

> Postbus 1682

2003 BS HAARLEM

Kennisgroep CAO

BETA  
t.a.v. secretariaat  
Postbus 19128  
3001 BC Rotterdam

Datum  
22 september 2014

Uw kenmerk  
KG cao 2014-44

Kenmerk

Betreft

Beoordeling CAO Tankstations en Wasbedrijven op fiscale aspecten

Geachte heer, mevrouw,

In het besluit van 19 mei 2014, gepubliceerd in de Staatscourant van 22 mei 2014, nr. 11801, onder UAW Nr. 11553, heeft de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid bepalingen van de CAO voor Tankstations & Wasbedrijven 2013-2015 algemeen verbindend verklaard tot en met 31 oktober 2015.

Afgesloten cao's worden door de Kennisgroep CAO binnen de Belastingdienst beoordeeld op fiscale aspecten van de loonheffingen. Deze beoordelingen worden ook gepubliceerd op de website van de Belastingdienst ([www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl), zoekterm cao-beoordelingen). Het doel hiervan is de werkgevers te helpen om zo goed mogelijk hun fiscale verplichtingen na te komen.

Ook uw cao is nu beoordeeld. Ik heb de beoordeling beperkt tot de in mijn ogen belangrijkste fiscale aspecten voor de loonheffingen. 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 ontleen indien en voor zover ik fiscale aspecten expliciet benoem. De beoordeling heeft plaatsgevonden naar de wet- en regelgeving zoals die geldt per 1 januari 2014.

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,  
Belastingdienst/Kennisgroep CAO  
namens de inspecteur

## Algemeen

In deze rapportage verwijs ik naar het Handboek Loonheffingen 2014 (hierna: Handboek). U kunt het Handboek raadplegen op of downloaden van de site van de Belastingdienst ([www.belastingdienst.nl](http://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 de site van de Belastingdienst, [www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl), met de zoekterm "cao-beoordelingen".

Met ingang van 1 januari 2011 is de werkkostenregeling ingevoerd. Dit is de nieuwe regeling van kostenvergoedingen en voorzieningen (verstrekkingen en het ter beschikking stellen van zaken) voor de werknemer. Hiertoe is de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: Wet LB) gewijzigd en zijn ook de uitvoeringsbepalingen herschreven. De nieuwe uitvoeringsbepalingen zijn vervat in de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2011 (hierna: URLB 2011). De Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 is vervallen.

De werkkostenregeling houdt kort gezegd in dat de werkgever een vrije ruimte heeft van - in 2014 - 1,5% 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.

De werkgever kan in de jaren 2011, 2012, 2013 en 2014 jaarlijks, aan het begin van het jaar, kiezen om de oude regelgeving (overgangsregeling) toe te passen. In dat geval hanteert hij de regelgeving zoals die luidde per 31 december 2010. Meer informatie over de werkkostenregeling kunt u vinden op de site van de Belastingdienst met de zoekterm "wkr".

De (loon)begrippen voor de diverse wetten waarop de loonheffingen zijn gebaseerd kunnen verschillen. De loonheffingen bestaan uit de loonheffing (loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen), de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (Zvw). Als sprake is van loon voor alle loonheffingen, dan gebruik ik de term "loon".

## Artikel 1 en 2                      Werkgever / Werknemer

In dit artikel worden onder meer de begrippen "werkgever" en "werknemer" 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.

## Artikel 22                      Overwerk

Dit artikel bevat een aantal bepalingen over vergoedingen bij overwerk.

De vergoeding van het reguliere uurloon met daarbij de toeslag voor overwerk behoort tot het loon. 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 mag de werkgever voor de loonheffing de tabellen voor bijzondere beloningen toepassen. Ik verwijs naar paragraaf 7.3.6 van het Handboek.

Als de werkgever overwerkloon in vrije tijd compenseert ontstaat een aanspraak op compensatieverlof. Aanspraken op compensatieverlof behoren als zodanig 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. De doorbetaling tijdens de opname van het compensatieverlof behoort in dat geval tot het loon. Ik verwijs naar paragraaf 19.1.3 van het Handboek.

## **Artikel 23 lid 5            Bedrijfskleding**

In dit artikellid wordt gesproken over het door de werkgever verschaffen van bedrijfskleding

Indien de werkgever de werkkostenregeling toepast, dan behoren zowel de vergoeding en verstrekking van (werk-)kleding als de ter beschikking gestelde (werk-)kleding tot het loon van de werknemer. De werkgever kan deze vergoeding of de waarde van de verstrekte of ter beschikking gestelde kleding als eindheffingsloon aanwijzen en onderbrengen in de vrije ruimte. Voor de waardering ervan verwijs ik naar paragraaf 4.5 van het Handboek. Voor ter beschikking gestelde kleding geldt een uitzondering. Als ter beschikking gestelde kleding geheel of deels op de werkplek wordt gebruikt, is de waarde hiervan nihil in de volgende drie situaties:

- a) de kleding is uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt om tijdens de vervulling van de dienstbetrekking te worden gedragen;
- b) de kleding is voorzien van een of meer duidelijk zichtbare, aan de inhoudingsplichtige gebonden beeldmerken met een oppervlakte van samen ten minste 70 cm<sup>2</sup> per kledingstuk;
- c) de kleding blijft achter op de werkplek.

Mogelijk kwalificeert de kleding als een arbovoorziening. Arbovoorzieningen die de werkgever verstrekt of ter beschikking stelt, behoren niet tot het loon indien de werknemer deze gebruikt of verbruikt op de werkplek. Ik verwijs naar paragraaf 20.2.7 van het Handboek.

Het onderhoud van de kleding volgt het regime van de kleding; de vergoeding of de waarde van de verstrekking van het onderhoud behoort tot het loon tenzij de kleding onder de genoemde nihilwaardering valt.

Indien de werkgever nog gebruik maakt van de oude regelgeving van vrije vergoedingen en verstrekkingen dan behoort de vergoeding, de verstrekking of de ter beschikkingstelling van kleding tot het loon tenzij sprake is van een van de volgende situaties:

- a) er is sprake van werkkleding;
- b) er is sprake van ter beschikking gestelde kleding die tevens aantoonbaar op het werk achterblijft;
- c) de vergoeding of de verstrekking van kleding vormt een arbovoorziening.

Kleding is slechts als werkkleding aan te merken indien zij:

- a. uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt is om tijdens de vervulling van de dienstbetrekking te worden gedragen;
- b. is voorzien van een of meer duidelijk zichtbare, aan de inhoudingsplichtige gebonden beeldmerken met een oppervlakte van samen ten minste 70 cm<sup>2</sup> per kledingstuk.

Als de kleding een arbovoorziening vormt gelden de volgende (aanvullende) voorwaarden:

- de werkgever heeft een arboplan;
- de verstrekking van kleding maakt in redelijkheid deel uit van dat arboplan;
- de kleding wordt overwegend tijdens werktijd gedragen;
- de werknemer hoeft geen eigen bijdrage te betalen;
- er is geen sprake van een aanmerkelijke privé-besparing voor de werknemer.

Ik verwijs naar paragraaf 27.3 van het Handboek. In de praktijk kan men ervan uitgaan dat in ieder geval sprake is van een aanmerkelijk privévoordeel als de privé-uitgaven van de werknemer op jaarbasis € 454 lager zullen zijn dan de privé-uitgaven van met hem vergelijkbare werknemers.

In alle overige gevallen moet de werkgever de vergoeding of de waarde van de verstrekte of ter beschikking gestelde kleding tot het loon rekenen. Ik verwijs naar paragraaf 27.42 van het Handboek.

Voor de onderhoudskosten van kleding geldt dat, als er sprake is van werkkleding in fiscale zin of van een arbovoorziening, de werkgever het onderhoud belastingvrij mag vergoeden of verstrekken. Is geen sprake van werkkleding, dan behoort de werkgever de vergoeding van onderhoudskosten en/of de waarde van de verstrekking tot het loon te rekenen. Voor de waardering van zowel de kleding als van de onderhoudskosten verwijs ik naar paragraaf 4.5 van het Handboek.

## **Artikel 24 lid 2            Reiskosten**

Als de werknemer voor het verrichten van de werkzaamheden moet reizen ontvangt hij van de werkgever volgens dit artikellid een redelijke vergoeding.

Fiscaal bedraagt de maximaal onbelaste vergoeding van reiskosten, ongeacht het vervoermiddel, € 0,19 per kilometer. Dit betekent dat de werkgever elke zakelijke kilometer met maximaal € 0,19 onbelast kan vergoeden. Als de werknemer met het openbaar vervoer reist, dan mag de werkgever de werkelijke kosten

vergoeden. Hoofdstuk 21 van het Handboek bevat een uitgebreide behandeling van de wet- en regelgeving over reiskosten.

### **Artikel 25**                      **Arbeidsomstandigheden**

In dit artikel zijn bepalingen opgenomen ten aanzien van de Arbeidsomstandighedenwet.

In de werkkostenregeling behoren zaken die samenhangen met verplichtingen op grond van de Arbeidsomstandighedenwet (arbovoorzieningen) die de werkgever verstrekt of ter beschikking stelt, niet tot het loon indien de werknemer deze gebruikt of verbruikt op de werkplek. Ik verwijs naar paragraaf 19.4 van het Handboek. Een vergoeding van arbovoorzieningen behoort wél tot het loon van de werknemer. De werkgever kan deze vergoeding als eindheffingsloon onderbrengen in zijn vrije ruimte.

Indien de werkgever de oude regelgeving toepast behoren vergoedingen, verstrekkingen en ter beschikking gestelde arbovoorzieningen niet tot het loon indien deze voor de werknemer geen aanmerkelijke privébesparing opleveren. In de praktijk kan men er van uitgaan dat in ieder geval sprake is van een aanmerkelijk privévoordeel als de privé-uitgaven van de werknemer op jaarbasis €454 lager zullen zijn dan de privé-uitgaven van met hem vergelijkbare werknemers. Ik verwijs naar paragraaf 4.5 van het Handboek.

### **Artikel 29**                      **Vakbondscontributie**

Werknemers kunnen brutoloon over de maand december uitruilen tegen de betaalde kosten van een vakbondsorganisatie.

In de werkkostenregeling behoort de vergoeding voor de contributie van een vakbond tot het loon van de werknemer. De werkgever kan deze vergoeding aanwijzen als eindheffingsloon en in zijn vrije ruimte onderbrengen. In de overgangsregeling behoort een vergoeding voor de contributie van een vakbond niet tot het loon. Ik verwijs naar paragraaf 27.10 van het Handboek.

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 4.16 / paragraaf 27.6 van het Handboek en het besluit van 28 januari 2011, nr. DGB2011/1M (zie: <http://wetten.overheid.nl/BWBR0029532/>)

### **Artikel 33**                      **Jubileumuitkering**

Dit artikel bepaalt dat de werkgever bij een respectievelijk 25- dan wel 40-jarig dienstverband een jubileumuitkering verstrekken, van een bruto maandsalaris bij een 25-jarig dienstverband en twee bruto maandsalarissen bij een 40-jarig dienstverband. Als noot staat daarbij vermeld dat zolang dit fiscaal is toegestaan, de uitbetaling bruto/netto zal geschieden.

Een gratificatie na een 25- en 40-jarig dienstverband is - onder voorwaarden - vrijgesteld tot maximaal het loon over een maand. Ik verwijs naar paragraaf 19.2.1 van het Handboek. Een gratificatie van tweemaal een maandsalaris bij een 40-jarig jubileum is dus alleen vrijgesteld voor zover van de vrijstelling bij het 25-jarig jubileum geen gebruik is gemaakt. Ik verwijs naar onderdeel 2.4 van het besluit van 18 september 2013, nr. BLKB2013/0799M (zie: <http://wetten.overheid.nl/BWBR0033939/>).

In paragraaf 19.2.1 van het Handboek staat met welke bestanddelen van het loon de werkgever rekening mag houden. Als een werkgever omtrent de berekening twijfelt kan hij in overleg treden met de competente inspecteur.

Voor zover de jubileumtoeslag tot het loon behoort mag de werkgever naar keuze de tabellen voor bijzondere beloningen of de tijdvaktabellen toepassen. Als de tabellen voor bijzondere beloningen tot een lagere inhouding leiden of als de werkgever uitsluitend premie voor de volksverzekeringen op het loon inhoudt, dan is het gebruik van die tabellen verplicht. Ik verwijs naar paragraaf 7.3.6 van het Handboek.

### **Artikel 36                      Uitkering bij overlijden**

Na het overlijden van de werknemer ontvangen de in art. 7:674 BW genoemde nabestaanden volgens dit artikel een uitkering ten bedrage van het salaris dat de werknemer laatstelijk rechtens toekwam over de periode vanaf dag na het overlijden tot en met de laatste dag van de tweede maand volgend op de maand waarin het overlijden plaatsvond.

Voor de gevolgen van een (eenmalige) overlijdensuitkering voor de loonheffingen en voor wat wordt verstaan onder het loon over een maand voor het bepalen van de hoogte van deze vrijstelling, verwijs ik naar de paragrafen 19.1.7 en 19.1.8 van het Handboek.