

## Artikel 32ba Wet op de loonbelasting 1964

### Artikel 32ba, zesde en zevende lid, Wet op de loonbelasting 1964

#### RVU - Reorganisaties; vrijwillige fase, plaatsmakers- of remplaçantenregelingen (Vraag & Antwoord 13-003 d.d. 130313)

##### Vraag

Een bedrijf gaat reorganiseren en wil daarbij het personeelsbestand inkrimpen. Met de vakbonden komt het bedrijf een Sociaal Plan overeen waarin ontsluitkeringen of tijdelijke loondoorbetalingen zijn opgenomen voor mogelijk afvloeiende werknemers. De ontsluitkeringen of afspraken over loondoorbetalingen zijn hoger/gunstiger naarmate het aantal dienstjaren hoger is en/of naarmate de werknemer ouder is.

In het Sociaal Plan zit een zogeheten vrijwillige fase. Dat betekent dat het bedrijf eerst de werknemers in staat stelt zich vrijwillig te melden voor ontslag alvorens het bedrijf (in de verplichte fase) werknemers aanwijst voor ontslag.

Het plan bevat ook een plaatsmakers- of remplaçantenregeling. Dat wil zeggen dat een werknemer (plaatsmaker) die vrijwillig met ontslag wil gaan zich tijdens het reorganisatieproces kan melden om plaats te maken voor een collega die anders (in de verplichte fase) voor ontslag in aanmerking zou komen. De plaatsmaker kan dan aanspraak maken op een ontsluitkering of loondoorbetaling uit het Sociaal Plan.

Het bedrijf legt het Sociaal Plan voor aan de inspecteur met het verzoek om een beschikking af te geven als is bedoeld in artikel 32ba, zevende lid, Wet LB. Een dergelijke beschikking bevat een besluit van de inspecteur over de vraag of de voorgelegde regeling (in dit geval: het Sociaal Plan) een regeling voor vervroegde uittreding (RVU) is of niet in de zin van het zesde lid van dat artikel.

Hoe zal de beslissing van de inspecteur in een dergelijk geval doorgaans luiden?

##### Antwoord

1. Op de eerste plaats zal moeten worden onderzocht of het verzoek is ingediend voordat de regeling is ingegaan. Zie artikel 32ba, zevende lid, tweede volzin, van de Wet LB. Indiening van een verzoek na dat moment kan leiden tot een beschikking waarin de inspecteur besluit om de aanvraag niet te behandelen. Zie artikel 4:5, eerste lid, onderdeel a, van de Algemene wet bestuursrecht (AWB).
2. Ook bij een tijdige indiening zal het verzoek in deze vorm kunnen leiden tot een beschikking waarin de inspecteur besluit om de aanvraag niet te behandelen.

##### Toelichting:

###### *Onvoldoende gegevens*

In een geval als hierboven vermeld, heeft de inspecteur te weinig gegevens om een beschikking met een inhoudelijke beslissing te kunnen geven. De voorgelegde regeling is namelijk te onbepaald om deze te kunnen toetsen aan artikel 32ba, zesde lid, van de Wet LB (hierna te noemen: het RVU-artikel) en het [beleidsbesluit van 8 december 2005, nr. DGB2005/6722M](#) (hierna te noemen: het kwalitatieve besluit).

###### *Artikel 32ba, zesde lid, Wet LB*

Artikel 32ba, zesde lid, van de Wet LB maakt geen onderscheid tussen collectieve en individuele regelingen. Toepassing van het zesde lid is evenmin afhankelijk van de eenzijdige intentie van de werkgever of de werknemer. Het gaat immers om het doel van de regeling (of een deel daarvan) zoals die tot stand is gekomen tussen beide partijen.

###### *Het kwalitatieve besluit*

Het [kwalitatieve besluit](#) introduceert ten behoeve van de praktijk voor collectieve ontslagen wegens reorganisatie een collectieve beoordeling van het RVU-karakter van de ontslagregelingen. Collectieve ontslagen bij reorganisaties mogen niet leeftijdsafhankelijk zijn, wil de werkgever gevrijwaard blijven van de eindheffing van het RVU-artikel over de ontsluitkeringen of loondoorbetalingen. Aan de hand van objectieve criteria moet worden beoordeeld of sprake is van leeftijdsafhankelijkheid of niet. In het [besluit](#) worden het afspiegelingsbeginsel en het lifo-systeem genoemd als voorbeelden van criteria waarbij niet de intentie bestaat ouderen met het oog op vervroegd uittreden te ontslaan. Bij collectieve regelingen gaat het dus volgens het besluit om de intentie van de werkgever zoals die uit de feiten blijkt.

Als een werkgever bij een reorganisatie met (vertegenwoordigers van) de werknemers een aan de fase van gedwongen ontslag voorafgaande vrijwillige fase of een plaatsmakers- of remplaçantenregeling overeenkomt, kan niet van tevoren worden vastgesteld of het collectieve ontslag leeftijdsafhankelijk is of niet. Partijen nemen afstand van de objectieve criteria en brengen een subjectief criterium in de regeling, te weten de intentie van de werknemer(s). Daarbij speelt de veel voorkomende wens van oudere werknemers om met een goede ontslagregeling vervroegd te kunnen stoppen met werken een rol. Dat zal in deze casus des te sterker spelen doordat de ontslagregeling voor ouderen gunstiger is dan voor jongeren.

Doordat er geen objectief criterium voor het ontslag aanwezig is, is het [kwalitatieve besluit](#) voor zover dat betrekking heeft op collectieve ontslagen, niet van toepassing. Het gedeelte van het [kwalitatieve besluit](#) dat betrekking heeft op individuele ontslagen is evenwel ook niet van toepassing omdat dat gedeelte van het besluit ziet op ontslagen van werknemers door werkgevers op objectieve, niet leeftijdsafhankelijke gronden zoals disfunctioneren, onenigheid over het gevoerde beleid of onverenigbaarheid van karakters. In het onderhavige Sociaal Plan is het juist de werknemer die zelf als vrijwilliger of remplaçant ontslag neemt om hem moverende redenen. Zie ook [V&A 11-032](#).

*Conclusie: uitsluitend artikel 32ba, zesde lid, Wet LB is van toepassing*

De conclusie uit het voorgaande is dat het kwantitatieve besluit niet van toepassing is. De toepassing van de RVU-heffing hangt daardoor uitsluitend af van de tekst van het RVU-artikel zelf. Dat betekent dat niet de reden voor het ontslag maar het (nagenoeg) uitsluitende doel van de individuele met de werknemers getroffen ontslagregelingen relevant is. Omdat die werknemers niet bekend zijn, zal de inspecteur niet anders kunnen dan besluiten het verzoek om een beschikking niet te behandelen.

#### *Mogelijke (gedeeltelijke) oplossingen*

Uiteraard moet de inspecteur voorafgaand aan een eventueel besluit het verzoek niet te behandelen de werkgever in staat stellen het plan zodanig aan te passen of aan te vullen dat hij (inspecteur) wel een inhoudelijke beslissing over het verzoek kan nemen. Zie artikel 4:5, eerste lid, onderdeel c, van de AWB. Er zal dan alsnog een collectief ontslag moeten plaatsvinden op grond van een of meer objectieve criteria zoals bedoeld in het besluit. De werkgever kan bijvoorbeeld de vrijwillige fase of de plaatsmakers- of remplaçantenregeling toepassen per leeftijdscohort waarbij van tevoren vaststaat dat het totaal aantal per cohort uit te stromen werknemers uiteindelijk zal voldoen aan het afspiegelingsbeginsel. Als dat niet mogelijk is en het plan wordt toch ongewijzigd ingevoerd, kan de werkgever per werknemer de kwantitatieve toets uitvoeren van het kwantitatieve besluit van 26 mei 2005, nr. DGB2005/3299M. Op die wijze kan hij zich vrijwaren van een RVU-heffing over de ontsluitkeringen aan jongere werknemers en aan oudere werknemers die met de ontsluitkering onder de 70%-grens uit het kwantitatieve besluit blijven. Voor de overige oudere werknemers zal de inspecteur per geval of per groep van identieke gevallen aannemelijk kunnen maken dat de ontsluitkering voor hen een RVU is in de zin van artikel 32ba, zesde lid, van de Wet LB. In dat geval kan de werkgever de RVU-heffing voor deze groep nog (deels) afwenden door met elk van de oudere werknemers overeen te komen dat de ontsluitkering zo veel mogelijk op de rekening van een toegelaten pensioenuitvoerder zal worden gestort ter verbetering van de pensioenregeling. Op die gestorte bedragen is artikel 32ba, zesde lid, van de Wet LB immers niet van toepassing. Zie de tweede volzin van het zesde lid. Om onzuiverheid van de pensioenregeling te voorkómen dient het verbeterde pensioen wel binnen de fiscale grenzen te blijven. Op deze wijze wordt alleen een surplus dat aan de oudere werknemer zelf wordt uitgekeerd eventueel belast met de RVU-heffing. Zie ook V&A 12-002.