uitzendonderneming dient steeds zelf te beoordelen of zij de vergoedingen van kosten vrij van loonheffingen kan uitbetalen. Dit geldt ook voor een vergoeding op basis van een cao. Zie in dit verband ook onder Artikel 22, lid 5 Uitrust van arbeidsvoorwaarden. In concrete gevallen kan de uitzendonderneming uitsluitend vragen aan de voor hem bevoegde inspecteur.

Soms geeft de Belastingdienst via een beoordeling (gedeeltelijk) zekerheid over kostenvergoedingen in cao's, zoals bij de CAO voor de Bouwnijverheid en de CAO Beroepsgoederenvervoer. Die beoordeling geldt ook voor de uitzendkracht die alleen kostenvergoedingen krijgt op grond van zo'n cao. Ik verwijs u naar www.belastingdienst.nl

Aanspraken op compensatie-uren behoren niet tot het loon 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 50 weken. Ik verwijs naar paragraaf 19.1.3 van het Handboek.

Artikel 22, lid 5 Uitrust van arbeidsvoorwaarden

De uitzendonderneming kan het loon deels op andere wijze voldoen bij kosten die samenhangen met huisvesting, vervoer en extra uitgaven van levensonderhoud. Voor belastingvrije vergoedingen of verstrekkingen in verband met extraterritoriale kosten is een uitrust van arbeidsvoorwaarden mogelijk.

Er kan fiscaal sprake zijn gerichte vrijstellingen. De fiscale regelgeving over vervoer is beschreven in het hoofdstuk 21 van het Handboek. De regelgeving over huisvesting is beschreven in de paragrafen 20.2.7. (huisvesting en inwoning) en 20.3.4. (woning).

Voor werknemers die van buiten Nederland in dienstbetrekking worden genomen, geldt onder

voorwaarden dat o.a. de extra kosten van levensonderhoud onbelast blijven (zie hiervoor paragraaf 20.1.7) van het Handboek en het Besluit van 11 februari 2004, nr. CPP2003/641M). In een annex bij het brancheconvenant van 14 december 2010, dat de uitzendbranche sloot met de Belastingdienst, staan de afspraken over de uitvoering van de regelgeving.

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 situatie waarin sprake is van een wijziging van de overeengekomen beloning duidelijk te kunnen onderscheiden van de situatie dat sprake is van besteding van (al genoten) loon. De vormgeving van de keuzemogelijkheid is van belang om sterk gelijkende situaties met verschillende gevolgen voor de loonheffingen van elkaar te onderscheiden. De wijziging van de arbeidsbeloning dienen werkgever en werknemer te beschouwen en duidelijk vast te leggen als een wijziging van of een aanvulling op de arbeidsovereenkomst. Als werkgevers en werknemers hier onvoldoende aandacht aan besteden is het mogelijk dat de wijziging niet de beoogde fiscale gevolgen heeft. Als sprake is van het besteden van loon, is het loon fiscaal reeds genoten, en wel voorafgaand aan of door de ruil. Het loon is dan belast.

Ik verwijs naar de inleiding van hoofdstuk 4 en paragraaf 4.15 van het Handboek en het besluit van 28 januari 2011, nr. DGB2011/1M (zie: <http://wetten.overheid.nl/BWBR0029532/>).

Wat betreft eventuele gerichte vrijstellingen merk ik op, dat de beoordeling van een vergoeding 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 kostenvergoeding 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 tevens tot een verlaging van het pensioengevend loon. Onder voorwaarden kan deze verlaging achterwege blijven. Deze voorwaarden staan in onderdeel 4 van het besluit van 9 september 2010, nr. DGB2010/2733M (zie: <http://wetten.overheid.nl/BWBR0028256/>).

Artikel 25 Uitkering bij ziekte

De uitzendonderneming vult gedurende de eerste 52 weken een ziektewetuitkering aan. Er mag hiervoor een premie worden ingehouden op het loon van de uitzendkracht. Er gelden in beginsel twee wachtdagen. De uitzendkracht ontvangt op die dagen geen loon. De uitzendonderneming compenseert één wachtdag door een opslag op het loon.

De aanspraak op aanvullingen op de Ziektewet behoort niet tot het loon. De ingehouden premie komt in mindering op het loon bij het berekenen van de loonheffingen. Uitkeringen op grond van de aanspraak op aanvulling van de Ziektewet behoren tot het loon.

De opslag ter compensatie van een wachtdag behoort tot het loon.

Als de werknemer bij ziekte een wachtdag heeft, dan wil dat zeggen dat de werknemer over deze dag geen loon krijgt. De dag behoort evenwel tot de contractueel overeengekomen arbeidsduur en blijft daartoe ook behoren. Dat betekent dat er geen sprake is van een breuk in het loontijdvak met de hieraan verbonden consequenties voor (onder meer) de franchisetoeepassing en het maximumpremieloon.

Artikel 28 Opname en uitbetaling van opgebouwde rechten.

De uitzendonderneming reserveert voor de uitzendkracht met een uitzendovereenkomst met uitzendbeding loon voor bepaald verlof, feestdagen en vakantiedagen, totdat zich een dergelijke gelegenheid voordoet. Een eventueel restant betaalt de uitzendonderneming uit binnen 6 weken na het einde van de uitzendovereenkomst of na 18 weken.

De reservering en de vakantiebijslag kunnen onder omstandigheden ook per loontijdvak worden

uitbetaald.

Voor het tijdstip van inhouden van loonheffingen is het genietingsmoment bepalend. In de regel is dat het moment waarop het loon wordt betaald of eerder vorderbaar en tevens inbaar is.

Als de reservering tijdens het verlof niet toereikend is, is er sprake van onbetaald verlof. Onbetaald verlof doorbreekt het loontijdvak. Dit heeft consequenties voor (onder meer) de franchisetoeepassing, het maximumpremieloon en voor de tabeltoepassing. Ik verwijs naar paragraaf 7.3.4 van het Handboek.

Het recht op uitbetalen van het restant van de reserveringen maakt deze in de regel na 6 weken (of, indien van toepassing na 18 weken) vorderbaar en inbaar. Deze restanten behoren als ze dan nog niet zijn genoten op dat moment tot het loon. Dit geldt ook als de uitbetaling ervan onverhoopt op dat moment niet plaatsvindt.

Artikel 30 Scholing

De cao biedt de uitzendkracht mogelijkheden tot scholing. De scholing kan ook zien op het voorkomen van werkloosheid of begeleiding van werk naar werk, zoals outplacement of een opleiding voor persoonlijke ontwikkeling. Er kan worden afgesproken dat de kosten in mindering worden gebracht op een eventuele toekomstige transitievergoeding.

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, behoren, voor zover er werkelijk sprake is van scholingskosten, niet tot het loon.

Voor meer informatie over scholingskosten verwijs ik naar de paragrafen 20.1.4 en 20.1.5 van het Handboek. Ook de daar vermelde outplacementactiviteiten behoren niet tot het loon.

Deelname aan een outplacementtraject en een opleiding voor persoonlijke ontwikkeling kan tot loon leiden. Dit is afhankelijk van de feiten en omstandigheden. In de praktijk verschillen dergelijke trajecten of opleidingen sterk qua omvang en inhoud. Desgewenst kan de werkgever aan de inspecteur vragen om vooraf zekerheid over de fiscale gevolgen te geven. Ik verwijs naar paragraaf 20.1.4 van het Handboek.

Een vergoeding voor reizen is 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. Ik verwijs naar hoofdstuk 21 van het Handboek voor administratieve verplichtingen met betrekking tot reiskostenvergoedingen. Het tijdens de studie doorbetaalde salaris of de vergoeding van het uurloon behoort tot het loon.

Een gehele of gedeeltelijke terugbetaling van een vergoeding die niet tot het loon behoort, komt niet in mindering op het loon. Zie de paragrafen 4.9.2, 20.1.4 en 20.1.5 van het Handboek. Zie ook onderdeel 4 van het besluit van 17 december 2014, nr. BLKB2014/1894M (zie:<http://wetten.overheid.nl/BWBR0036072/>).

De transitievergoeding die overblijft na aftrek van de transitiekosten en inzetbaarheidskosten, is loon uit vroegere dienstbetrekking. Hierop is de groene tabel voor bijzondere beloningen van toepassing.

Artikel 31 Pensioenregeling

De cao verwijst naar een pensioenregeling.

De pensioenregeling heb ik niet beoordeeld.

Artikel 32 AOW gerechtigde uitzendkrachten

Kosten die gemoeid zijn met het behouden van de vitaliteit van de uitzendkracht vallen ook onder scholingskosten van artikel 30 van de cao.

Voorzieningen die gemoeid zijn met het behouden van de vitaliteit vallen buiten de fiscale faciliteiten rond scholing en kunnen leiden tot loon voor de uitzendkracht. In concrete gevallen kan de uitzendonderneming uitsluitel vragen aan de voor hem bevoegde inspecteur. Ik verwijs naar mijn opmerkingen bij artikel 30.

Er kan onder omstandigheden ook sprake zijn van een arbovoorziening.

Arbovoorzieningen behoren niet tot het loon 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 20.1.10 van het Handboek.

Als de uitzendkracht de uitzendonderneming rekening laat houden met de loonheffingskorting kan die werkgever de uitzendkracht erop wijzen dat de Sociale Verzekeringsbank de loonheffingskorting niet moet toepassen op de AOW-uitkeringen. Anders betaalt de uitzendkracht te weinig belasting. Na afloop van het jaar moet die werknemer dan aangifte voor de inkomstenbelasting doen en belasting bijbetalen.

Artikel 34 Uitzendkrachten 45-Plus

De cao begrijpt onder scholing ook het bieden van inwerk-, sollicitatie- of begeleidingstrajecten en het onderzoeken en vaststellen van opleidings- en ontwikkelingsmogelijkheden.

Dergelijke trajecten en onderzoeken kunnen leiden tot loon voor de uitzendkracht en kunnen buiten de fiscale faciliteiten rond scholing vallen. In concrete gevallen kan de uitzendonderneming uitsluitel vragen aan de voor hem bevoegde inspecteur. Ik verwijs naar mijn opmerkingen bij artikel 30.

Er kan onder omstandigheden ook sprake zijn van een arbovoorziening.

Arbovoorzieningen behoren niet tot het loon 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 20.1.10 van het Handboek.

Artikel 35 Verhoging van de arbeidsparticipatie

De cao biedt de mogelijkheid de inzetbaarheid van de uitzendkracht te verhogen.

Ik verwijs naar mijn beoordeling van artikel 30 en 34 van de cao. Er kan sprake zijn van kortingen of vrijstellingen. Ik verwijs naar hoofdstuk 5 van het Handboek.

Voor een uitzendkracht met uitzendbeding kan ook de premiekorting jongeren gelden. Dan moet er - net als bij niet-uitzendwerknemers - wel sprake zijn van een contract voor de duur van ten minste 6 maanden en voor ten minste 32 uur per week. Vanaf 1 juli 2015 geldt de eis van ten minste 24 uur per week. Die 24 uur-eis geldt alleen voor werknemers die op of na 1 juli 2015 bij de werkgever in dienst zijn gekomen. Als uit de werkbriefjes zou blijken dat de uitzendkracht structureel minder uren werkt dan ten minste 32 of 24 uur per week, dan kan daaruit worden opgemaakt dat het contractueel aantal overeengekomen uren geen realiteitswaarde heeft. De Belastingdienst toetst ook de 6-maandseis op realiteitswaarde.

Artikel 36 Uitzendkrachten niet permanent woonachtig in Nederland

De cao begrijpt onder scholing ook activiteiten die samenhangen met de facilitering van het werk en verblijf voor deze groep uitzendkrachten.

Dergelijke activiteiten kunnen buiten de fiscale faciliteiten voor scholing vallen. Ik verwijs naar mijn beoordeling van artikel 30. Er kan sprake zijn van de gerichte vrijstelling voor het vergoeden, verstrekken of ter beschikking stellen van extraterritoriale kosten (Handboek paragraaf 20.1.7).

Artikel 36A en 36B Aanvullende regels behorend bij artikel 36

De uitzendonderneming zorgt onder omstandigheden bij uitzendkrachten die niet permanent in Nederland woonachtig zijn voor o.a. huisvesting, vervoer en het invullen van een aangiftebiljet inkomstenbelasting(T-biljet).

Er kan sprake zijn van een eigen bijdrage voor vervoer en huisvesting, een boete op basis van een boeteregeling of een verrekening op grond van een machtiging voor een ziektekostenverzekering. Er kan sprake zijn van een Nederlandse taaltraining

Ik verwijs naar mijn beoordeling van artikel 22 lid 5 van deze cao.

Als een uitzendonderneming op het loon van een uitzendkracht een bedrag inhoudt voor vervoer of huisvesting is fiscaal sprake van een eigen bijdrage wegens loon in natura. Dan geldt het volgende. De uitzendonderneming dient de eigen bijdrage in mindering te brengen op het te belasten bedrag of het bij het loon te tellen normbedrag. Het bedrag dat in mindering komt, mag bij de berekening van loonheffingen niet hoger zijn dan het te belasten bedrag of het normbedrag. Ik verwijs naar paragraaf 4.5 van het Handboek.

De betaling van een boete die rechtstreeks voortvloeit uit de arbeidsovereenkomst kan kwalificeren als negatief loon. Overige boetes, die opkomen in de persoonlijke sfeer van de werknemer, raken de berekening van de loonheffingen niet.

Ingeval van twijfel over de fiscale behandeling kan de werkgever met de inspecteur afstemmen.

Een verrekening op grond van een machtiging raakt de berekening van loonheffingen niet.

Indien een uitzendonderneming de aangifte inkomstenbelasting van de werknemer verzorgt of laat verzorgen is in het algemeen sprake van loon. De hoogte van het loon is de factuurprijs of bij het ontbreken daarvan de waarde in het economische verkeer, verminderd met een eventuele eigen bijdrage. Het saldo van deze berekening mag niet negatief worden.

Een Nederlandse taaltraining behoort niet tot het loon als sprake is van extraterritoriale kosten in fiscale zin. Ik verwijs u naar mijn opmerkingen bij artikel 22 lid 5 van de cao.

Artikel 37 Afwijkende arbeidsvoorwaarden uitzendkrachten werkzaam in de bouw.

Onder omstandigheden is de CAO voor de Bouwnijverheid van toepassing.

De Belastingdienst heeft de cao voor de Bouwnijverheid beoordeeld op fiscale aspecten van de loonheffingen. Ik verwijs u naar www.belastingdienst.nl

Artikel 40 Vakbondscontributie

Op verzoek van de uitzendkracht betaalt de uitzendonderneming de vakbondscontributie en brengt dat bedrag in mindering op het brutoloon.

De vergoeding voor de contributie van een vakbond behoort tot het loon van de werknemer.

Ik verwijs naar mijn beoordeling van artikel 22 lid 4 van deze cao inzake het uitruilen van arbeidsvoorwaarden.