

Telefoon 0800 - 0543
Telefax (088) 154 99 95
Kennisgroep CAO

> Postbus 9001 6800 DB ARNHEM

Vereniging van Recreatieondernemingen
Nederland, RECRON

Postbus 102
3970 AC DRIEBERGEN

Datum
27 februari 2017
Uw kenmerk

Kenmerk
KG CAO/17/Beoordeling CAO
Zwembaden 2016 – 2017

Betreft
CAO Zwembaden 2016 – 2017

Geachte heer/mevrouw,

In 2016 is een nieuwe cao voor werkgevers en werknemers in zweminrichtingen en zwemscholen gesloten voor de periode van 1 juli 2016 tot en met 30 juni 2017.

De bepalingen in deze cao heb ik beoordeeld op fiscale aspecten van de loonheffingen. Het doel hiervan is onder meer dat werkgevers zo goed mogelijk in staat zijn om hun fiscale verplichtingen na te komen. Ik heb de beoordeling beperkt tot de in mijn ogen belangrijkste fiscale aspecten. In de bijgevoegde rapportage informeer ik u over het resultaat van deze beoordeling. Wellicht ten overvloede vermeld ik dat u aan deze beoordeling alleen vertrouwen kunt ontlenen indien en 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 bovenvermeld doorkiesnummer. Uiteraard kunt u ook bij mij terecht als u informatie wenst over de fiscale aspecten van niet in deze beoordeling genoemde cao-bepalingen.

Hoogachtend,

namens de inspecteur

Algemeen

In deze rapportage verwijs ik naar het Handboek Loonheffingen 2016, uitgave 1 oktober 2016 (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 1 Werkingsfeer

De begrippen "werkgever" en "werknemer" worden hier gedefinieerd.

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

Artikel 5 Algemene verplichtingen van de werkgever

Het vijfde lid verplicht de werkgever aan de werknemer de noodzakelijke werkkleding en persoonlijke beschermingsmiddelen te verstrekken. Het zesde lid van dit artikel kent bepalingen betreffende een stagiair.

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 20.1.9 van het Handboek.

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

- als de werkgever kleding verstrekt of vergoedt is sprake van loon voor de loonheffingen;
- als de werkgever kleding ter beschikking stelt en dus zelf eigenaar van die kleding blijft, dan is deze kleding, onder voorwaarden, gericht vrijgesteld. Een van deze voorwaarden is dat die kleding fiscaal als werkkleding kwalificeert.

Als de (werk)kleding gericht vrijgesteld is geldt dit ook voor (vergoedingen van) het onderhoud van deze kleding. Voor een volledig overzicht van de voorwaarden verwijs ik naar paragraaf 20.2.4 van het Handboek, waarin tevens een stroomschema is opgenomen.

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 1.1.1 en 1.1.2 van het Handboek. Werkgevers kunnen stagebeloningen onder voorwaarden onbelast uitkeren. Ik verwijs naar paragraaf 16.10 van het Handboek.

Artikel 6 Rechten en plichten van de werkgever en de werknemer gezamenlijk

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

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

Voor de inhoud van deze verplichtingen verwijs ik naar de paragrafen 2.1 t/m 2.3 van het Handboek. Het niet naleven van deze verplichtingen kan tot naheffingsaanslagen en tot administratieve overlast

leiden. In dit verband wijs ik tevens op de identificatieplicht van de werknemer, (zie paragraaf 2.2.2 van het Handboek) en op de bewaarplicht van de werkgever (zie paragraaf 3.5 van het Handboek).

Artikel 12 Overuren en vergoeding van overwerk

De vergoeding van het reguliere uurloon met daarbij de toeslag voor overwerk behoort tot het loon voor de loonheffingen. Indien sprake is van overwerkloon in de betekenis van een beloning voor arbeid welke een werknemer verricht gedurende de tijd die uitgaat boven de voor die werknemer geldende normale arbeidsduur moet de werkgever voor de loonheffing de tabellen voor bijzondere beloningen toepassen. Ik verwijs naar paragraaf 7.3.6 van het Handboek.

Artikel 13 Verlofsparen

Aanspraken op vakantie(verlof) behoren als zodanig niet tot het loon voor de loonheffingen voor zover zij aan het eind van het kalenderjaar, samen met aanspraken op compensatieverlof, niet meer bedragen dan de arbeidsduur per week, gerekend over een periode van 50 weken. De doorbetaling tijdens vakantiedagen behoort in dat geval tot het loon voor de loonheffingen. Ik verwijs naar paragraaf 19.1.3 van het Handboek.

Als een werknemer voortijdig stopt met - in voldoende mate - werken kan in fiscaal opzicht sprake zijn van een regeling voor vervroegd uittreden (hierna: RVU). In geval van een RVU is de werkgever, naast de reguliere heffing, een eindheffing verschuldigd van 52% over de werkgeversbijdrage aan die regeling. Ik verwijs naar de paragrafen 19.4.2 en 24.7 van het Handboek.

In bepaalde situaties leidt het (tijdelijk) minder werken of zelfs volledig stoppen met werken niet tot een RVU. Van een RVU is onder meer geen sprake als de vermindering van de arbeidsduur volledig het gevolg is van het opnemen van levensloopverlof. Evenmin kan een RVU ontstaan enkel door het opnemen van stuwmeerverlof, mits aan elke van de volgende voorwaarden is voldaan:

- de aanspraken op verlof bedragen niet meer dan de arbeidsduur per week gerekend over een periode van vijftig weken;
- de verlofaanspraken worden niet op een zodanig moment toegezegd dat opname alleen nog mogelijk is voorafgaande aan pensioen;
- aan het toekennen van de (extra) verlofaanspraken wordt niet de voorwaarde verbonden dat de werknemer het verlof direct voorafgaande aan pensioen moet opnemen.

Ook combinaties van levensloopverlof en stuwmeerverlof (bijvoorbeeld wekelijks twee dagen levensloopverlof en drie dagen stuwmeerverlof) leiden niet tot een RVU.

Echter, bij *samenloop* van bovenbedoelde verlofsoorten met een *seniorenregeling* kan wél een RVU ontstaan. Bij zo'n samenloop is van belang dat de werknemer wekelijks in voldoende mate feitelijk blijft werken. Voldoende betekent: ten minste de helft van de arbeidsduur in het laatste kalenderjaar voorafgaand aan het begin van de periode die aanvangt tien jaar direct voorafgaande aan de in de pensioenregeling vastgestelde ingangsdatum. Daarbij hoeft de werkgever overigens geen rekening te houden met ziekte, arbeidsongeschiktheid of in het (betreffende) kalenderjaar toegekend (regulier) vakantieverlof. Ik verwijs naar V&A 12-003 op www.belastingdienstpensioensite.nl (V&A Handreikingen pensioen LB), zoals in september 2015 geactualiseerd. Voor de volledigheid merk ik op dat het aankopen van verlofrechten gevolgen kan hebben voor het pensioengevend salaris. Ik verwijs naar het besluit van 6 november 2015, nr. BLKB2015/830M, <http://wetten.overheid.nl/BWBR0037190>.

Artikel 22 Scholing en tegemoetkoming cursuskosten

De werknemer ontvangt bij scholing onder voorwaarden een vergoeding van of via de werkgever. In de branche bestaat een fonds dat zich (onder meer) met de financiering, subsidiëring en ontwikkeling van opleidingen bezighoudt.

Uitkeringen en verstrekkingen uit fondsen die aan de dienstbetrekking zijn verbonden, horen onder bepaalde voorwaarden niet tot het loon. Ik verwijs naar paragraaf 19.2.2 van het Handboek. Indien sprake is van een niet vrijgestelde uitkering die de werknemer rechtstreeks van het fonds krijgt, is het fonds verplicht de werkgever over deze uitkering in te lichten. De werkgever moet deze uitkering als loon in kolom 5 van de loonstaat boeken. Ik verwijs naar paragraaf 9.2.5 van het Handboek. Krijgt de werknemer een niet vrijgestelde uitkering via de werkgever uit het fonds, dan moet de werkgever deze uitkering als loon in kolom 3 van de loonstaat boeken, ook als het gaat om een uitkering aan een ex-werknemer. Ik verwijs naar paragraaf 9.2.3 van het Handboek. 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 zijn, voor zover er werkelijk sprake is van scholingskosten, onder voorwaarden gericht vrijgesteld. Een gehele of gedeeltelijke terugbetaling van een vergoeding die gericht is vrijgesteld, komt niet in mindering op het loon voor de loonheffingen. Zie de paragrafen 4.9.2, 20.1.3 en 20.1.4 van het Handboek. Zie ook onderdeel 4 van het besluit van 17 december 2014, nr. BLKB2014/1894M (zie: <http://wetten.overheid.nl/BWBR0036072/>).

Een vergoeding 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. Reiskosten met het openbaar vervoer mag de werkgever tegen de werkelijke kosten vergoeden. 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 voor de loonheffingen.

Artikel 25 Aanspraak op pensioen

De pensioenregeling heb ik niet beoordeeld.

Artikel 26 Arbeidsongeschiktheid

Bij arbeidsongeschiktheid vult de werkgever tijdelijk het loon aan tot een bepaald percentage. Daarnaast is de werkgever verplicht de werknemer de mogelijkheid te bieden op basis van vrijwilligheid deel te nemen aan een WGA-hiaatverzekering. De premie is dan voor rekening van de werknemer.

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

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

De werkgeversheffing Zvw of de bijdrage Zvw ter zake van de aanvulling bedraagt in 2016 6,75% en in 2017 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.

Met betrekking tot de WGA-hiaatverzekering merk ik het volgende op. Indien de werkgever als verzekeringnemer optreedt is sprake van een situatie die vergelijkbaar is met een aanspraak op een uitkering op grond van de WIA, zoals bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel e, van de Wet LB. Dat betekent dat de aanspraak niet tot het loon behoort en de uitkering belast is. De premie welke volledig voor rekening van de werknemer komt, komt dan ten laste van het brutoloon. De uitkeringen behoren tot het loon voor de loonheffingen.

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

Artikel 28 Vrijwilligers

Voor de voorwaarden om de vrijwilligersregeling te kunnen toepassen verwijs ik naar paragraaf 16.20 van het Handboek.

Artikel 29 Vakbondsfaciliteiten

Op verzoek van de werknemer vergoedt de werkgever aan de werknemer de jaarcontributie van de vakbond onder gelijktijdige verlaging van het brutoloon.

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.

Dit artikel lijkt geen vastlegging in de vorm van een schriftelijke overeenkomst voor te schrijven. 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 15 juli 2016, Nr. BLKB2016/765M (zie: <http://wetten.overheid.nl/BWBR0038370/>).

De vergoeding van in een eerder jaar gemaakte kosten behoort in beginsel tot het loon. Dit is slechts anders als de werknemer in dat eerdere jaar reeds een onvoorwaardelijk recht op die vergoeding had. Bij een cafetariasysteem ontstaat zo'n onvoorwaardelijk recht eerst als de werknemer zijn keuze daadwerkelijk aan zijn werkgever kenbaar maakt.

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 6 november 2015, nr. BLKB2015/830M (zie: <http://wetten.overheid.nl/BWBR0037190/>).

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

SOCIALE AGENDA CAO ZWEMBADEN

Onderwerp III SOCIAAL PLAN

Ik verwijs naar mijn opmerkingen over een RVU bij artikel 13.

Onderwerp IV COLLECTIEVE AANSPRAKEN OVER AANVULLING WW

Er lopen pilots met Raet over aanvullingen op een WW-uitkering waarbij de werknemer de premie betaalt en de werkgever de inning verzorgt.

Bij dit onderwerp is de vormgeving van belang om sterk gelijkende situaties met verschillende gevolgen voor de loonheffingen van elkaar te onderscheiden. Als de werkgever als verzekeringnemer optreedt is sprake van een situatie die vergelijkbaar is met een aanspraak op een uitkering op grond van de WW zoals bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel e, van de Wet LB. Dat betekent dat de aanspraak niet tot het loon behoort en de uitkering belast is. De premie welke volledig voor rekening van de werknemer komt, komt dan ten laste van het brutoloon. De uitkeringen behoren tot het loon voor de loonheffingen.

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

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.

Onderwerp VI INDIVIDUELE KEUZEMOGELIJKHEDEN

Ik verwijs naar mijn opmerkingen over een cafetariasysteem bij artikel 29.