

Notitie impact regelingen duurzame inzetbaarheid op jaarverslaggeving onderwijs

Betreft: *Effect van de cao regelingen duurzame inzetbaarheid, levensfasebewust personeelsbeleid, werktijdvermindering senioren en vitaliteitspact op de jaarrekening van onderwijsinstellingen*

Voorwoord

In deze notitie wordt stilgestaan bij een aantal aspecten uit de onderwijs cao's die samenhangen met de regelingen duurzame inzetbaarheid, levensfasebewust personeelsbeleid, werktijdvermindering senioren en vitaliteitspact. Deze notitie is initieel opgesteld in maart 2017, echter als gevolg van wijzigingen in de cao's in de afgelopen jaren is deze notitie in het voorjaar 2023 geactualiseerd.

Inhoudsopgave

1.	Inleiding	2
2.	Primair Onderwijs	3
2.1.	Duurzame inzetbaarheid - Basisbudget (cao paragraaf 8A)	3
2.2.	Duurzame inzetbaarheid - Oudere werknemers (cao paragraaf 8A)	4
3.	Voortgezet Onderwijs (cao paragraaf 7)	5
3.1.	Levensfasebewust personeelsbeleid - basisbudget	5
3.2.	Levensfasebewust personeelsbeleid - Oudere werknemers	6
4.	Middelbaar Beroepsonderwijs	7
4.1.	Persoonlijk budget (Hoofdstuk 9, paragraaf A, cao)	7
4.2.	Seniorenverlof (Hoofdstuk 9, paragraaf B, cao)	7
5.	Hoger Beroepsonderwijs	11
5.1.	Duurzame inzetbaarheid (artikel M-1 cao)	11
5.2.	Werktijdvermindering senioren (art. M-2)	11
6.	Universiteiten	15
6.1.	Regeling Vitaliteitspact (Hoofdstuk 6, paragraaf 2, cao)	15
	Bijlage 1: Relevante RJ passages	18

1. Inleiding

De regelingen duurzame inzetbaarheid, levensfasebewust personeelsbeleid, werktijdvermindering senioren en vitaliteitspact zijn bedoeld om (oudere) werknemers in de gelegenheid te stellen afspraken te maken die hen helpen om ook op langere termijn het werk goed, gezond en met plezier te blijven doen, om werk en privé goed te combineren. Eigen verantwoordelijkheid en keuze van de werknemer staan daarbij voorop.

In de Rjo (artikel 4 lid 1b) is bepaald dat gespaarde uren op basis dergelijke regelingen verwerkt dienen te worden als een beloning met opbouw van rechten:

‘Overeenkomstig hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen van de richtlijnen worden de gespaarde verlofuren als gevolg van dergelijke afspraken conform paragraaf 2, alinea 203, van dat hoofdstuk, op de balans opgenomen als een verplichting uit hoofde van een opbouw van rechten voor zover de gespaarde rechten op doorbetaalde afwezigheid kunnen worden opgenomen of verzilverd’.

Dit betekent dat bij een beloning met opbouw van rechten een verplichting wordt opgebouwd gedurende de periode dat de arbeidsprestaties worden geleverd die het recht doen ontstaan.

In bijlage 1 zijn de relevante RJ bepalingen RJ 660.204 (onderwijs specifieke bepaling duurzame inzetbaarheid), RJ 271.203 (beloning met opbouw van rechten), RJ 271.206 (beste schatting) en RJ 271.207 (contante waarde) toegevoegd.

Seniorenregelingen

De regelingen seniorenverlof MBO op basis van art. 9.5 en art. 9.8a uit de cao MBO (zie paragraaf 4.2 notitie), de regeling werktijdvermindering senioren uit de cao HBO (zie paragraaf 5.2 notitie) en de regeling Vitaliteitspact uit de cao Nederlandse Universiteiten (zie paragraaf 6.1 notitie) vertonen veel gelijkenissen. Voor al deze regelingen geldt dat er sprake is van een regeling met opbouw van rechten. Hieronder hebben wij voor het inzicht de belangrijkste kenmerken (niet limitatief) van deze regelingen samengevat:

Regeling	Seniorenverlof (art. 9.5 cao MBO)	Seniorenverlof 5 jaar voor AOW leeftijd (art. 9.8a cao MBO)	Werktijdvermindering senioren (art. M-2 cao HBO)	Vitaliteitspact (art. 6.13 cao Nederlandse Universiteiten)
Voorwaarden deelname:	- 5 aaneengesloten dienstjaren - min. 0,4 fte	- 5 aaneengesloten dienstjaren - min. 0,4 fte	- 5 aaneengesloten dienstjaren - min. 0,4 fte	- 10 aaneengesloten dienstjaren - min. 0,5 fte
Deelname vanaf:	57 jaar of ouder	5 jaar voorafgaand aan AOW leeftijd	10 jaar voorafgaand aan AOW leeftijd	5 jaar voorafgaand aan AOW leeftijd
Looptijd:	Geen maximum (feitelijk 10 jaar)	Maximaal 5 jaar	Maximaal 5 jaar	Maximaal 5 jaar

In de hoofdstukken 2 t/m 6 volgt een analyse per sector om de gevolgen voor de jaarverslaggeving inzichtelijk te maken.

2. Primair Onderwijs

2.1. Duurzame inzetbaarheid - Basisbudget (cao paragraaf 8A)

Algemeen

Iedere werknemer heeft jaarlijks het recht om 40 uur van de werktijd te besteden aan duurzame inzetbaarheid. Deze uren worden door de werknemer na overleg ingezet voor de volgende bestedingsdoelen (cao art. 8A.3):

- Peerreview
- Studieverlof
- Coaching
- Oriëntatie op mobiliteit
- Niet plaats- en/of tijdgebonden werkzaamheden

Werkgever en werknemer voeren jaarlijks voorafgaand aan de zomervakantie overleg over de besteding van de duurzame inzetbaarheidsuren. In overleg met de werkgever kan ook worden gekozen voor besteding aan andere doelen die bijdragen aan de duurzame inzetbaarheid.

In overleg met de werkgever kunnen uren genoemd in art. 8.A.3 maximaal 3 jaar voor een afgesproken doel worden gespaard. Deze spaarafspraak dient schriftelijk te worden vastgelegd.

Startende leraren

Aan startende leraren (voor leraren in het basisonderwijs tot schaal LA4/LB4 en in het speciaal (basis)onderwijs tot LB4/LC4) wordt naast de 40 uur voor duurzame inzetbaarheid als bepaald in artikel 8A.3, een bijzonder duurzaamheidsbudget toegekend van 40 uur per jaar (art. 8A.5). Deze uren kunnen worden ingezet voor het verlichten van de werkdruk van deze werknemers.

Jaarverslaggeving (RJ)

De aanwezigheid van een verplichting (voorziening of schuld) is afhankelijk van de met de werknemer gemaakte afspraken. Niet opgenomen duurzame inzetbaarheidsuren kunnen alleen worden gespaard als er een met de werkgever afgestemde schriftelijke spaarafspraak is gemaakt. In beginsel wordt het basisbudget niet voor verlofdoeleinden ingezet hetgeen betekent dat de gespaarde uren niet tot een verplichting aan de werknemer leidt.

Indien echter afwijkende afspraken zijn gemaakt op basis waarvan uren kunnen worden opgenomen voor verlof, dan wel is afgesproken de uren in te zetten voor studieverlof, is wel sprake van een verplichting. De cao (8A.4 lid 2) regelt dat niet opgenomen uren voor studieverlof bij het beëindigen van de arbeidsovereenkomst worden uitbetaald.

Gespaarde uren (m.u.v. aanwijzing als studieverlof) worden bij het beëindigen van het dienstverband op initiatief van de werkgever niet uitbetaald aan de werknemer. Met dit schattingselement moet rekening worden gehouden, naast andere schattingselementen (zoals de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigt, met vervroegd pensioen gaat of overlijdt). Door het schattingselement is sprake van een voorziening (geen schuld).

Waardering vindt plaats op basis van voor (studie)verlof gespaarde uren en het voor de werknemer geldende uurtarief (incl. sociale lasten, andere aan het salaris gerelateerde premies voor aanspraken en loonbelasting) rekening houdende met de in de vorige alinea genoemde relevante schattingselementen.

2.2. Duurzame inzetbaarheid - Oudere werknemers (cao paragraaf 8A)

Algemeen

Iedere werknemer van 57 jaar en ouder heeft naast de 40 uur basisbudget jaarlijks recht op een bijzonder budget voor oudere werknemers van 130 uur (artikel 8A.6). Dit is niet gekoppeld aan dienstjaren. De werknemer kan deze uren voor de doelen van het basisbudget alsmede voor het opnemen van verlof (sabbatical, extra zorgverlof, recuperatie-verlof). In het laatste geval is wel een eigen bijdrage (40/50%) vereist. Werknemers kunnen deze uren en de basisbudget uren op basis van een vooraf ingediend plan gedurende vijf jaar sparen (artikel 8A.7). In de artikelen 8A.8 -8A.10 zijn enkele overgangsregelingen BAPO opgenomen, deze worden in deze notitie niet verder behandeld.

Jaarverslaggeving (RJ)

Gezien deelname aan deze regeling niet is gekoppeld aan het aantal dienstjaren is hier geen sprake van een regeling met opbouw van rechten. Ook hiervoor geldt dat op basis van de afspraken met de werknemer dient te worden bepaald of sprake is van een verplichting (voorziening of schuld). Gezien de mogelijkheid voor het opnemen van verlof zal hiervoor sprake zijn van een verplichting richting werknemer.

Werknemers van 57 jaar en ouder die voor balansdatum een plan hebben ingediend voor het aanwenden van het bijzondere budget en de betreffende uren mogen gedurende maximaal 5 jaar sparen. Deze gespaarde uren worden bij het beëindigen van het dienstverband op initiatief van de werkgever niet uitbetaald aan de werknemer. Met dit schattingselement moet rekening worden gehouden, naast andere schattingselementen (zoals de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigt, met vervroegd pensioen gaat of overlijdt). Door het schattingselement is sprake van een voorziening (geen schuld).

Waardering vindt plaats op basis van gespaarde uren en het voor de werknemer geldende uurtarief (incl. sociale lasten, andere aan het salaris gerelateerde premies voor aanspraken en loonbelasting) rekening houdende met de in de vorige alinea genoemde relevante schattingselementen inclusief de eigen bijdrage van de werknemer.

Het effect van de overgangsregeling BAPO e.d. (cao 8A.8 -8A.10) is niet nader uitgewerkt in deze notitie. Uiteraard wordt geen voorziening opgenomen voor werknemers die geen gebruik kunnen maken van een regeling in de cao.

3. Voortgezet Onderwijs (cao paragraaf 7)

3.1. Levensfasebewust personeelsbeleid - basisbudget

Algemeen

De werknemer krijgt met ingang van schooljaar 2022-2023 jaarlijks de beschikking over een basisbudget van 90 klokuren (tot en met schooljaar 2021-2022 50 klokuren). Hiermee kunnen keuzes worden gemaakt die passen binnen de levensfase en die de persoonlijke situatie en de duurzame inzetbaarheid vergroten. De werknemer heeft het recht om het basisbudget naar eigen inzicht te gebruiken voor aanpassing van de werkzaamheden, door vermindering van de lestaak dan wel vermindering van de overige taken. Inzet van het basisbudget leidt niet tot een vermindering van de jaartaak. Het basisbudget kan in overleg met de werkgever, mits dit organiseerbaar is, ook ingezet worden als verlof. Uitsluitend voor overgangsjaar 2022-2023 heeft de werknemer recht om 40 uren direct uit te laten betalen.

Indien langer dan vier jaar wordt gespaard, wordt het eerdere spaartegoed in waarde gefixeerd. Hierbij wordt na vier jaar steeds het eerste jaar van het gespaarde saldo omgezet in een geldbedrag door de uren te vermenigvuldigen met het dan geldende uurtarief. Het saldo kan vervolgens op een later moment voor verlof worden aangewend. De waarde van het saldo wordt bepaald door het geldbedrag te delen door het op het moment van de opname geldende uurtarief.

De uren van het basisbudget kunnen ook worden gekapitaliseerd. De waarde van het basisbudget kan worden besteed aan een bijdrage in de kosten van kinderopvang en verhoging van pensioenaanspraken. Alleen werknemers tot en met schaal 8 kunnen ervoor kiezen het basisbudget op jaarbasis uit te laten betalen.

Jaarverslaggeving (RJ)

Aangezien de gespaarde uren, onder voorwaarden, ingezet kunnen worden voor verlof of kunnen worden (gekapitaliseerd en) uitbetaald is voor dat deel sprake van een verplichting richting de werknemers (bij een openstaand saldo ultimo boekjaar). Gespaarde uren worden (m.u.v. werknemers tot en met schaal 8) bij het beëindigen van het dienstverband, tenzij de werknemer niet door de werkgever in staat wordt gesteld het verlof op te nemen, door de werkgever niet uitbetaald aan de werknemer. Dit betekent dat met dit schattingselement rekening moet worden gehouden, naast andere schattingselementen (zoals de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigt, met vervroegd pensioen gaat of overlijdt). Door het schattingselement is sprake van een voorziening (geen schuld).

Waardering vindt plaats op basis van gespaarde uren en het voor de werknemer geldende uurtarief (incl. sociale lasten, andere aan het salaris gerelateerde premies voor aanspraken en loonbelasting) rekening houdende met de in de vorige alinea genoemde relevante schattingselementen. Zoals gesteld in de cao worden gespaarde uren ouder dan 4 jaar in waarde gefixeerd tegen het dan geldende uurtarief.

3.2. Levensfasebewust personeelsbeleid - Oudere werknemers

Algemeen

Naast het basisbudget krijgt de werknemer van 57 jaar of ouder het recht op een aanvullend verlofbudget van maximaal 120 uur per jaar. Dit is niet gekoppeld aan dienstjaren. Indien de werknemer gebruik maakt van zijn aanvullend verlofbudget geldt hiervoor een eigen bijdrage (40% of 50%) en heeft hij het jaarlijks recht om hieraan maximaal 170 verlofuren toe te voegen (art. 7.4 lid 4a). De eigen bijdrage over de aanvullende 170 verlofuren bedraagt 100% (art. 7.4 lid 4d). De leraar en OOP'er met lesgevende taken van 57 jaar en ouder heeft het recht 170 uur per jaar op te nemen in de vorm van verlaging van de maximumlessentaak met drie lessen van 50 minuten dan wel een equivalent daarvan. De werknemer van 57 jaar en ouder kan door middel van een spaarmogelijkheid ook kiezen voor een gefaseerde afbouw van de loopbaan. Dit mag overigens niet leiden tot een regeling voor vervroegde uittreding (art. 7.5 cao). De werknemer van 57 jaar en ouder heeft dan het recht jaarlijks 170 uren te sparen om later op te nemen. Het opnemen van gespaard verlof is beperkt tot een maximum van 340 uren per jaar. Bij einde dienstverband komt het niet opgenomen aanvullend verlof te vervallen. In de artikel 7.6 is een overgangsregeling BAPO opgenomen, deze wordt in deze notitie niet verder behandeld.

Jaarverslaggeving (RJ)

Gezien deelname aan deze regeling niet is gekoppeld aan het aantal dienstjaren is hier geen sprake van een regeling met opbouw van rechten. Bij indiensttreding van de werknemer ontstaat het recht om gebruik te mogen maken van deze regeling. De werknemer heeft per jaar recht op de in de cao genoemde uren. Gezien de mogelijkheid voor het opnemen van verlof is sprake van een verplichting richting werknemer voor de nog niet opgenomen uren.

Omdat het niet nodig is om hier met de instelling schriftelijke afspraken voor te maken (zoals wel het geval is bij PO) zal voor de ultimo boekjaar nog niet bestede uren een voorziening gevormd moeten worden. De gespaarde uren worden bij het beëindigen van het dienstverband door de werkgever niet uitbetaald aan de werknemer. Dit betekent dat met dit schattingselement rekening moet worden gehouden, naast andere schattingselementen (zoals de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigt, met vervroegd pensioen gaat of overlijdt).

Waardering vindt plaats op basis van gespaarde uren en het voor de werknemer geldende uurtarief (incl. sociale lasten, andere aan het salaris gerelateerde premies voor aanspraken en loonbelasting) rekening houdende met de in de vorige alinea genoemde relevante schattingselementen. Door het schattingselement is sprake van een voorziening (geen schuld).

Het effect van de overgangsregeling van art. 7.6 cao is niet nader uitgewerkt in deze notitie. Uiteraard wordt geen voorziening opgenomen voor werknemers die geen gebruik kunnen maken van een regeling in de cao.

4. Middelbaar Beroepsonderwijs

4.1. Persoonlijk budget (Hoofdstuk 9, paragraaf A, cao)

Algemeen

De werknemer heeft recht op een persoonlijk budget van 50 uur ten behoeve van zijn duurzame inzetbaarheid. Indien de werknemer gebruik maakt van de Regeling seniorenverlof dan wel van één van de overgangsregelingen, dan vervalt het recht op het persoonlijk budget. Het persoonlijk budget wordt aangewend in het cursusjaar waarin het recht is ontstaan. De uren kunnen niet worden aangewend voor het opnemen van verlof en kunnen niet worden gespaard.

Jaarverslaggeving (RJ)

Aangezien de uren niet kunnen worden gespaard zal ultimo boekjaar geen sprake zijn van een saldo te waarderen verlofuren.

4.2. Seniorenverlof (Hoofdstuk 9, paragraaf B, cao)

Algemeen

De werknemer heeft recht op seniorenverlof (art. 9.5 cao) indien hij voldoet aan de volgende voorwaarden:

- a. de werknemer is 57 jaar of ouder;
- b. de werknemer is direct voorafgaand aan de ingangsdatum van het verlof gedurende ten minste 5 jaren aaneengesloten in dienst bij een werkgever die valt onder de werkingssfeer van deze cao;
- c. de werknemer heeft een werktijdfactor van ten minste 0,4 bij de werkgever.

De werknemer, die voldoet aan de gestelde voorwaarden, heeft bij een normbetrekking recht op 170 uur verlof per cursusjaar. Voor dit type verlof geldt een eigen bijdrage werknemer van 30% (t/m schaal 8) of 45% (vanaf schaal 9). Het recht op verlof ontstaat op de eerste dag van de maand die volgt op de maand waarin de werknemer de leeftijd van 57 jaar heeft bereikt (art. 9.5 cao). Het (extra) verlof wordt opgenomen in het cursusjaar waarin het recht is ontstaan. Het (extra) verlof kan niet gespaard worden (art 9.9 lid 3 cao).

Extra verlof vanaf 60 jaar

De werknemer die 60 jaar of ouder is en voldoet aan de in artikel 9.5 lid b en c gestelde voorwaarden (5 aaneengesloten jaren in dienst bij een werkgever die valt onder de werkingssfeer cao MBO en minimaal 0,4 fte) heeft recht op 170 uur extra verlof per cursusjaar (art. 9.8 cao). Dit vormt daarmee een aanvulling op de regeling seniorenverlof uit artikel 9.5. Voor dit extra verlof geldt een eigen bijdrage van 100% (art 9.8 lid 3 cao).

Het (extra) verlof wordt opgenomen in het cursusjaar waarin het recht is ontstaan. Het (extra) verlof kan niet gespaard worden (art 9.9 lid 3 cao).

Seniorenverlof 5 jaar voorafgaand aan AOW-leeftijd

De werknemer die 5 jaar of minder verwijderd is van zijn AOW-leeftijd, voldoet aan de in artikel 9.5 lid 1 onder b en c genoemde voorwaarden en geen gebruik maakt van het (extra) seniorenverlof als bedoeld in artikel 9.5 lid 1 en artikel 9.8 lid 1 en geen gebruik maakt van het BAPO overgangsrecht als bedoeld in artikel 9.15 heeft recht op 340 uur verlof per cursusjaar (art. 9.8a cao). Voor dit type verlof geldt een eigen bijdrage werknemer van 30% (t/m schaal 8) of 45% (vanaf schaal 9). Het (extra) verlof wordt opgenomen in het cursusjaar waarin het recht is ontstaan. Het (extra) verlof kan niet gespaard worden (art 9.8a lid 10 cao).

Werknemers die aan de hiervoor genoemde criteria voldoen kunnen dus opteren voor de seniorenregeling artikel 9.5, eventueel aangevuld met het extra verlof vanaf 60 jaar vanuit artikel 9.8, of de seniorenregeling 5 jaar voorafgaand aan AOW-leeftijd uit artikel 9.8a.

Jaarverslaggeving (RJ)

Omdat de regeling seniorenverlof is gekoppeld aan een aantal dienstjaren is hier sprake van een regeling met opbouw van rechten. De aanspraak op seniorenverlof (art. 9.5 cao) wordt opgebouwd in de 5 dienstjaren voorafgaand aan het jaar waarin de werknemer 57 jaar wordt. Omdat er ook sprake is van schattingselementen (zoals de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigt, met vervroegd pensioen gaat of overlijdt) is hier sprake van een voorziening.

Voorgaande geldt onverminderd voor de regeling seniorenverlof 5 jaar voorafgaand aan AOW-leeftijd (art. 9.8a cao), met dien verstande dat de aanspraak hier wordt opgebouwd in de 5 jaren voorafgaand aan het jaar waarin de werknemer 5 jaar verwijderd is van de AOW leeftijd.

Voor de regeling seniorenverlof vanaf 60 jaar en ouder (art. 9,8 cao) geldt een 100% eigen bijdrage werknemer. De pensioenopbouw en -bijdrage veranderen echter niet (art. 9.8 lid 6 cao) waarmee de verplichting uitsluitend toe zal zien op de werkgeversbijdrage pensioenen en naar verwachting, mede gezien het feit dat medewerkers vanaf 60 ook van de regeling seniorenverlof (art 9.5 cao) gebruik kunnen maken, niet materieel zal zijn. De regeling seniorenverlof vanaf 60 jaar en ouder (art 9.8 cao) wordt om die reden onder 'schattingmethode' niet nader uitgewerkt.

De schattingsmethode voor de voorziening seniorenverlof (art 9.5 en art 9.8a van de cao) is vergelijkbaar behoudens de leeftijd waarop deelgenomen kan worden (57 jaar of 5 jaar voor AOW leeftijd), de looptijd van de regeling (5 of 10 jaar) en de percentages eigen bijdrage werknemer.

Uiteraard dient bij de totstandkoming van de schatting rekening te worden gehouden met het feit dat een werknemer slechts aan één van de seniorenregelingen deel kan nemen.

Schattingmethode

Hieronder werken wij de schattingsmethode voor de regeling seniorenverlof (incl. seniorenverlof 5 jaar voor AOW leeftijd) nader uit:

Voor het waarden van de voorziening seniorenverlof is het uitgangspunt de totale personeelsformatie per 31 december van het boekjaar, daarbinnen bestaan in de context van beide regelingen seniorenverlof vijf categorieën werknemers:

- a) Werknemers die niet in aanmerking zullen komen voor de regeling seniorenverlof omdat zij al gebruik maken van een andere regeling (waardoor zij geen aanspraak kunnen maken op de regeling seniorenverlof) of omdat zij minder dan 0,4 fte werken. Deze werknemers worden niet meegenomen bij het bepalen van de omvang van de voorziening seniorenverlof.
- b) Werknemers die in het boekjaar al aan alle criteria (aantal dienstjaren, fte en leeftijd) voldoen om in aanmerking te komen voor deelname aan de regeling seniorenverlof en in het boekjaar hebben aangegeven hier gebruik van te maken.
- c) Werknemers die in het boekjaar al aan alle criteria (aantal dienstjaren, fte en leeftijd) voldoen om in aanmerking te komen voor deelname aan de regeling seniorenverlof maar (nog) niet hebben aangegeven hier gebruik van te maken. Van deze werknemers zal een inschatting moeten worden gemaakt of zij in de nabije toekomst alsnog van de regeling gebruik zullen gaan maken.
- d) Werknemers die in het boekjaar aan één of geen van de criteria leeftijd of aantal dienstjaren voldoen, maar binnen 5 jaar wel aan beide criteria zullen voldoen.
- e) Werknemers die in het boekjaar nog niet aan alle criteria voldoen om in aanmerking te komen voor gebruikmaking van de regeling seniorenverlof, en binnen 5 jaar ook niet zullen voldoen (vanwege het nog niet bereiken van leeftijdsgrens).

Voor de werknemers die in categorie b. thuishoren ontstaat voor iedereen die in het boekjaar een schriftelijke afspraak over het gebruik van de regeling seniorenverlof heeft gemaakt een verplichting voor de volledige periode waarin het seniorenverlof genoten zal worden (5 of 10 jaar). De argumentatie daarbij is dat de cao bepaald dat iedereen die aan de criteria (aantal dienstjaren, fte en leeftijd) voldoet direct recht heeft om gedurende de gehele looptijd gebruik te maken van deze regeling. Er vindt bij het (voortijdig) beëindigen van het dienstverband geen uitbetaling / compensatie plaats door de werkgever. Dit betekent dat met dit schattingselement rekening moet worden gehouden, naast andere schattingselementen (zoals de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigd, met vervroegd pensioen gaat of overlijdt).

Vanuit het principe voor 'beste schatting' dient in de waardering van de voorziening eveneens rekening te worden gehouden met de werknemers in categorie c en d. Voor deze categorieën moet een inschatting worden gemaakt van het deelnamepercentage aan de regeling (rekening houdende met het feit dat werknemers slechts aan één van beide seniorenregelingen deel kunnen nemen). Het verdient aanbeveling om bij dit schattingselement ervaringscijfers te betrekken. Vervolgens dient, met inachtneming van het geschatte deelnamepercentage, opgebouwd te worden in de vijf jaren voorafgaand aan het jaar dat aanspraak gemaakt kan worden op deelname (57 jaar of 5 jaar voor AOW leeftijd). Ook voor deze categorieën dient rekening gehouden te worden met de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigd, met vervroegd pensioen gaat, of overlijdt.

In aanvulling hierop dient voor werknemers in categorie d rekening gehouden te worden met het feit dat zij wellicht niet voor de volledige duur van de regeling (5 of 10 jaar) gebruik zullen maken van de regeling omdat zij ervoor kunnen kiezen om pas op een later moment deel te nemen aan de regeling. Ook voor deze schatting is het raadzaam om ervaringscijfers te betrekken.

Het voorgaande staat los van het moment waarop het recht op deelname voor de werknemer - en daarmee de verplichting voor de werkgever – ontstaat, namelijk het moment waarop een werknemer

de leeftijd van 57 jaar (of 5 jaar voor AOW leeftijd) heeft bereikt en voldoet aan de overige voorwaarden.

Voor categorie e. is de voorkeursmethode om deze voorziening pas te gaan opbouwen in de 5 jaren voorafgaand aan het jaar dat aanspraak gemaakt kan worden op deelname (57 jaar of 5 jaar voorafgaand aan AOW leeftijd).

Er zijn bij de bepaling van het verwachte deelnamepercentage aan de regeling seniorenverlof ook andere zienswijzen mogelijk. Hieronder worden deze nader toegelicht (niet limitatief):

Voor werknemers in categorie c zou je kunnen beargumenteren dat het minder aannemelijk is dat deze werknemers nog gaan deelnemen aan een van beide regelingen. Deze werknemers hadden er immers al voor kunnen kiezen om deel te nemen maar hebben dit nog niet gedaan. Hiervoor zou dus een lager verwacht deelnamepercentage gehanteerd kunnen worden.

Voor werknemers in categorie e zou nu al een inschatting gemaakt kunnen worden of ze in de toekomst voor deze regeling in aanmerking zullen komen en hier ook voor zullen opteren. De kosten voor de toekomstige aanspraken dienen in dat geval verdeeld te worden over het resterend aantal verwachte dienstjaren tot aan het jaar dat aanspraak gemaakt kan worden op deelname. Deze methode heeft echter niet de voorkeur, mede gezien het feit dat niet vaststaat dat deze regeling ook in de (verre) toekomst onderdeel uit blijft maken van de cao.

Waarderingsgrondslag

In RJ 271.207 (zie bijlage 1) is opgenomen dat indien het effect van de tijdswaarde van geld materieel is de verplichting gewaardeerd dient te worden tegen de contante waarde van de uitgaven die naar verwachting noodzakelijk zijn om de verplichting af te wikkelen. Gegeven de horizon van de voorziening seniorenverlof van 10 (of 15) jaren (5 jaren opbouw + 5 of 10 jaren opname) dient de voorziening seniorenverlof tegen contante waarde gewaardeerd te worden of onderbouwd te worden dat het effect van tijdswaarde niet materieel is.

De disconteringsvoet waartegen contant wordt gemaakt, dient de actuele marktrente weer te geven. De marktrente per balansdatum van hoogwaardige ondernemingsobligaties is de meest geëigende invulling van actuele marktrente. Bij het ontbreken van een liquide markt voor ondernemingsobligaties geldt het rendement op staatsleningen als de meest geëigende invulling

Bij waardering tegen de contante waarde dienen de schattingen van toekomstige kasstromen en de disconteringsvoet op consistente wijze de veronderstellingen weer te geven omtrent prijsstijgingen als gevolg van inflatie. Schattingen van toekomstige kasstromen en de disconteringsvoet worden derhalve beide in nominale termen of beide in reële termen uitgedrukt. Concreet betekent dit dat indien in de verwachte toekomstige uitgaven (opname verlof) rekening wordt gehouden met loonstijgingen ook in de disconteringsvoet hiermee rekening moet worden gehouden en vice versa.

5. Hoger Beroepsonderwijs

5.1. Duurzame inzetbaarheid (artikel M-1 cao)

Algemeen

Een werknemer met een arbeidsovereenkomst heeft jaarlijks recht op een DI-budget van 45 uur (naar rato van de betrekkingssomvang).

Voor werknemers met 5 aaneengesloten dienstjaren in het hbo, die binnen 10 jaar de AOW-gerechtigde leeftijd bereiken is jaarlijks een extra DI-budget van 45 uur beschikbaar. De uren kunnen niet worden omgezet in loon en bij beëindiging van het dienstverband worden gespaarde uren niet uitbetaald.

Met ingang van 1 september 2020 is de mogelijkheid om DI-uren te sparen beëindigd. Opgebouwde spaartegoeden vóór 1 september 2020 worden uiterlijk 31 december 2025 zoveel mogelijk aan DI-gerelateerde doelen besteed. De werknemer kan er ook voor kiezen om DI-uren uit te laten betalen tot een maximum van 45 uren per jaar (gedurende de jaren 2023, 2024 en 2025) of op te nemen voorafgaande aan de pensioendatum (o.b.v. schriftelijk vastgelegd afspraken met werkgever).

Jaarverslaggeving (RJ)

Voor de resterende DI-uren geldt dat de aanwezigheid van een verplichting afhankelijk is van de met de werknemer gemaakte afspraken. In beginsel wordt het basisbudget ingezet voor zakelijke doeleinden hetgeen betekent dat de gespaarde uren niet tot een verplichting in de jaarrekening leiden. Indien echter afspraken zijn gemaakt op basis waarvan uren kunnen worden opgenomen voor verlof of worden uitbetaald in 2024 en/of 2025 (maximaal 45 uur per jaar) is wel sprake van een verplichting voor de gespaarde uren. In dat geval zal er sprake zijn van een schuld.

Waardering vindt plaats op basis van gespaarde verlof-uren c.q. gespaarde aanspraken (m.b.t. de extra DI-uren) en het voor de werknemer geldende uurtarief (incl. sociale lasten, andere aan het salaris gerelateerde premies voor aanspraken en loonbelasting).

5.2. Werktijdvermindering senioren (art. M-2)

Algemeen

De werknemer die de AOW-gerechtigde leeftijd min 10 jaar bereikt met een arbeidsovereenkomst van minimaal 0,4 fte en 5 aaneengesloten dienstjaren in het hbo (ongeacht wanneer in het arbeidsverleden deze dienstjaren aaneengesloten zijn vervuld) kan vanaf een door hemzelf te bepalen moment (tenzij het belang van de organisatie zich daar tegen verzet) éénmalig kiezen voor de mogelijkheid om (art. M-2-a, lid 1):

- a. de werktijd te verminderen met een vast percentage van maximaal 20% van de overeengekomen jaartaak in herkenbare dagdelen;
- b. gedurende een periode van maximaal 5 jaar.

De werknemer betaalt in dat geval een eigen bijdrage over het salaris per maand behorende bij de in lid 1 bedoelde werktijdvermindering van (art. M-2-a, lid 3 en 4):

– 45% in de periode tussen tien en vijf jaar voor de AOW-gerechtigde leeftijd (schaal 1 t/m 7: 35%)

– 25% in de vijf jaren voorafgaand aan het bereiken van de AOW-gerechtigde leeftijd (schaal 1 t/m 7: 20%)

In aanvulling hierop heeft de werknemer de mogelijkheid werktijd voor een periode van vijf jaar met maximaal 20% extra te verminderen. Daarbij geldt de voorwaarde dat de werknemer nog voor minimaal 0,4 fte inzetbaar blijft. Deze werktijdvermindering is onbetaald, de pensioenopbouw is op basis van de oorspronkelijke betrekkingssomvang en premieverdeling (art. M-2-a lid 5).

Jaarverslaggeving (RJ)

Omdat de uren voor werktijdvermindering senioren zijn gekoppeld aan een aantal dienstjaren is hier sprake van een regeling met opbouw van rechten. De aanspraak op de regeling werktijdvermindering senioren wordt opgebouwd in de 5 dienstjaren voorafgaand aan het jaar waarin de werknemer 57 jaar wordt. Omdat er ook sprake is van schattingselementen (zoals de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigd, met vervroegd pensioen gaat of overlijdt) is hier sprake van een voorziening.

Schattingsmethode

Hieronder werken wij de schattingsmethode voor de regeling werktijdvermindering senioren nader uit:

Voor het waarden van de voorziening werktijdvermindering senioren is het uitgangspunt de totale personeelsformatie per 31 december van het boekjaar, daarbinnen bestaan in de context van de regeling werktijdvermindering senioren vijf categorieën werknemers:

- a) Werknemers die niet in aanmerking zullen komen voor de regeling werktijdvermindering senioren omdat zij minder dan 0,4 fte werken. Deze werknemers worden niet meegenomen bij het bepalen van de omvang van de voorziening werktijdvermindering senioren.
- b) Werknemers die in het boekjaar al aan alle criteria (aantal dienstjaren, fte en leeftijd) voldoen om in aanmerking te komen voor deelname aan de regeling werktijdvermindering senioren en in het boekjaar hebben aangegeven hier gebruik van te maken.
- c) Werknemers die in het boekjaar al aan alle criteria (aantal dienstjaren, fte en leeftijd) voldoen om in aanmerking te komen voor deelname aan de regeling werktijdvermindering senioren maar (nog) niet hebben aangegeven hier gebruik van te maken. Van deze werknemers zal een inschatting moeten worden gemaakt of zij in de nabije toekomst alsnog van de regeling gebruik zullen gaan maken.
- d) Werknemers die in het boekjaar aan één of geen van de criteria leeftijd of aantal dienstjaren voldoen, maar binnen 5 jaar wel aan beide criteria zullen voldoen.
- e) Werknemers die in het boekjaar nog niet aan alle criteria voldoen om in aanmerking te komen voor gebruikmaking van de regeling werktijdvermindering senioren, en binnen 5 jaar ook niet zullen voldoen (vanwege het nog niet bereiken van leeftijdsgrens).

Voor de werknemers die in categorie b. thuishoren ontstaat voor iedereen die in het boekjaar een schriftelijke afspraak over het gebruik van de regeling werktijdvermindering senioren heeft gemaakt een verplichting voor alle jaren waarin het verlof genoten zal worden (5 jaar). De argumentatie daarbij is dat de cao bepaald dat iedereen die aan de criteria (aantal dienstjaren, fte en leeftijd) voldoet direct recht heeft om gedurende de gehele looptijd gebruik te maken van deze regeling. Er vindt bij het

(voortijdig) beëindigen van het dienstverband geen uitbetaling / compensatie plaats door de werkgever. Dit betekent dat met dit schattingselement rekening moet worden gehouden, naast andere schattingselementen (zoals de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigt, met vervroegd pensioen gaat of overlijdt).

Vanuit het principe voor ‘beste schatting’ dient in de waardering van de voorziening eveneens rekening te worden gehouden met de werknemers in categorie c en d. Voor deze categorieën moet een inschatting worden gemaakt van het deelnamepercentage aan de regeling. Het verdient aanbeveling om bij dit schattingselement ervaringscijfers te betrekken. Vervolgens dient, met inachtneming van het geschatte deelnamepercentage, opgebouwd te worden in de vijf jaren voorafgaand aan het jaar dat aanspraak gemaakt kan worden op deelname (10 jaar voorafgaand aan AOW leeftijd). Ook voor deze categorieën dient rekening gehouden te worden met de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigt, met vervroegd pensioen gaat, of overlijdt.

In aanvulling hierop dient voor werknemers in categorie d rekening gehouden te worden met het feit dat zij wellicht niet voor de volledige duur van de regeling (5 jaar) gebruik zullen maken van de regeling omdat zij ervoor kiezen om pas op een later moment (b.v. 3 jaar voorafgaand aan AOW leeftijd) deel te nemen aan de regeling. Ook voor deze schatting is het raadzaam om ervaringscijfers te betrekken.

Het voorgaande staat los van het moment waarop het recht op deelname voor de werknemer - en daarmee de verplichting voor de werkgever – ontstaat, namelijk het moment waarop een werknemer voldoet aan het leeftijdsriteria (10 jaar voorafgaand aan AOW leeftijd) en voldoet aan de overige voorwaarden.

Voor categorie e. is de voorkeursmethode om deze voorziening pas te gaan opbouwen in de 5 jaren voorafgaand aan het jaar dat aanspraak gemaakt kan worden op deelname (10 jaar voorafgaand aan AOW leeftijd).

Er zijn bij de bepaling van het verwachte deelnamepercentage aan de regeling werktijdvermindering senioren ook andere zienswijzen mogelijk. Voor een nadere uiteenzetting verwijzen wij naar paragraaf 4.2.2. De aldaar uiteengezette afwegingen rondom de regeling seniorenverlof MBO zijn onverminderd van toepassing.

Waarderingsgrondslag

In RJ 271.207 (zie bijlage 1) is opgenomen dat indien het effect van de tijdswaarde van geld materieel is de verplichting gewaardeerd dient te worden tegen de contante waarde van de uitgaven die naar verwachting noodzakelijk zijn om de verplichting af te wikkelen. Gegeven de horizon van de voorziening werktijdvermindering senioren van 15 jaren (5 jaren opbouw + 10 jaren waarin de opname plaats kan vinden) dient de voorziening seniorenverlof tegen contante waarde gewaardeerd te worden of onderbouwd te worden dat het effect van tijdswaarde niet materieel is.

De disconteringsvoet waartegen contant wordt gemaakt, dient de actuele marktrente weer te geven. De marktrente per balansdatum van hoogwaardige ondernemingsobligaties is de meest geëigende invulling van actuele marktrente. Bij het ontbreken van een liquide markt voor ondernemingsobligaties geldt het rendement op staatsleningen als de meest geëigende invulling

Bij waardering tegen de contante waarde dienen de schattingen van toekomstige kasstromen en de disconteringsvoet op consistente wijze de veronderstellingen weer te geven omtrent prijsstijgingen als gevolg van inflatie. Schattingen van toekomstige kasstromen en de disconteringsvoet worden derhalve beide in nominale termen of beide in reële termen uitgedrukt. Concreet betekent dit dat indien in de verwachte toekomstige uitgaven (werktijdvermindering) rekening wordt gehouden met loonstijgingen ook in de disconteringsvoet hiermee rekening moet worden gehouden en vice versa.

6. Universiteiten

In de cao Nederlandse Universiteiten (hierna: cao-NU) is sinds 2019 de regeling Vitaliteitspact opgenomen.

6.1. Regeling Vitaliteitspact (Hoofdstuk 6, paragraaf 2, cao)

Algemeen

O.b.v. art. 6.13 van de cao-NU heeft een werknemer met een volledige arbeidsduur en met minimaal 10 aaneengesloten dienstjaren bij de werkgever vanaf 5 jaar voor het bereiken van de AOW-gerechtigde leeftijd recht om de werkweek te verkorten tot 4 dagen of 3 dagen (art. 6.13, lid 1, cao-NU). Een werknemer met een minder dan volledige arbeidsduur kan naar evenredigheid deelnemen aan de regeling i.o.m. de bepalingen in art. 1.4, lid 5, van de cao-NU.

De voorwaarden voor het verkorten van de werkweek met 0,2 fte (4 dagen variant), dan wel 0,4 fte (3 dagen variant), zijn uitgewerkt in art. 6.13, lid 3 en 4, cao-NU:

- a. aan de werknemer wordt 0,2 fte (0,4 fte) buitengewoon verlof verleend met gedeeltelijke doorbetaling van het salaris;
- b. de werknemer heeft een werkweek van 4 dagen (3 dagen) van 8 uren, waarbij 90% (80%) van het bruto salaris wordt uitbetaald;
- c. de werknemer doet afstand van de bovenwettelijke vakantie-uren zoals bedoeld in artikel 4.7 lid 1 en behoudt een aanspraak van 5 maal het resterend aantal arbeidsuren per week, vermeerderd met 1,6 (1,2) vakantie-uren per week omdat de nieuwe werkweek 4 werkdagen (3 werkdagen) van 8 uur omvat. Daarmee bedraagt de aanspraak op vakantie-uren totaal 228 (171) vakantie-uren. Op dit vakantietegoed worden de conform artikel 4.7 lid 5 vastgestelde collectieve sluitingsdagen die samenvallen met het werkurenrooster in mindering gebracht.

Om te voorkomen dat fiscaal sprake is van een Regeling voor Vervroegde Uittreding (RVU) dient er minimaal een omvang te resteren van 50% van het dienstverband op 58-jarige leeftijd en 50% van de omvang van het dienstverband in het kalenderjaar voorafgaand aan deelname. Deelname aan de regeling is niet mogelijk als de feitelijke werkweek korter dan 16 uur (arbeidsduur van 15,2 uur) wordt (art. 6.13, lid 5, cao-NU). De grondslag voor pensioenopbouw blijft gehandhaafd op 100%. De werknemer draagt de gehele pensioenpremie werknemersdeel (art. 6.13, lid 6, cao-NU).

De voorwaarden voor deelname aan de regeling, waaronder de vereiste rondom 10 dienstjaren bij de werkgever, zijn uitgewerkt in art 6.15, cao-NU.

Jaarverslaggeving (RJ)

Omdat de uren voor de regeling vitaliteitspact zijn gekoppeld aan een aantal dienstjaren is hier sprake van een regeling met opbouw van rechten. De aanspraak op de regeling vitaliteitspact wordt opgebouwd in de 10 dienstjaren voorafgaand aan het jaar waarin de AOW gerechtigde leeftijd wordt bereikt. Omdat er ook sprake is van schattingselementen (zoals de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigt, met vervroegd pensioen gaat of overlijdt) is hier sprake van een voorziening.

Schattingmethode

Voor het waarden van de voorziening voor de regeling vitaliteitspact is het uitgangspunt de totale personeelsformatie per 31 december van het boekjaar, daarbinnen bestaan in de context van deze regeling vijf categorieën werknemers:

- a) Werknemers die niet in aanmerking zullen komen voor de regeling vitaliteitspact (omdat zij al gebruik maken van een andere regeling waardoor zij geen aanspraak kunnen maken op de regeling werktijdvermindering senioren) of omdat zij niet voldoen aan de vereisten rondom minimale arbeidsduur. Deze werknemers worden niet meegenomen bij het bepalen van de omvang van de voorziening vitaliteitspact.
- b) Werknemers die in het boekjaar al aan alle criteria (aantal dienstjaren, minimale arbeidsduur en leeftijd) voldoen om in aanmerking te komen voor gebruikmaking van de regeling vitaliteitspact en in het boekjaar hebben aangegeven hier gebruik van te maken.
- c) Werknemers die in het boekjaar al aan alle criteria (aantal dienstjaren, minimale arbeidsduur en leeftijd) voldoen om in aanmerking te komen voor gebruikmaking van de regeling vitaliteitspact maar nog niet hebben aangegeven hier gebruik van te maken. Van deze werknemers zal een inschatting moeten worden gemaakt of zij in de nabije toekomst alsnog van de regeling gebruik zullen gaan maken.
- d) Werknemers die in het boekjaar aan één of geen van de criteria leeftijd of dienstjaren voldoen om in aanmerking te komen voor gebruikmaking van de regeling vitaliteitspact, maar binnen 10 jaar aan beide criteria zullen voldoen.
- e) Werknemers die in het boekjaar nog niet aan alle criteria voldoen om in aanmerking te komen voor gebruikmaking van de regeling vitaliteitspact, en binnen 10 jaar ook niet zullen voldoen (dus vanwege het nog niet bereiken van leeftijdsgrens)).

Voor de werknemers die in categorie b. thuishoren ontstaat voor iedereen die in het boekjaar een schriftelijke afspraak over het gebruik van de regeling vitaliteitspact heeft gemaakt een verplichting voor alle jaren waarin het verlof genoten zal worden (5 jaar). De argumentatie daarbij is dat de cao bepaald dat iedereen die aan de criteria (aantal dienstjaren, fte en leeftijd) voldoet direct recht heeft om gedurende de gehele looptijd gebruik te maken van deze regeling. Daardoor ontstaat er voor de werknemers die gebruik maken van deze regeling een verplichting voor de volledige duur van de regeling. Er vindt bij het (voortijdig) beëindigen van het dienstverband geen uitbetaling / compensatie plaats door de werkgever. Dit betekent dat met dit schattingselement rekening moet worden gehouden, naast andere schattingselementen (zoals de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigd, met vervroegd pensioen gaat of overlijdt).

Vanuit het principe voor 'beste schatting' dient in de waardering van de voorziening eveneens rekening te worden gehouden met de werknemers in categorie c en d. Voor deze categorieën moet een inschatting worden gemaakt van het deelnamepercentage aan de regeling. Het verdient aanbeveling om bij dit schattingselement ervaringscijfers te betrekken. Vervolgens dient, met inachtneming van het geschatte deelnamepercentage, opgebouwd te worden in de 10 jaren voorafgaand aan het jaar dat aanspraak gemaakt kan worden op deelname (5 jaar voorafgaand aan AOW leeftijd). Ook voor deze categorieën dient rekening gehouden te worden met de kans dat de werknemer zelf het dienstverband beëindigd, met vervroegd pensioen gaat, of overlijdt.

In aanvulling hierop dient voor werknemers in categorie d rekening gehouden te worden met het feit dat zij wellicht niet voor de volledige duur van de regeling (5 jaar) gebruik zullen maken van de regeling omdat zij ervoor kiezen om pas op een later moment (b.v. 3 jaar voorafgaand aan AOW leeftijd) deel te nemen aan de regeling. Ook voor deze schatting is het raadzaam om ervaringscijfers te betrekken.

Het voorgaande staat los van het moment waarop het recht op deelname voor de werknemer - en daarmee de verplichting voor de werkgever – ontstaat, namelijk het moment waarop een werknemer voldoet aan het leeftijdsriteria (5 jaar voorafgaand aan AOW leeftijd) en voldoet aan de overige voorwaarden.

Voor categorie e. is de voorkeursmethode om deze voorziening pas te gaan opbouwen in de 10 jaren voorafgaand aan het jaar dat aanspraak gemaakt kan worden op deelname (5 jaar voorafgaand aan AOW leeftijd).

Er zijn bij de bepaling van het verwachte deelnamepercentage aan de regeling vitaliteitspact ook andere zienswijzen mogelijk. Voor een nadere uiteenzetting verwijzen wij naar paragraaf 4.2.2. De aldaar uiteengezette afwegingen rondom de regeling seniorenverlof MBO zijn onverminderd van toepassing.

Waarderingsgrondslag

In RJ 271.207 (zie bijlage 1) is opgenomen dat indien het effect van de tijdswaarde van geld materieel is de verplichting gewaardeerd dient te worden tegen de contante waarde van de uitgaven die naar verwachting noodzakelijk zijn om de verplichting af te wikkelen. Gegeven de horizon van de voorziening vitaliteitspact van 15 jaren (10 jaren opbouw + 5 jaren opname) dient de voorziening seniorenverlof tegen contante waarde gewaardeerd te worden of onderbouwd te worden dat het effect van tijdswaarde niet materieel is.

De disconteringsvoet waartegen contant wordt gemaakt, dient de actuele marktrente weer te geven. De marktrente per balansdatum van hoogwaardige ondernemingsobligaties is de meest geëigende invulling van actuele marktrente. Bij het ontbreken van een liquide markt voor ondernemingsobligaties geldt het rendement op staatsleningen als de meest geëigende invulling

Bij waardering tegen de contante waarde dienen de schattingen van toekomstige kasstromen en de disconteringsvoet op consistente wijze de veronderstellingen weer te geven omtrent prijsstijgingen als gevolg van inflatie. Schattingen van toekomstige kasstromen en de disconteringsvoet worden derhalve beide in nominale termen of beide in reële termen uitgedrukt. Concreet betekent dit dat indien in de verwachte toekomstige uitgaven (werktijdvermindering) rekening wordt gehouden met loonstijgingen ook in de disconteringsvoet hiermee rekening gehouden moet worden en vice versa.

203 Indien sprake is van een beloning met opbouw van rechten dient de rechtspersoon de verwachte lasten gedurende het dienstverband in aanmerking te nemen. Hiertoe dient op balansdatum een verplichting te worden opgenomen.

Onder de opbouw van rechten wordt verstaan het gedurende het dienstverband van het personeelslid opbouwen van rechten op doorbetaalde afwezigheid, die in toekomstige verslagperiodes door het personeelslid kunnen worden opgenomen of verzilverd, zoals vakantie en sabbatical leave. Ook wordt de opbouw van rechten op (langetermijn-) winstdelingen en bonussen hieronder begrepen.

Ook voorwaardelijk toegekende rechten (bijvoorbeeld rechten die alleen kunnen worden opgenomen bij continuering van het dienstverband zoals jubileumuitkeringen) leiden tot een verplichting. Bij de bepaling van de hoogte van deze verplichting wordt rekening gehouden met de kans op voortijdige beëindiging van het dienstverband met het personeelslid.

206 De verplichting die op grond van alinea 203 en 205 wordt opgenomen, dient de beste schatting te zijn van de bedragen die noodzakelijk zijn om de desbetreffende verplichtingen per balansdatum af te wikkelen.

De beste schatting wordt in het algemeen gebaseerd op contractuele afspraken met personeelsleden, zoals CAO's en individuele arbeidsovereenkomsten.

Indien ten aanzien van de afwikkeling van de verplichtingen geen of nauwelijks onzekerheden te onderkennen zijn, zijn de hiermee samenhangende schattingen normaliter van beperkt belang voor de waardering van de verplichting. Voorbeelden hiervan zijn beloningen die een onvoorwaardelijk karakter kennen en/of op korte termijn betaalbaar zijn, zoals toekenning van rechten op vakantiedagen.

Indien ten aanzien van de afwikkeling van de verplichtingen onzekerheden te onderkennen zijn, zijn de hiermee samenhangende schattingen van grote(re) betekenis voor de waardering van de verplichting. Voorbeelden hiervan zijn beloningen die een voorwaardelijk karakter kennen en/of niet op korte termijn betaalbaar zijn, zoals jubileumuitkeringen.

Elementen die in de beste schatting bij de opbouw van bijvoorbeeld een verplichting voor jubileumuitkeringen kunnen worden betrokken, zijn:

- de personeelsleden op wie de regeling van toepassing is;
- het uitkeringspercentage van het salaris;
- de salarissen;
- de verwachte salarisstijging;
- opgebouwde jaren;
- blijfkans (al dan niet rekening houdend met kans van overlijden); en
- de disconteringsvoet gebruikt voor de berekening van de contante waarde.

Voor de invulling van de waardering op basis van het principe van 'beste schatting' wordt verwezen naar alinea 301 tot en met 305 van hoofdstuk 252 Voorzieningen, niet in de balans opgenomen verplichtingen en niet in de balans opgenomen activa.

207 Indien het effect van de tijdswaarde van geld materieel is, dient de verplichting te worden gewaardeerd tegen de contante waarde van de uitgaven die naar verwachting noodzakelijk zijn om de verplichting af te wikkelen. De disconteringsvoet voor belastingen waartegen contant wordt gemaakt, dient de actuele marktrente weer te geven. Hierin dienen de risico's waarmee bij het schatten van de toekomstige uitgaven reeds rekening is gehouden, niet te worden betrokken. De marktrente per balansdatum van hoogwaardige ondernemingsobligaties is de meest geëigende invulling van actuele marktrente. Bij het ontbreken van een liquide markt voor ondernemingsobligaties geldt het rendement op staatsleningen als de meest geëigende invulling.

Indien de periode waarover de uitgaven contant worden gemaakt niet langer is dan een jaar, hoeft de verplichting niet tegen de contante waarde te worden opgenomen.

660.3

Hoofdstuk 660 | Onderwijsinstellingen

Personeelsbeloningen

203 In aanvulling op hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen van de Richtlijnen verantwoordt de onderwijsinstelling de lasten op basis van de BAPO en de SOP, overeenkomstig paragraaf 2, alinea 204, van dat hoofdstuk, in de staat van baten en lasten als periodelasten (artikel 4 lid 1a Rjo).

204 Op grond van artikel 4, onderdeel 1b. Rjo worden de gespaarde verlofuren als gevolg van de afspraken duurzame inzetbaarheid of de werktijdenvermindering voor senioren overeenkomstig hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen paragraaf 2, alinea 203, op de balans opgenomen als een verplichting uit hoofde van een opbouw van rechten, voor zover de gespaarde rechten op doorbetaalde afwezigheid kunnen worden opgenomen of verzilverd.