

OVER DE GRENS

Vakblad over grensoverschrijdend werken en wonen



Over de Grens is een uitgave van Fiscaal up to Date – onderdeel van Rendement Uitgeverij BV

Conradstraat 38
3013 AP Rotterdam
E-mail: redactie@futd.nl

Hoofdredacteur

J.H.P.M. Raaijmakers
Belastingadviseur, Raaijmakers Belastingadvies en Educatie

Redacteuren

Mr. Dr. J. van Drongelen
(emer.) Universitair hoofddocent Vakgroep sociaal recht en sociale politiek Tilburg University
Mr. A.D.M. van Rijs
Docent Sociaal recht Tilburg University
Mw. mr. K. Schenkel: Heisterborg International
Mw. mr. M.W.F.G. Vervoort: Team Vervoort
Mw. mr. A. van Velzen: All about Tax
Mr. T. Visser: Baker Tilly (Netherlands) N.V.
Mr. A.M. Lahaije: AWWN

Abonnementenadministratie:

Rendement Uitgeverij BV
Postbus 27020
3003 LA Rotterdam
Telefoon: (010) 243 39 33
E-mail: info@rendement.nl

Abonnementen

Over de Grens verschijnt 6 keer per jaar. (Proef)abbonementen kunnen ieder moment ingaan, maar slechts worden beëindigd indien uiterlijk twee maanden voor het einde van de abonnements-periode is opgezegd. Zonder of bij niet-tijdige opzegging wordt het abonnement automatisch verlengd met een jaar. Abonnementen worden geacht zakelijk te zijn. Wilt u een particulier abonnement, dan dient u dit binnen één maand na het aangaan van het abonnement aan ons door te geven. Rendement behoudt zich het recht voor om prijzen en inhoud van de algemene voorwaarden te wijzigen. U kunt de volledige algemene voorwaarden nalezen op www.rendement.nl/av.

ISSN 2210-5611

Niets uit deze uitgave mag, noch geheel, noch gedeeltelijk, worden overgenomen en/of vermenigvuldigd zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

Hoewel aan de totstandkoming van deze uitgave uiterste zorg is besteed, aanvaarden de auteur(s), redacteur(en) en uitgever geen aansprakelijkheid voor eventuele fouten en onvolkomenheden, noch voor de gevolgen hiervan.

© Rendement Uitgeverij BV 2024

www.futd.nl

Follow us:



Follow us:



Follow us:



Armand Lahaije¹

Overeenkomst met België over interpretatie vaste inrichting bij thuiswerkende werknemers

2024-0002

Met de publicatie in de Staatscourant op 8 december jl.² van de Overeenkomst tussen Nederland en België over wanneer wel en wanneer geen vaste inrichting aanwezig is bij thuiswerkende grensarbeiders ging een lang gekoesterde wens van Staatssecretaris van Financiën Van Rij in vervulling. Deze overeenkomst staat centraal in deze bijdrage.

Inleiding

Het hybride werken, dat wil zeggen deels op kantoor en deels thuis werken, is niet meer weg te denken uit de hedendaagse manier van werken. Dat constateert ook de Algemene Werkgeversvereniging Nederland (AWVN) waarbij werkgevers aangeven dat, waar dat mogelijk is, 58% van de werknemers regelmatig thuiswerken. Gemiddeld werken werknemers op 2 dagen in de week thuis³. Hybride werken biedt dan ook veel voordelen, zo blijkt uit onderzoek van de Sociaal Economische Raad (SER)⁴. Als voordelen worden genoemd een gemiddeld hogere werktevredenheid, hogere productiviteit bij taken die concentratie vergen en eenvoudiger re-integratie op de arbeidsmarkt voor sommige groepen. Er zijn echter ook nadelen. Hybride werken is geen "one size fits all".

De SER gaat ook in op de bijzondere positie van de grensarbeiders, waarvan sprake is bij mensen die wonen in Nederland en in een van onze buurlanden werken⁵. In totaal zijn er ruim 50.000 Nederlanders en Belgen die over de grens werken, waarvan een deel ook vanuit huis werkt⁶. In deze bijdrage staat centraal de fiscale positie van de werkgever van de grensarbeider, die woont in België, en die (deels) in België werkt.

Fiscaliteit⁷

Na het vervallen van de speciale bilaterale afspraken van Nederland met België⁸, herleefden met ingang van 1 juli 2022 de normale regels voor het bepalen van het land dat bevoegd is het loon van de grensarbeider in de belastingheffing te betrekken. Daarvoor is het door Nederland gesloten belastingverdragen met België van belang.

Het belastingverdrag wijst de heffingsbevoegdheid van een bepaald inkomensbestanddeel dat genoten wordt door een inwoner van België ter zake van werkzaamheden verricht in Nederland aan. Voor loon uit dienstbetrekking bepaalt het belastingverdrag dat het loon uit dienstbetrekking dat een inwoner van België verdient is belast in België, tenzij de werkzaamheden fysiek worden verricht in Nederland (werklandbeginsel). Het belastingverdrag bevat tevens een uitzondering op het werklandbeginsel. Het loon toerekenbaar aan de in Nederland gewerkte dagen is alsnog belast in het woonland België als cumulatief wordt voldaan aan de volgende voorwaarden: a. het verblijf van de werknemer in Nederland bedraagt niet meer dan 183 dagen per 12-maandsperiode; en b. het loon wordt niet betaald door of namens een werkgever in Nederland; en c. het loon komt niet ten laste van een vaste inrichting van de werkgever in Nederland. Als aan één van de voorwaarden niet wordt voldaan, is het loon belast in Nederland.

Omdat de Belgische grensarbeider een werkgever in Nederland heeft wordt niet voldaan aan voorwaarde b, met als gevolg dat het salaris toerekenbaar aan de Nederlandse werkdagen vanaf de eerste dag van de tewerkstelling in Nederland is belast. Het loon toerekenbaar aan de in België doorgebrachte werkdagen is belast in België.

Nederland streeft naar het opnemen van een permanente grensarbeidersregeling in de belastingverdragen met in eerste instantie de directe buurlanden Duitsland en België. Staatssecretaris Van Rij (Fiscaliteit en Belastingdienst) geeft daarbij aan dat het kabinet thuiswerken in grensoverschrijdende situaties meer wil faciliteren, mede door ook op EU en OESO niveau

de discussie daarover aan te zwengelen. De grensarbeidersregeling zou de vorm kunnen hebben van een zogenaamde drempelregeling, waarbij tot een bepaald aantal dagen thuisgewerkt kan worden zonder verschuiving van het heffingsrecht naar de woonstaat (met waar mogelijk aansluiting wordt gezocht met de sociale zekerheid).

Ik ben een voorstander van het opnemen van een thuiswerkregeling in de belastingverdragen. We moeten constateren dat de belastingverdragen niet meedemen met de moderne manieren van werken, waardoor de werkgever wordt geconfronteerd met een toegenomen regeldruk als hij, ook zonder dat daar een bedrijfsbelang mee gemoeid is, instemt met een wens van een werknemer om thuis te mogen werken of de grensarbeider deelgenoot maakt van de thuiswerkregeling die op de werknemers van toepassing is. Aansluiten bij de voorwaarden en grenzen van de Europese raamovereenkomst sociale zekerheid, zou die bezwaren (grotendeels) kunnen wegnemen. Hoewel met België op 21 juni 2023 een nieuw belastingverdrag is gesloten, bevat het nieuwe belastingverdrag geen thuiswerkregeling. Mogelijk wordt een protocol toegevoegd om dit alsnog, voordat het belastingverdrag naar verwachting met ingang van 2025 in werking treedt, te realiseren. Voor zover mij bekend is nog geen overeenstemming over een thuiswerkregeling in de belastingverdragen met de buurlanden⁹.

Fiscaal is er nog een andere complicatie. Dat betreft de vraag of de thuiswerklocatie van de werknemer in het woonland voor de Nederlandse werkgever mogelijk een vaste inrichting is.

Voorgeschiedenis

Snel na het begin van de Covid-19 pandemie vaardigde de OESO bijzondere richtlijnen¹⁰ uit hoe om te gaan met het door diverse landen ingestelde maatregelen om verspreiding van het virus tegen te gaan, waaronder reisbeperkingen en beperkingen van "business operations". De richtlijnen waren bedoeld om belastingbetalers meer zekerheid te bieden en de voorbeelden uit verschillende landen golden als inspiratie. Ten aanzien van de vraag of het thuiswerken zou leiden tot de aanwezigheid in het woonland van de werknemer van een vaste inrichting is aangegeven dat "*The exceptional and temporary change of the location where employees exercise their employment because of the COVID-19 pandemic, such as working from home, should not create new PEs for the employer. Similarly, the temporary conclusion of contracts in the home of employees or agents because of the COVID-19 pandemic should not create PEs for the businesses*"¹¹.

Ook op nationaal niveau wordt in diverse voortgangsbrieven regelmatig aandacht besteedt aan de fiscale problematiek. In de voortgangsbrief aan de Tweede Kamer van bijvoorbeeld 8 juli 2022¹² geven Minister Van Gennip van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid en Staatssecretaris Van Rij (Fiscaliteit en Belastingdienst) de stand van zaken weer met betrekking tot thuiswerkende grensarbeiders. In de brief wordt aangegeven dat "*Naast vragen over de verdeling van heffingsrechten hebben ons de afgelopen periode signalen bereikt dat werkgevers in de grensregio's zorgen hebben over het ontstaan van een vaste inrichting in het woonland van de werknemer als gevolg van thuiswerken. Het ontstaan van een vaste inrichting kan voor de werkgever leiden tot (administratieve) verplichtingen voor de loonbelasting en vennootschapsbelasting in het woonland van de werknemer. De onzekerheid hierover lijkt voor werkgevers een belemmering te kunnen zijn om thuiswerken toe te staan of om grensarbeiders in dienst te nemen. Nederland en België willen werkgevers hierover zo veel mogelijk duidelijkheid bieden. Daarom is afgesproken over dit thema verder te spreken met als doel het uitwerken van een verduidelijkende overeenkomst over het ontstaan van een vaste inrichting als er wordt thuisgewerkt. Nederland heeft ook Duitsland benaderd om de mogelijkheden voor een dergelijke overeenkomst te verkennen.*"

Met de snelheid van het licht worden op Europees niveau oplossingen bedacht voor het behoeden van werkgevers voor de gevreesde sociale zekerheidswitch bij het meer dan 25% thuiswerken door grensarbeiders. Fiscaal gaat het helaas niet zo vlot. Dat is mogelijk ingegeven doordat het belang van Nederland groter is gezien de verhouding van het aantal Belgische grensarbeiders in Nederland en vice versa.

De thuiswerk-vi¹³

De Wet op de vennootschapsbelasting 1969¹⁴ bevat een definitie van de vaste inrichting. Als een belastingverdrag van toepassing is, dan geldt de definitie van het betreffende belastingverdrag. Als geen belastingverdrag van toepassing is, dan geldt de definitie die overeenkomt met die uit het OESO-modelverdrag. Van een vaste is sprake bij "*een vaste bedrijfsinrichting met behulp waarvan de werkzaamheden van een onderneming geheel of gedeeltelijk worden uitgeoefend...>*". Om te spreken van een vaste inrichting moet sprake zijn van (i) een fysieke bedrijfsinrichting, (ii) die vast is, en (iii) die wordt gebruikt voor de ondernemingsactiviteiten. Bij de beoordeling of een bedrijfsinrichting vast is wordt nagegaan of er sprake is van vastheid in plaats (commerciële en geografische eenheid) en vastheid in tijd (duurzaamheid). Bij de beoordeling of een ondernemingsactiviteit door middel van de vaste inrichting wordt uitgevoerd is

van belang of de bedrijfsinrichting ter beschikking staat aan de onderneming en of de bedrijfsinrichting is ingericht voor de werkzaamheden¹⁵.

Babuni en Vedder concluderen dat een thuiswerkplek in plaats en tijd vast kan zijn, zelfs als de werknemer niet alleen thuis, maar ook op andere locaties, zoals op flexwerkplekken werkt, zolang er maar sprake is van een commerciële en geografische eenheid. Ook als de thuiswerkplek niet langer dan vijf à zes maanden¹⁶ wordt gebruikt kan aan de eis van duurzaamheid zijn voldaan bij terugkerende activiteiten op dezelfde locatie. Voor de vraag of de bedrijfsinrichting aan de onderneming van de werkgever ter beschikking staat moet een onderscheid worden gemaakt tussen het OESO-commentaar van voor en na de wijzigingen daarvan in 2017. De overeenkomst tussen Nederland en België of en wanneer sprake is van een vaste inrichting bij een thuiswerkplek, zie ook hierna, lijkt rechtstreeks gebaseerd op het gewijzigde OESO-commentaar. Afhankelijk van de vraag of het gewijzigde OESO-commentaar moet worden gezien als een verduidelijking of precisering¹⁷ van de thuiswerk-vi werkt het gewijzigde OESO-commentaar door naar de belastingverdragen die zijn gesloten voor de wijziging. Genoemde auteurs betogen dat aan oude jurisprudentie van de Hoge Raad kan worden ontleend dat de thuiswerkplek geen thuiswerk-vi is als de werkgever geen vrije toegang tot de woning van de werknemer heeft, waarbij de thuiswerkplek ook niet is ingericht door of op kosten van de werkgever. Ook zien zij het oprekken van de feitelijke toegang van de werkgever tot de thuiswerkplek naar het feitelijk gebruik ervan niet als een precisering, maar een verandering ten aanzien van de thuiswerk-vi¹⁸. Die gedachtenlijn volgend zou dat betekenen dat voor belastingverdragen gesloten vóór 2017 de vraag of een thuiswerkplek een thuiswerk-vi is doorslaggevend is of de werkgever vrije toegang tot de werkplek heeft en kosten heeft gemaakt voor de inrichting van de werkplek. Voor meer recente belastingverdragen moet die vraag worden beantwoord aan de hand van de vraag of het thuiswerken incidenteel of structureel is, en zo ja, of de werknemer een keuze heeft op kantoor of thuis te werken of dat de werkgever het thuiswerken van de werknemer (feitelijk) eist. Daarmee lijken de criteria voor het beoordelen of een thuiswerkplek een thuiswerk-vi is, duidelijk. Lokale navraag levert op dat Duitsland er vooralsnog vanuit gaat dat het thuiswerken van Duitse grensarbeiders voor de Nederlandse werkgever geen thuiswerk-vi oplevert.

Overeenkomst Nederland – België

Algemeen

Op 23 november 2023 hebben Nederland en België een overeenkomst gesloten over de interpretatie van het bestaan van een thuiswerk-vi. De overeenkomst is bedoeld om voor werkgevers in Nederland en België duidelijkheid te verschaffen of, en onder welke omstandigheden, het thuiswerken van grensarbeiders leidt tot de aanwezigheid van een vaste inrichting¹⁹ in het woonland. De definitie van de vaste inrichting uit het van 2003 daterende belastingverdrag Nederland – België is gelijklopend aan die van het OESO-commentaar.

Bij de uitleg van de definitie hechten beide landen veel waarde aan het in 2017 gewijzigde OESO-commentaar. Het commentaar beschrijft dat het enkele gebruik van een thuiswerkplek als zodanig niet doorslaggevend is, zelfs niet als bijvoorbeeld een deel van de werkzaamheden van de onderneming wordt uitgeoefend vanuit een thuiswerkplek. Om te kunnen spreken van een vaste bedrijfsinrichting waarmee de werkzaamheden van een onderneming worden uitgeoefend is vereist dat die duurzaam ter beschikking staat aan de onderneming van de werkgever²⁰. De enkele omstandigheid dat een werknemer thuiswerkt leidt niet automatisch tot de conclusie dat die locatie aan de onderneming ter beschikking staat. De vraag of er sprake is van een vaste inrichting wordt beoordeeld op basis van alle relevante feiten en omstandigheden van het geval.

Scenario's

In de overeenkomst worden voor de thuiswerkplek drie situaties omschreven, waarbij in twee gevallen geen sprake is van een vaste inrichting. Dat is het geval bij incidenteel thuiswerken en bij structureel thuiswerken, waarbij de werknemer ook op kantoor kan werken. De overeenkomst bevat ook een praktische handreiking in de situatie dat er wél sprake is van een vaste inrichting. Dat is het geval als de grensarbeider structureel en verplicht thuiswerkt.

Bij een grensarbeider die onregelmatig of incidenteel thuiswerkt is het thuiswerken geen onderdeel van het vaste arbeidspatroon. Er is geen sprake van een vaste inrichting omdat de thuiswerkplek niet *duurzaam* ter beschikking staat van de onderneming. Bij structureel thuiswerken is het thuiswerken onderdeel van het vaste arbeidspatroon. In dat geval kan de thuiswerkplek een vaste inrichting zijn. Echter, als een werknemer er ook voor kan kiezen om te werken op kantoor, dan is in beginsel geen sprake zijn van een vaste inrichting. De werkplek staat enkel aan de werkgever ter beschikking als deze eist dat de grensarbeider de werkzaamheden vanuit huis verricht. Dat moet feitelijk worden beoordeeld. Daarvan is bijvoorbeeld sprake als in de prak-

tijd de bedoeling is dat de grensarbeider de werkplek op kantoor niet of nauwelijks gebruikt. In de meeste thuiswerkregelingen kan de werknemer kiezen om op kantoor of thuis te werken. Het hangt van de individuele feiten en omstandigheden af of de werkgever echt een mogelijkheid biedt op kantoor te werken.

Er kan evenwel sprake zijn van een situatie waarin de werkgever de feitelijke macht heeft om de thuiswerkplek te gebruiken²¹, de mate kan bepalen waarin de onderneming op de thuiswerkplek aanwezig is of kan bepalen welke activiteiten daar worden verricht. Dat doet zich voor bij de grensarbeider die structureel en verplicht thuiswerkt. De overeenkomst beschrijft, niet limitatief, een aantal scenario's waarin de thuiswerkplek in beginsel duurzaam ter beschikking aan de onderneming van de werkgever, zoals:

- De werkgever vereist (contractueel) dat de werknemer de werkzaamheden of een bepaald deel daarvan thuis verricht. Daarvan kan sprake zijn als werkgever en werknemer schriftelijk in de arbeidsovereenkomst of in een thuiswerkovereenkomst vastleggen op hoeveel dagen de werknemer thuis en op kantoor werkt, zoals is vereist voor het toekennen van een vaste, maandelijkse gecombineerde thuiswerk- en reiskostenvergoeding.
- De werkgever vereist niet contractueel dat de werknemer de werkzaamheden of een bepaald deel daarvan thuis verricht, maar er is feitelijk geen kantoorwerkplek voor de individuele werknemer zodat deze gedwongen is de werkzaamheden thuis te verrichten. Dat kan aan de orde zijn als de werknemer voor het verrichten van de werkzaamheden een werkplek nodig heeft en de werkgever daar op kantoor niet in voorziet. De werkgever eist feitelijk de thuiswerkplek op voor de ondernemingsactiviteiten die de werknemer verricht (feitelijk gebruik). Dit moet op individueel werknemersniveau worden getoetst. Niet relevant is of de werkgever voor iedere werknemer te allen tijde een kantoorwerkplek beschikbaar heeft.
- De werknemer kan het gebruik van de thuiswerkplek niet eenzijdig stopzetten. Dit is bijvoorbeeld het geval als de werknemer zijn werkzaamheden niet adequaat of niet conform het arbeidscontract kan verrichten als hij zijn werkzaamheden niet thuis verricht.

De toets aan de scenario's moet op het niveau van de individuele werknemer plaatshebben. Niet relevant is dus verder hoeveel de grensarbeiders gemiddeld genomen thuiswerken en ook niet of de werkgever financiële-, ICT of middelen op basis van de Arbwet ter beschikking heeft gesteld om de werkplek in te richten²².

Toch geen thuiswerk-vi

Als de werkgever een vaste inrichting in het woonland van de grensarbeider heeft, dan biedt de overeenkomst twee ontsnappingsmogelijkheden. Als praktische toepassing mag worden aangenomen dat de thuiswerkplek voor zijn werkgever in ieder geval geen vaste inrichting vormt wanneer de werknemer maximaal 50% van zijn arbeidstijd per kalenderjaar thuiswerkt. Hierbij lijkt te zijn aangesloten bij de genoemde Europese kaderovereenkomst voor grensoverschrijdende telewerkers.

Er is ook geen sprake van een vaste inrichting als de werkzaamheden van de grensarbeider thuis zo ver afstaan van de daadwerkelijke realisatie van de winst dat het moeilijk zou zijn om een deel van de winst aan de vaste inrichting toe te rekenen. Daarbij gaat het om voorbereidende- of hulpwerkzaamheden, zoals bijvoorbeeld secretariële werkzaamheden, de boekhouding, personeelszaken of ICT-ondersteuning.

België: fictieve vaste inrichting bij thuiswerken

De vrees van Nederlandse werkgevers dat bij het faciliteren van het thuiswerken door Belgische grensarbeiders sprake is van een vaste inrichting is niet illusoir. Immers, de Belgische fiscale wetgeving²³ schrijft voor dat indien een Nederlandse onderneming werknemers, die in België wonen, voor meer dan 30 dagen in een periode van 12 maanden structureel laat thuiswerken, deze wordt geacht te beschikken over een Belgische inrichting. De aanwezigheid van de fictieve vaste inrichting brengt een aantal verplichtingen op het vlak van de loon- en vennootschapsbelasting met zich. De werkgever zal o.a. een aangifte vennootschapsbelasting moeten indienen naar een belastbare winst van nihil, als de aanwezigheid van de Belgische inrichting niet doorwerkt naar het belastingverdrag. Als gevolg van de aanwezigheid van een Belgische inrichting geldt ook inhoudingsplicht voor de Belgische loonbelasting (bedrijfsvoorheffing) en moet een lokale loonadministratie worden gevoerd.

De vraag is hoe de overeenkomst of, en onder welke omstandigheden, sprake is van een vaste inrichting zich verhoudt tot de verplichting van de Nederlandse werkgever op basis van de Belgische wetgeving. Aangezien de overeenkomst ziet op de vraag of, en onder welke omstandigheden, sprake is van een thuiswerk-vi *voor de toepassing van het belastingverdrag* blijven de verplichtingen voor de Nederlandse werkgever bij de aanwezigheid van een Belgische inrichting in stand²⁴. Deze zienswijze wordt bevestigd in een circulaire²⁵ van het Belgische ministerie van Financiën: *“Wanneer een DBV (AL: belastingverdrag) van toepassing is, is een werkgever die niet-inwoner is in principe schuldenaar van de bedrijfsvoorheffing, onder de voorwaarden waarin het intern recht*

voorziet.” In een andere circulaire²⁶ wordt bevestigd dat een niet in België gevestigde onderneming, die op basis van Belgisch recht wordt geacht te beschikken over een vaste inrichting, verplicht is een aangifte vennootschapsbelasting in te dienen. De hoogte van de te geven belastbare winst is afhankelijk van de vraag of er sprake is van een vaste inrichting in de zin van het belastingverdrag. In dat geval schiet de Nederlandse werkgever weinig op met de praktische handreiking uit de overeenkomst. Het Belgische ministerie van Financiën, de Federale Overheidsdienst Financiën, zal een besluit of een circulaire moeten uitvaardigen waarmee de werking van de bepaling voor Nederlandse werkgevers wordt uitgezet. De kans dat dat gebeurt wordt door lokale fiscalisten als niet heel groot ingeschat.

Conclusie

Met het sluiten van de overeenkomst met België of, en onder welke omstandigheden, sprake is van een thuiswerk-vi gaat een wens van Staatssecretaris Van Rij in vervulling. De overeenkomst biedt de gevraagde zekerheid aan Nederlandse werkgevers die Belgische grensarbeiders thuis laten werken. Dat bevordert de nachtrust van Nederlandse werkgevers, waar met name de praktische handreiking debet aan is. Dat is alleen anders als België vasthoudt aan het moeten vervullen van administratieve plichten vanwege de aanwezigheid van een Belgische inrichting. Voor écht ongestoorde nachten is een circulaire van het Belgische ministerie van Financiën noodzakelijk.

Noten:

1. Mr. Armand Lahaije, senior adviseur Internationaal/ fiscaal, is werkzaam bij de Algemene Werkgeversvereniging Nederland (AWVN).
2. Staatscourant, Overeenkomst tussen de bevoegde autoriteiten van Nederland en België over de interpretatie van artikel 5 van het belastingverdrag (vaste inrichting) bij thuiswerkende werknemers, nummer 33856, 8 december 2023.
3. <https://www.awvn.nl/app/uploads/2023/08/Rapport-ledenonderzoek-hybride-werken-en-mobiliteit-2023-definitief-14-8-23.pdf>
4. <https://www.ser.nl/-/media/ser/downloads/adviezen/2022/hybride-werken.pdf>
5. T.a.p. noot 4, onderdeel 4.4.4.
6. Nieuwe overeenkomst met België geeft duidelijkheid bij thuiswerkende werknemers | Nieuwsbericht | Rijksoverheid.nl
7. Grensarbeiders die telewerken kunnen onder toepassing van de raamovereenkomst van de Administratieve Commissie op basis van een aanvraag op basis van artikel 16 van de Europese sociale zekerheidsverordening 883/2004 vanaf 1 juli 2023, in afwijking van de aanwijfsregel met het werken in meer EU lidstaten, tot 49% thuiswerken met behoud van de Nederlandse sociale zekerheid. Er zijn stringente voorwaarden van toepassing. Zie daarvoor de beleidsregels van de SVB.
8. En Duitsland. De in Duitsland wonende grensarbeider komt verder niet ter sprake.
9. Antwoorden op Kamervragen over brief onderhandeling van belastingverdragen, Kamerstuk, 26 mei 2023, Staatssecretaris Van Rij (Fiscaliteit en Belastingdienst) geeft antwoord op vragen naar aanleiding van de brief over de onderhandeling van belastingverdragen. De vaste Tweede Kamercommissie voor Financiën heeft de vragen gesteld in een verslag van een schriftelijk overleg.
10. OECD Secretariat analysis of tax treaties and the impact of the COVID-19 crisis, 3 April 2020.
11. Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic (oecd.org), 21 januari 2021.
12. Kamerbrief van 8 juli 2022 van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, kenmerk 2022-0000148992.
13. Ik heb het begrip ontleend aan het lezenswaardige artikel van Babuni en Vedder in WFR 2023/90, [Thuiswerkperikelen: de keukentafel als heffingsobject](#), E Babuni LLM & M.J.C. Vedder LLM
14. Artikel 3 lid 4 Wet Vpb.
15. T.a.p. noot 13.
16. T.a.p. noot 13. In Nederland heeft de Hoge Raad in het Circustentarrest (HR 1 oktober 1954, ECLI:NL:HR:1954:AY4080) bevestigd dat een periode van vijf à zes maanden voldoende is voor de duurzaamheidseis. Als vuistregel wordt een periode van zes maanden aangehouden.
17. Hoge Raad 14 oktober 2022, ECLI:NL:HR:2022:1436, FutD 2022-2798.
18. T.a.p. noot 13.
19. Artikel 5 Belastingverdrag Nederland – België. De bepaling is gelijklopend aan de definitie opgenomen in de OESO-modelverdrag.
20. Zie ook het rapport van de Belastingdienst, [Buitenlandse arbeidskrachten en loonheffingen](#), februari 2023, pagina 26.
21. Het is niet vereist dat de werkgever door bijvoorbeeld een huur- of een koopovereenkomst een juridisch recht heeft op het gebruik van de thuiswerkplek.
22. Dat lijkt de stelling van Babuni en Vedder tegen te spreken dat het oprekken van de thuiswerk-vi van feitelijke toegang tot feitelijke gebruik een zodanige verandering is dat het OESO-commentaar geen precisering of verduidelijking is waardoor het OESO-commentaar niet doorwerkt onder de belastingverdragen gesloten voor 2017.
23. Artikel 229 §2 van het Belgische Wetboek Inkomstenbelasting 1992.
24. Nederland kent een bepaling op grond waarvan de buitenlandse werkgever die een werknemer ter beschikking stelt van een Nederlandse inlener in Nederland beschikt over een fictieve vaste inrichting voor de loonbelasting, ongeacht de vraag of de buitenlandse werkgever ook voor de toepassing van het belastingverdrag beschikt over een vaste inrichting, zie artikel 6 lid 3 letter c Wet LB. Dat brengt voor de buitenlandse werkgever administratieve verplichtingen met zich. De buitenlandse werkgever moet zich registreren bij de Belastingdienst als inhoudingsplichtige en moet de werknemer voorafgaand aan de tewerkstelling identificeren en het BSN-nummer ontvangen. Dit is ongeacht of het loon door toepassing van het belastingverdrag daadwerkelijk in Nederland is belast, al zal dat in sommige gevallen door de aanwezigheid van een materiële werkgever in Nederland het geval zijn. Er zijn belangrijke verschillen tussen de Nederlandse- en Belgische fictie. De Nederlandse fictie creëert inhoudingsplicht voor de loonbelasting voor de uitlener en werkt niet door naar de vennootschaps- of omzetbelasting en regelt (desnoods) dat door de werkgever niet ingehouden en afgedragen loonheffingen kunnen worden verhaald op de inlener via artikel 34 Invorderingswet.
25. Circulaire nr. AFZ 2005/0652 [AFZ 08/2005] d.d. 25.05.2005, nr. 7, pagina 16.
26. Circulaire nr. AFZ/96-258 [AFZ 17/2003] dd. 24.07.2003: *“Voor een buitenlandse onderneming houdt het enkele feit dat zij in België over een Belgische inrichting beschikt noodzakelijkerwijze in dat bepaalde verplichtingen moeten worden nagekomen, meer bepaald inzake de aangifte in de BNI en de inhouding van BV. Het indienen van een aangifte in de BNI door de buitenlandse onderneming brengt ten name van die onderneming uiteraard geen enkele belastingheffing mee wanneer de voorwaarde inzake de duur, waarin de desbetreffende Overeenkomst voorziet, niet vervuld is.”*