

> Postbus 9001 6800 DB ARNHEM

Vereniging van Waterbouwers  
Bezuidenhoutseweg 12  
2594 AV DEN HAAG

Datum  
18 oktober 2017  
Uw kenmerk

Kenmerk  
KG CAO/17/Beoordeling CAO  
Waterbouw 2015–2018

Betreft  
CAO Waterbouw 2015–2018

Geachte mevrouw,

In het besluit van 7 augustus 2017, UAW Nr. 11878, heeft de Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid bepalingen van de cao betreffende de loon- en arbeidsvoorwaarden voor het personeel werkzaam in de Waterbouw 2015 – 2018 algemeen verbindend verklaard tot en met 31 maart 2018.

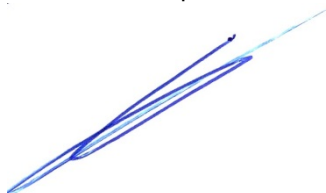
De bepalingen in deze cao heb ik beoordeeld op fiscale aspecten van de loonheffingen. Het doel hiervan is onder meer dat werkgevers zo goed mogelijk in staat zijn om hun fiscale verplichtingen na te komen. Ik heb de beoordeling beperkt tot de in mijn ogen belangrijkste fiscale aspecten. In de bijgevoegde 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. Wanneer 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 2017, uitgave 1 oktober 2017 (hierna: Handboek). U kunt het Handboek raadplegen op of downloaden van de internetsite 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 [www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl) (zoekterm “cao-beoordelingen”).

### **Artikel 1 Definities**

*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 Zorgverzekeringswet (hierna: 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 Collegiale uitlening / inlening van werknemers**

*De werkgever is bevoegd een werknemer uit te lenen voor werkzaamheden binnen Nederland en het gedeelte van het continentale plat, waarover Nederland soevereine rechten heeft, ter gelegenheid van verhuur van materieel of wegens deelneming van de werkgever in een combinatie.*

De inlenende werkgever kan aansprakelijk worden gesteld voor, onder meer, de loonheffingen die betrekking hebben op de door de uitgezonden werknemer verrichte werkzaamheden. De inlenende werkgever kan zich tegen aansprakelijkheid beschermen door de door de uitlener verschuldigde loonheffingen en de verschuldigde omzetbelasting op een geblokkeerde (G-)rekening te storten. Ik verwijs naar de paragrafen 11.6.1 en 11.6.5 van het Handboek.

### **Artikel 8 Aanvang en einde van het dienstverband**

*In deze artikelen worden de in de arbeidsovereenkomst te vermelden gegevens opgesomd en de te hanteren opzegtermijnen.*

Voor de volledigheid wijs ik op de fiscale verplichtingen van de werkgever om 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 2.2 en 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 10 Uitkering bij overlijden**

*Wanneer een werknemer overlijdt, krijgen zijn nagelaten betrekkingen een uitkering van het voor de werknemer geldende basisweekloon over de periode vanaf de dag na overlijden tot en met de laatste dag van de tweede maand na de maand van overlijden.*

Voor de gevolgen van (de aanspraak op) een (eenmalige) overlijdensuitkering voor de loonheffingen verwijs ik naar de paragrafen 19.1.7 en 19.1.8 van het Handboek. In deze paragrafen staan uitvoerig de gevolgen beschreven van een aantal te onderscheiden situaties.

## **Artikel 19 Betaling van het loon**

*Het loon wordt wekelijks uitbetaald, eventueel op voorschotbasis. De werknemer ontvangt bij elke betaling een schriftelijke specificatie van het brutoloon, de inhoudingen en de dagrechtwaarden.*

Bij een voorschot op het loon moet de werkgever de loonbelasting/premie volksverzekeringen inhouden op het tijdstip waarop hij het voorschot aan de werknemer uitbetaalt. Ik verwijs naar paragraaf 7.2 van het Handboek.

Op de loonstrook dient een aantal gegevens verplicht te worden vermeld. Ik verwijs naar stap 10 van het Handboek.

## **Artikel 23 Beloning bij 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 24 Individuele kapitaalopbouw bij overwerk**

*De werknemer heeft het recht om zijn vergoeding voor overwerk te gebruiken voor individuele kapitaalopbouw voor zijn (pre)pensioenregeling, spaarpensioenregeling en levensloopregeling.*

Vanuit fiscaal oogpunt staat het werkgevers en werknemers vrij om de overeengekomen beloning te wijzigen, al dan niet via een zogenaamd cafetariasyteem. 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 behoort dan tot het loon voor de loonheffingen. 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>).

Een verlaging van de overwerkvergoeding leidt in beginsel 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>).

## **Artikel 25 Woon-werkverkeer en reiskostenvergoeding**

*Dit artikel regelt onder welke voorwaarden een werknemer recht heeft op een reiskostenvergoeding, welke in bepaalde situaties € 0,40 per km kan belopen.*

Een werkgever kan een reiskostenvergoeding geheel of gedeeltelijk aanwijzen als eindheffingsloon. Betreft het vervoer in het kader van de dienstbetrekking (zakelijk reizen), dan is de vergoeding geheel of gedeeltelijk gericht vrijgesteld. Woon-werkverkeer geldt als zakelijk reizen. De maximaal gericht vrijgestelde vergoeding voor de kosten van zakelijke reizen bedraagt € 0,19 per kilometer, ongeacht het vervoermiddel. Dit betekent dat werkgevers elke zakelijke kilometer, dus ook elke kilometer voor

woon-werkverkeer, met maximaal € 0,19 gericht vrijgesteld kunnen vergoeden. Uitzondering daarop zijn reiskosten met het openbaar vervoer; de werkgever kan die reizen tot de werkelijke kosten vergoeden. Hoofdstuk 21 van het Handboek bevat een uitgebreide behandeling van de wet- en regelgeving over reiskosten.

## **Artikel 26 Toeslagen en vergoedingen**

*De werknemer heeft onder voorwaarden per dag recht op een voedingstoeslag ad € 15,85 en een uitrustingstoeslag ad € 2,09 (voor het noodzakelijk gebruik door de werknemer van de eigen uitrusting, tenzij de werkgever een pakket persoonlijke beschermingsmiddelen aan de werknemer verstrekt).*

Een werkgever kan een vergoeding voor een maaltijd of de waarde van een verstrekte maaltijd aanwijzen als eindheffingsloon. Dit eindheffingsloon is gericht vrijgesteld als de maaltijd onderdeel is van de kosten van tijdelijk verblijf, zoals een maaltijd tijdens een dienstreis.

Een van de voorwaarden voor het ontvangen van de voedingstoeslag is dat de werknemer na 19.00 thuis komt. Dit is niet voldoende voor gerichte vrijstelling. Hiervoor is vereist dat een werknemer door zijn werk tussen 17.00 en 20.00 uur niet thuis kan eten. Ik verwijs verder naar paragraaf 20.1.2 van het Handboek.

Vergoeding, verstrekking en terbeschikkingstelling van gereedschap is gericht vrijgesteld als dit voldoet aan het noodzakelijkheids criterium. Dat is het geval als:

- de voorziening naar het redelijke oordeel van de werkgever noodzakelijk is voor een behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking; en
- de werkgever de voorziening betaalt en niet doorberekent aan de werknemer; en
- de werknemer de voorziening aan de werkgever teruggeeft of hem de restwaarde vergoedt als hij de voorziening niet meer nodig heeft voor zijn dienstbetrekking.

Voor een nadere toelichting op het noodzakelijkheids criterium verwijs ik naar paragraaf 20.1.7 van het Handboek.

Volgens dit artikel wordt voor zowel voeding als voor de eigen uitrusting een vaste vergoeding gegeven. Een vaste kostenvergoeding behoort in beginsel tot het loon. De benaming "kostenvergoeding" betekent niet dat er fiscaal sprake is van een onbelaste kostenvergoeding. Een vaste kostenvergoeding dient onder meer, voorafgaand aan de betaling, afzonderlijk te zijn vastgesteld en naar de aard en de veronderstelde omvang van de kosten per kostensoort te zijn gespecificeerd. Voorts moet een vaste kostenvergoeding voor kosten waarvoor een gerichte vrijstelling geldt en voor intermediaire kosten gebaseerd zijn op een daaraan voorafgaand onderzoek naar de werkelijk gemaakte kosten. Ik verwijs naar paragraaf 4.6.1 van het Handboek.

Op zich is de voedingstoeslag voldoende specifiek. Evenwel is niet duidelijk op welke specifieke kosten de vergoeding voor eigen uitrusting ziet. Voor zover daarbij sprake is van vergoeding van kledingkosten geldt het volgende.

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. Ook (een vergoeding van) het onderhoud van deze kleding is dan onbelast.

Voor een volledig overzicht van de voorwaarden verwijs ik naar paragraaf 20.2.4 van het Handboek, waarin tevens een stroomschema is opgenomen.

Mij is niet bekend of op cao-niveau beide vergoedingen zijn gebaseerd op een kostenonderzoek. Voor een gerichte vrijstelling is zo'n kostenonderzoek nodig. Ik verwijs naar paragraaf 4.6.1 van het Handboek. Voor een beoordeling op cao-niveau kunt u desgewenst contact met mij opnemen. Werkgevers kunnen dit aspect ook met hun eigen inspecteur afstemmen.

## **Artikel 28                      Ongevallenverzekering**

*De werkgever is verplicht voor zijn werknemers een ongevallenverzekering af te sluiten. Deze verzekering garandeert een uitkering in geval van blijvend lichamelijk letsel of dood als gevolg van een ongeval binnen of buiten dienstverband. Daarnaast dient deze verzekering bij overlijden van de werknemer recht te geven op een uitkering van minimaal € 30.000 aan zijn nabestaanden. Bij algehele blijvende invaliditeit van de werknemer geeft de verzekering recht op een uitkering van minimaal € 46.000.*

Als de werkgever een ongevallenverzekering afsluit voor zijn werknemer verstrekt hij de verzekering aan de werknemer. Deze verstrekking behoort, voor zover de premie betrekking heeft op een uitkering bij overlijden of invaliditeit, niet tot het loon voor de loonheffingen. Een eventuele uitkering uit een dergelijke verzekering is loon uit vroegere dienstbetrekking. Daaruit volgt dat de werkgever de uitkering niet kan aanwijzen als eindheffingsloon. Ik verwijs naar de paragrafen 19.1.6 en 19.1.7 van het Handboek.

Een aanspraak op een uitkering bij overlijden of invaliditeit als gevolg van een ongeval behoort als zodanig niet tot het loon voor de loonheffingen. De uitkering zelf behoort in beginsel wel tot het loon voor de loonheffingen. Voor de loonheffing zijn de tabellen voor bijzondere beloningen van toepassing. Ik verwijs naar paragraaf 7.3.6 van het Handboek.

Opgemerkt zij nog dat over de uitkering bij overlijden geen premies werknemersverzekeringen verschuldigd zijn en dat een eenmalige uitkering bij overlijden tot maximaal driemaal het loon over een maand is vrijgesteld. Ik verwijs naar de paragrafen 19.1.6 en 19.1.7 van het Handboek. Mogelijk is de uitkering loon uit vroegere dienstbetrekking of loon van nabestaanden; ik verwijs naar de paragrafen 4.3, 7.3.3 en 9.2.3 en 15.2.7 van het Handboek.

## **Artikel 29                      Verlies van uitrusting en andere eigendommen van de werknemer**

*Volgens dit artikel vergoedt de werkgever in bepaalde situaties schade aan de werknemer bij diefstal, verlies of schade aan de uitrusting of andere eigendommen van de werknemer. De schade dient toe te rekenen te zijn aan het werk of het materieel, tenzij dit door de wet anders is geregeld.*

Een vergoeding voor schade aan of verlies van persoonlijke zaken is vrijgesteld indien de schade of het verlies is ontstaan door een bijzondere gebeurtenis die samenhangt met de dienstbetrekking. Ik verwijs naar paragraaf 4.12.3 van het Handboek.

## **Artikel 41                      Scholing**

*De werknemer krijgt in bepaalde gevallen de mogelijkheid om een bij- of omscholingscursus gerelateerd aan de waterbouwsector te volgen op kosten van de werkgever.*

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 42                    Erkenning van Verworven Competenties (EVC)**

*Werknemers worden in de gelegenheid gesteld hun verworvenheden om te zetten in een regulier MBO- of HBO-diploma (EVC-traject). De kosten zijn voor rekening van de werkgever. Een en ander zal worden gefaciliteerd door het Opleidings- en Ontwikkelingsfonds Waterbouw.*

Uitgaven en verstrekkingen voor het volgen van een procedure Erkenning verworven competenties zijn studiekosten. Ik verwijs naar mijn opmerkingen bij artikel 41 hiervoor.

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. Als 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.

#### **Artikel 45                    Inzet ouderen**

*Bepaalde werknemers hebben recht op een medische keuring.*

Medische keuringen kunnen Arbovoorzieningen zijn. Deze zijn gericht vrijgesteld 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.

#### **Artikel 46                    Vorstverlet**

*Onder bepaalde omstandigheden heeft de werknemer bij vorst recht op een aanvulling op de aan hem toegekende werkloosheidsuitkering. De werkgever ontvangt de werkloosheidsuitkering van het UWV en betaalt deze inclusief bovengenoemde aanvulling zo spoedig mogelijk uit aan de werknemer.*

Zowel de werkloosheidsuitkering als de aanvulling daarop behoren tot het loon. Bij de berekening van de verschuldigde loonheffingen moet de werkgever de werkloosheidsuitkering en de aanvulling samentellen. De witte tabel is van toepassing.

#### **Artikel 47                    Arbeidsongeschiktheid**

*Dit artikel regelt de doorbetaling bij ziekte.*

Ziektewetuitkeringen die de werkgever bij ziekte of zwangerschap doorbetaalt, met uitzondering van de

Ziektewetuitkering op grond van de vrijwillige verzekering, behoren, zolang de dienstbetrekking duurt tot een maximum van 104 weken, tot het loon uit tegenwoordige dienstbetrekking. Daarna is sprake van loon uit vroegere dienstbetrekking.

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 doorbetaling van het salaris bij volledige arbeidsongeschiktheid en de aanvulling op de WAO-, dan wel WIA-uitkering vormen, indien de dienstbetrekking beëindigd is, loon uit vroegere dienstbetrekking. Ik verwijs naar de paragrafen 1.1.3, 4.3, 4.4.3 en 7.6 van het Handboek.

Op deze doorbetaling en de aanvulling is voor de loonheffing onder voorwaarden de witte tabel van toepassing. Ik verwijs naar paragraaf 7.3.2 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.

Een eventuele re-integratiebonus behoort tot het loon voor de loonheffingen. De witte tabel is van toepassing.

## **Bijlage 5                      Stageregeling 2015-2018**

*In deze bijlage is onder meer bepaald welke vergoedingen stagiairs ontvangen.*

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. Voor algemene heffingsaspecten met betrekking tot de inkomsten van stagiairs verwijs ik tevens naar het besluit van 14 december 2010, nr. DGB2010/2202M (zie: <http://wetten.overheid.nl/BWBR0029134/>).