

Loonheffing. Financiële regelingen bij ontslag in relatie tot het begrip regeling voor vervroegde uittreding

Directoraat-generaal Belastingdienst
Team particulieren en formeel recht

Besluit van 8 december 2005, nr. DGB2005/6722M

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

1. Inleiding

Op 1 september 2005 heeft in de Tweede Kamer een algemeen overleg plaatsgevonden over de precieze reikwijdte van het besluit van 26 mei 2005, nr. DGB 2005/3299M. In dat besluit gaat het over de toepassing van artikel 32aa van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB) op ontslagvergoedingen (waaronder stamrechtregelingen). Gelet op de ontstane onduidelijkheid is bij besluit van 8 juni 2005, nr. DGB 2005/3620M het besluit van 26 mei jl. tot een nader te bepalen datum opgeschort. In dit besluit geef ik een nadere toelichting op dit onderwerp. In onderdeel 5 van dit besluit is vermeld met ingang van welke datum de toets aan artikel 32aa op ontslaguitkeringen (waaronder stamrechtregelingen) zal plaatsvinden.

2. Toepassing van artikel 32aa van de Wet LB

Het kabinetsbeleid is gericht op de bevordering van de arbeidsparticipatie van ouderen. Dat gebeurt mede door de beoogde (VUT-)eindhffing van artikel 32aa van de Wet LB. Dit artikel heeft niet alleen betrekking op VUT-regelingen oude stijl die op omslagbasis werden gefinancierd, maar ook op eenmalige ontslaguitkeringen die ten doel hebben werknemers vervroegd te laten uittreden. Deze eindheffing komt echter pas in beeld als de ontslaguitkering ten doel heeft te voorzien in een overbrugging naar de ingangsdatum van de pensioen- of AOW-uitkeringen dan wel in een aanvulling op pensioenuitkeringen. In verreweg de meeste ontslagsituaties is daarvan geen sprake. Het besluit van 26 mei jl. en het onderhavige besluit vormen daarvan een illustratie. Het besluit van 26 mei jl. bevat een kwantitatieve benadering. Dat besluit bepaalt wanneer er gelet op de financiële omvang van de uitkering in ieder geval géén sprake is van een regeling voor vervroegde uittreding, zodat geen (VUT-)eindhffing wordt toegepast. Aan de hand van de hoogte van de uitkeringen wordt getoetst of de regeling in ieder geval niet ten doel heeft om werknemers vervroegd te laten uittreden. In onderdeel 4 ga ik nader in op het besluit van 26 mei jl.

Het onderhavige besluit bevat een kwalitatieve benadering. Dit besluit geeft aan wanneer er gelet op de reden van toekenning in ieder geval géén sprake is van een regeling voor vervroegde uittreding. In die gevallen is de toetsing op basis van het besluit van 26 mei jl. dus niet nodig.

De logische volgorde is daarom dat men eerst aan de hand van het onderhavige besluit beoordeelt of men op grond van de kwalitatieve toets al buiten de reikwijdte van artikel 32aa blijft. Bij de meeste ontslagregelingen zal men aan die beoordeling voldoende hebben. Als niet aan deze kwalitatieve toets wordt voldaan, kan men op grond van het besluit van 26 mei jl. nog nagaan of men gelet op de hoogte van de ontslagvergoeding alsnog buiten de reikwijdte van artikel 32aa blijft. Uiteraard kan men desgewenst ook eerst het besluit van 26 mei toepassen en - als niet aan de kwantitatieve toets wordt voldaan - daarna het onderhavige besluit.

Bewijslast

In de meeste reguliere ontslagsituaties zal hetzij op grond van dit besluit, hetzij op grond van het besluit van 26 mei jl. worden vastgesteld dat geen sprake is van een regeling voor vervroegde uittreding. Artikel 32aa van de Wet LB is dan niet van toepassing.

Als geen van beide besluiten tot de conclusie leidt dat geen sprake is van een regeling voor vervroegde uittreding, dan zal in eerste instantie de inhoudingsplichtige moeten beoordelen of de (VUT-)eindheffing van artikel 32aa van toepassing is. Om zekerheid te krijgen of eindheffing moet worden afgedragen, kan de inhoudingsplichtige de situatie voorleggen aan de bevoegde inspecteur. Bij verschil van inzicht met de inhoudingsplichtige zal de inspecteur op grond van de feiten en omstandigheden aannemelijk moeten maken dat sprake is van een regeling voor vervroegde uittreding. De bewijslast ligt in dat geval dus bij de inspecteur.

Indien sprake is van een regeling voor vervroegde uittreding vindt de eindheffing plaats bij de inhoudingsplichtige en niet bij de werknemer die de uitkering ontvangt. De inhoudingsplichtige heeft hiervoor geen verhaalsrecht op de betrokken werknemer.

3. Aangrijpingspunt bij de kwalitatieve benadering: de redenen voor ontslag

Er is sprake van vervroegde uittreding indien een ontslaguitkering wordt gegeven met het oog op de mogelijkheid om eerder te stoppen met werken. Een andere reden om een werknemer te ontslaan is bijvoorbeeld een reorganisatie of een individueel ontslag dat eveneens niet leeftijdgerelateerd is. Als het ontslag niet is gericht op het ontslaan van oudere werknemers is - onder de hierna beschreven omstandigheden - nooit sprake van eindheffing, noch op het moment van toekenning, noch op een ander moment.

Geen (VUT-)eindheffing bij (collectief) ontslag wegens reorganisatie

Een reorganisatie vindt bijvoorbeeld plaats als een bedrijf een afslankingsoperatie uitvoert of als men besluit om een afdeling geheel of gedeeltelijk op te heffen omdat het voordeliger is om het werk van die afdeling uit te besteden. Bij een dergelijke reorganisatie krijgen de werknemers die worden ontslagen door middel van bijvoorbeeld een sociaal plan een compensatie voor (een deel van) het loon dat ze door het ontslag missen en als overbrugging naar de volgende baan.

Het gaat erom dat de reorganisatie plaatsvindt met het oog op de vermindering van het personeelsbestand op basis van objectieve criteria (zoals het lifo-systeem of het afspiegelingsbeginsel) waarbij niet de intentie bestaat ouderen met het oog op vervroegd uittreden te ontslaan. Hiermee wordt naar mijn mening recht gedaan aan de huidige praktijk en wordt een eventueel verstarrend effect in de verhoudingen tussen werkgever en werknemer voorkomen.

Artikel 32aa is in ieder geval wel van toepassing bij een regeling op grond waarvan alle werknemers vanaf een bepaalde leeftijd (bijvoorbeeld 55, 60 of 62) de mogelijkheid hebben om met financiële ondersteuning uit te treden en niet wordt voldaan aan de in het besluit van 26 mei jl. opgenomen kwantitatieve toets. In dat geval zal de inspecteur bij verschil van inzicht met de inhoudingsplichtige het bewijs kunnen leveren dat feitelijk sprake is van een vermomde regeling voor vervroegd uittreden en dat is voldaan aan de omschrijving in artikel 32aa van de Wet LB.

Geen (VUT-)eindheffing bij niet-leeftijdgerelateerd individueel ontslag

Ook een uitkering bij een individueel ontslag zal in het algemeen niet geraakt worden door artikel 32aa van de Wet LB. Bijvoorbeeld een vergoeding bij ontslag wegens disfunctioneren heeft in beginsel niet tot doel een inkomensoverbrugging te geven tot het ingaan van een pensioen- of AOW-uitkering. Hetzelfde geldt voor andere niet-leeftijdgerelateerde ontslaggronden, zoals onenigheid over het te voeren beleid of onverenigbaarheid van karakters. De hoogte van dergelijke uitkeringen wordt veelal bepaald met behulp van de kantonrechttersformule. Deze uitkeringen vallen in de geschetste omstandigheden buiten de reikwijdte van artikel 32aa van de Wet LB. Dat geldt uiteraard niet als blijkt dat de betrokken werkgever voornamelijk werknemers van of boven een bepaalde leeftijd (bijvoorbeeld 55, 60 of 62) wegens een bovengenoemde omstandigheid ontslaat. Ook in dat geval zal de inspecteur bij verschil van inzicht met de inhoudingsplichtige het bewijs kunnen leveren dat feitelijk sprake is van een vermomde regeling voor vervroegd uittreden.

4. Niet onder dit besluit vallende ontslagregelingen

Voor de situaties waarin het onderhavige besluit geen oplossing biedt, mag de financiële regeling bij ontslag nog worden getoetst op basis van het besluit van 26 mei jl.. Op grond van de daarin opgenomen kwantitatieve toets kan de conclusie alsnog zijn dat geen sprake is van een regeling voor vervroegde uittreding. Als geen van beide besluiten tot de conclusie leidt dat geen sprake is van een regeling voor vervroegde uittreding heeft de inspecteur (bij verschil van inzicht met de inhoudingsplichtige) de bewijslast om aannemelijk moeten maken dat de eindheffing moet worden toegepast. Zie daarvoor ook onderdeel 2.

In het besluit van 26 mei jl. is aangegeven op welke wijze de kwantitatieve toetsen plaatsvinden. Mede gelet op het met de Tweede Kamer gevoerde algemeen overleg van 1 september jl. kan bij toepassing van de kwantitatieve toetsen worden volstaan met één beoordeling, te weten bij de ontbinding van de arbeidsovereenkomst. Als de ingangsdatum van de stamrechtuitkeringen op dat moment nog niet vaststaat, kan men rekenen vanaf de ontbinding van de arbeidsovereenkomst. Als op dat moment artikel 32aa niet van toepassing is, dan staat daarmee vast dat geen eindheffing zal worden opgelegd. Latere veranderingen kunnen dan niet teweegbrengen dat nogmaals moet worden getoetst.

5. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 januari 2006. Per dezelfde datum is het besluit van 8 juni 2005, nr. DGB 2005/3620M ingetrokken en herleeft het besluit van 26 mei 2005, nr. DGB2005/3299M (met inachtneming van de in onderdeel 4 gemaakte opmerkingen). De toets aan artikel 32aa van de Wet LB wordt niet toegepast op ontslagvergoedingen (waaronder stamrechtregelingen) als de ontslagvergoeding voortvloeit uit een dienstbetrekking die uiterlijk in 2005 tegen maximaal de wettelijke opzegtermijn is opgezegd en waaraan op een gebruikelijke manier uitvoering wordt gegeven.