

BELASTING HEFFEN BIJ GRENSOVERSCHRIJDENDE ARBEID

Wie is eigenlijk de baas?

Waar wordt het salaris van een werknemer met inkomstenbelasting belast als hij door een buitenlands uitzendbureau of concernonderdeel naar Nederland komt om voor u te werken? Dit was tot voor kort niet altijd duidelijk. Op dit terrein is onlangs het nodige veranderd. Niet alleen wat betreft het ontstaan van belastingplicht in Nederland voor de werknemer, maar ook wat betreft de inhoudingsplicht voor de loonbelasting van u als inlener. Er lijkt eindelijk enige duidelijkheid te zijn. Tijd dus om hierbij stil te staan.

Bij grensoverschrijdende arbeid speelt de vraag welk land belasting mag heffen over het salaris van de werknemer. Om te voorkomen dat zowel het woonland als het werkland het salaris belast, heeft Nederland met veel landen een belastingverdrag gesloten. Op basis van de regels uit het belastingverdrag kan worden vastgesteld welk land belasting mag heffen over bepaalde inkomensbestanddelen.

Werkstaatheffing

Is er een verdrag, dan mag het salaris in het werkland (werkstaatheffing) belast worden, als:

1. de werknemer in de werkstaat langer dan 183 dagen in de (per verdragsland verschillende) relevante periode van 12 maanden verblijft, of;
2. het salaris wordt betaald door of namens een werkgever die inwoner is van de werkstaat, of;
3. het salaris ten laste komt of behoort te komen van een vaste inrichting die de werkgever in de werkstaat heeft.

Wordt niet aan één van de bovenstaande criteria voldaan, dan mag de woonstaat belasting heffen over het salaris. Hierna wordt het begrip 'werkgever' zoals beschreven in situatie 2 verder uitgelegd.

Verlaten

Om te kunnen bepalen of er belasting mag worden geheven in Nederland als werkstaat, moeten we eerst kijken naar wie de 'baas' is. Daarvoor zijn de definities van de werkgever essentieel:

1. De werkgever is degene met wie de werknemer een civielrechtelijke arbeidsovereenkomst heeft gesloten (formele definitie).
2. De werkgever is degene tot wie de werknemer in een gezagsverhouding staat (materiële definitie).

Inmiddels is duidelijk geworden dat Nederland in internationale situaties de strikt formele benadering van het begrip werkgever heeft verlaten. Als aan de volgende voorwaarden wordt voldaan, kan naast de formele werkgever ook sprake zijn van een (materiële) werkgever in het werkland:

- De werknemer staat in gezagsverhouding tot de werkgever, wat onder meer inhoudt dat de werknemer concrete aanwijzingen en instructies van de werkgever moet opvolgen, en;
- De werkzaamheden worden verricht voor rekening en risico van de werkgever, wat met zich meebrengt dat de werkgever de kosten van de werkzaamheden draagt en de daaruit voortvloeiende opbrengsten en risico's, en;
- De werkgever betaalt het salaris van de werknemer. Hiervan is bijvoorbeeld

Extra regels voor de 60-dagenregeling

Ten aanzien van de 60-dagenregeling gelden nog de volgende aanvullende regels:

- De regeling is niet van toepassing als de werknemer meer dan 183 dagen verblijft in Nederland.
- De regeling moet per 12-maandsperiode worden getoetst, ook als het belastingverdrag voor de toets van de 183-dagenregeling uitgaat van het kalender- of belastingjaar.
- De werkdagen betreffen ook ziekte-dagen.
- Er moet sprake zijn van een uitzending binnen een internationaal concern.
- De regeling is niet van toepassing als er sprake is van een formele werkgever in Nederland.

sprake als de salariskosten geïndividualiseerd worden doorbelast door de formele werkgever.

Uitgangspunten

Ondanks de genoemde regels is het in de praktijk niet altijd eenvoudig om vast te stellen wie werkgever is bij grensoverschrijdend werken. De staatssecretaris van Financiën heeft begin dit jaar enkele uitgangspunten en één specifieke goedkeuring geformuleerd om te kunnen bepalen welk land het recht heeft om belasting te heffen over het salaris.

De goedkeuring betreft de zogenoemde 60-dagenregel. Buitenlandse werknemers die binnen concernverband niet langer dan 60 werkdagen per 12-maandsperiode in Nederland werken, staan voor de uitleg van het begrip werkgever in de 183-dagenregeling in het belastingverdrag niet tot het Nederlandse concernonderdeel in een gezagsverhouding. Dit betekent dat Nederland dan geen belasting mag heffen over het salaris dat betrekking heeft op de Nederlandse werkdagen.

Overleg

De 60-dagenregeling is alleen van toepassing in situaties waarbij binnen het concern sprake is van een uitwisselingsprogramma, loopbaanontwikkeling of een uitgezonden werknemer die een bepaalde specifieke deskundigheid bezit. Als de 60-dagenregeling zou leiden tot 'geen belastingheffing' in zowel Nederland (het werkland) als het andere land, moet worden bekeken of overleg met het andere land nodig is. De staatssecretaris van Financiën geeft ook nog aan dat voor een in Nederland

Inhoudingsplicht verleggen

Bij werknemers met een 30%-regeling was het al mogelijk om de inhoudingsplicht voor de loonheffing te verleggen naar het in Nederland gevestigde concernonderdeel. Deze mogelijkheid wordt nu uitgebreid en gaat ook voor de premies werknemersverzekering gelden.

Heffingsrecht komt toe aan Nederland

Een Nederlands bedrijf heeft tijdelijk extra medewerkers nodig. Er worden Duitse medewerkers geworven via een Duits uitzendbureau. Zodra de werkzaamheden voor het Nederlandse bedrijf eindigen, worden ook de individuele arbeidscontracten met het Duitse uitzendbureau beëindigd. Het Nederlandse bedrijf betaalt aan het Duitse uitzendbureau een vergoeding voor de uitleg.

Uitwerking

Indien het verblijf van de Duitse werknemers in Nederland de 183-dagen niet te boven gaat en het Duitse uitzendbureau in Nederland geen vaste inrichting heeft, is van belang wie de verdragswerkgever is. Het feitelijke gezag over de uitoefening

van de werkzaamheden rust bij de Nederlandse inlenende vennootschap. De inlener vervult materieel gezien werkgeversfuncties, bepaalt de kwalificaties en heeft de bevoegdheid om op elk gewenst moment te bepalen dat hij de werknemers niet meer nodig heeft. In wezen berust de ontslagbevoegdheid en de beoordeling van de werknemers hiermee bij de inlener. Door de directe koppeling tussen de beloning van de werknemers en de aan het uitzendbureau betaalde vergoeding is ook voldaan aan de voorwaarde dat de beloning door of namens de Nederlandse vennootschap wordt betaald. De Nederlandse inlener is dus verdragswerkgever en dus komt het heffingsrecht toe aan Nederland als werkstaat.

wonende werknemer, die binnen concernverband voor minder dan zestig dagen naar het buitenland wordt uitgezonden (de omgekeerde situatie), geen vrijstelling van inhouding van loonbelasting in Nederland ontstaat. Als dit standpunt tot dubbele belastingheffing leidt wordt ook hier beoordeeld of overleg met het andere verdragsland nodig is.

Loonstrook

Als het recht om belasting te heffen aan Nederland toekomt, is de vraag wie de Nederlandse loonbelasting moet inhouden en afdragen. Het feit dat bijvoorbeeld een inlener kwalificeert als verdragswerkgever, houdt niet in dat de inlener inhoudingsplichtig is voor de loonbelasting. De formele werkgever blijft inhoudingsplichtig. Het is dus heel goed mogelijk dat het uitlenende buitenlandse concernonderdeel inhoudingsplichtig is.

Voorgesteld is dat per 1 januari 2011 bij internationale detachering binnen het concern het in Nederland gevestigde concernonderdeel de inhoudingsplicht loonbelasting van de buitenlandse concernvennootschap (vaak de formele werkgever) op verzoek kan overnemen. Het is immers praktischer als de Nederlandse

concernvennootschap de loonheffing betaalt. Hiervoor is wel een beschikking van de inspecteur nodig.

Tegemoetkoming

Het besluit waarin de staatssecretaris van Financiën enkele voorbeelden heeft gegeven en de 60-dagenregeling heeft geïntroduceerd, is een tegemoetkoming voor de praktijk als er slechts kort werkzaamheden in Nederland worden verricht. In de omgekeerde situatie, waarin werknemers naar het buitenland worden uitgezonden, is de kans op dubbele belastingheffing groot, omdat het werkland vaak ook belasting wil heffen. Mogelijk biedt dan een beroep op jurisprudentie van eind 2006 uitkomst. De regeling voor verlegging van de inhoudingsplicht van de loonheffingen naar het Nederlandse concernonderdeel biedt een grotere lastenverlichting. In de meeste situaties is het niet meer nodig om buitenlandse groepsvennootschappen te registreren. Het is voor de niet 30%-regelinggevallen wel nog even wachten totdat dit voorstel definitief is.

Martijn Bedaux, partner bij Courdid te Den Haag, tel: (070) 315 34 78, e-mail: martijn@courdid.com