

Nederland heeft met Duitsland en België bijzondere maatregelen getroffen om in Nederland gevestigde werkgevers met in deze landen woonachtige werknemers in de gelegenheid te stellen om werknemers tijdens de coronacrisis (ook) thuis te laten werken. Deze maatregelen voor grensarbeiders komen echter te vervallen per 1 januari 2023.

MR. B. (BART) AGERBEEK, AGERBEEK LOONBELASTINGADVIES, WWW.AGERBEEKADVIES.NL

TELEWERKEN

Vervallen van coronaregels voor grensarbeiders

Als gevolg van de coronacrisis zijn in de afgelopen twee jaar veel werknemers (meer) gaan thuiswerken. Werkgevers en werknemers hebben in de praktijk kunnen ervaren dat thuiswerken heel goed mogelijk is, waarbij er inmiddels afspraken zijn gemaakt om dit structureel te regelen. Dit geldt ook voor ondernemingen met in het buitenland woonachtige werknemers, veelal in of nabij de grensstreek met België en Duitsland.

De speciale coronamaatregelen voor grensarbeiders die met Duitsland en België zijn vastgesteld, komen echter per 1 januari 2023 te vervallen. Dit kan voor deze werkgevers grote gevolgen hebben voor de belastingheffing over het loon en de toepasselijke sociale verzekeringen. In deze bijdrage wordt ingegaan op de mogelijke consequenties van het vervallen van de coronaregels voor grensarbeiders.

GRENSARBEIDERS

Grensarbeiders zijn die werknemers die woonachtig zijn in een ander land dan dat waarin de werkgever is gevestigd, waarbij in dit artikel specifiek bedoeld wordt: werknemers die in Duitsland of België wonen en die werken voor een in Nederland

gevestigde werkgever. Indien zij dagelijks van het woonland naar het andere land reizen om te werken, heeft dat als gevolg dat de belastingheffing aan het werkland is toegewezen en ook is de socialezekerheidswetgeving van dit land toepasselijk. Voor veel buitenlandse grensarbeiders met een werkgever in Nederland zal dit de situatie zijn geweest voorafgaand aan de coronacrisis. De Nederlandse werkgever houdt over het in Nederland verdiende loon Nederlandse loonbelasting in. Daarnaast is de Nederlandse socialezekerheidswetgeving van toepassing als gevolg waarvan de werkgever de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet over het loon berekent en afdraagt, waarbij tevens de premie volksverzekering wordt afgedragen die op het loon is ingehouden.

Als gevolg van de coronacrisis zagen werkgevers zich in veel gevallen gedwongen om werknemers te vragen geheel of gedeeltelijk thuis te gaan werken. Voor zowel de belastingheffing over het loon als de toepasselijke socialezekerheidswetgeving kan dit tot gevolg hebben dat deze dan verschuift van Nederland naar het woonland, wat tot extra administratieve lasten kan leiden voor de werkgever en tot een wijziging van het nettoloon voor de werknemer.

CORONAREGELS

Voor veel werknemers bracht de coronacrisis, zoals gezegd, de noodzaak met zich mee om meer thuis te gaan werken, vaak meerdere dagen in de week

en soms zelfs volledig. Dit gold logischerwijs ook voor grensarbeiders die dus thuis in het woonland gingen werken. Vanwege de hiervoor genoemde gevolgen voor de fiscale en socialeverzekeringspositie is Nederland met de buurlanden Duitsland en België overeengekomen dat de thuiswerkdagen mogen worden behandeld als gewone werkdagen. Dat wil zeggen dat dagen waarop normaliter in het land van de werkgever zou zijn gewerkt, maar de werknemer thuis in het woonland werkt, toch aangemerkt kunnen worden als werken in het land van de werkgever voor zowel de fiscale benadering van het loon als de toepasselijke socialezekerheidswetgeving. Zo konden grensarbeiders thuis gaan werken conform de eisen van de coronacrisis en bleven de hiervoor geschetste administratieve lastenverzwaring voor de werkgever en de wijziging van het nettoloon voor de werknemer achterwege. Ondertussen heeft de wetgever, om thuiswerken te faciliteren, per 1 januari 2022 een gerichte vrijstelling geïntroduceerd voor de extra kosten die verbonden zijn aan het thuiswerken. Deze vrijstelling is maximaal 2 euro per thuiswerkdag en kan ook worden toegepast voor dagen dat een werknemer maar gedeeltelijk thuiswerkt. Deze vergoeding mag echter niet worden betaald



indien voor een dag ook de vrijstelling voor reizen naar een vaste plaats van werkzaamheden wordt toegepast. Logischerwijs zullen werknemer en werkgever afspraken maken over het aantal thuiswerkdagen. Die zou als basis kunnen dienen voor de thuiswerkvergoeding.

BEËINDIGING CORONAMAATREGELEN

Naar verwachting is de gerichte vrijstelling voor de thuiswerkvergoeding een blijvertje. Dit geldt echter niet voor de fictie dat thuiswerkdagen aangemerkt kunnen worden als werkdagen in het land van de werkgever. Omdat er thans geen dringend

Het is raadzaam om goed te inventarise- ren wat de consequen- ties zijn

thuiswerkadvies meer van kracht is, zullen deze grensarbeidersregelingen met Duitsland en België komen te vervallen.

Aanvankelijk was door de Nederlandse wetgever bepaald dat deze afspraken zouden vervallen per 1 juli 2022, maar inmiddels is dit met een half jaar uitgesteld tot 1 januari 2023. De reden hiervoor laat zich raden en betreft de gevolgen voor de sociale verzekeringen en de belastingheffing over het loon van grensarbeiders. Voor een goed begrip van de mogelijke gevolgen bij grensarbeiders die gedeeltelijk thuis zijn gaan werken vanwege de coronacrisis, zal ik hieronder ingaan op zowel het fiscale kader als dat voor de sociale verzekeringen.

Loonbelasting

De heffingsbevoegdheid over het loon van werknemers is in de belastingverdragen met Duitsland en België gebaseerd op het werklandbeginsel. De hoofdregel is dan ook dat het loon belastbaar is in het land waarin de werkzaamheden voor het loon worden verricht, waarbij zowel bij werken in het woonland als bij werken in het land waarin de werkgever is gevestigd geldt dat de belastingheffing aan dat land is toegewezen vanaf de eerste dag van werken. De zogeheten ‘183-dagen regel’ is dus bij een Duitse of Belgische werknemer van een in Nederland gevestigde werkgever niet van toepassing, indien in het woonland (Duitsland of België) of in Nederland wordt gewerkt, maar het loon is belast in het woonland of Nederland vanaf de eerste werkdag.

Het vervallen van de coronamaatregelen heeft bij ongewijzigde voortzetting van het werkpatroon dus tot gevolg dat het deel van het loon dat betrekking heeft op werkzaamheden in Duitsland of België ook aldaar belastbaar is. Dit betekent niet automatisch dat de Nederlandse werkgever in Duitsland of België ook direct een inhoudings- en afdrachtplicht heeft. Maar de werknemer betaalt wel in het woonland inkomstenbelasting en in geval de werkgever geen loonbelasting afdraagt, zal de werknemer dit moeten doen bij diens aangifte inkomstenbelasting in Duitsland of België. Hierna ga ik in op de gevolgen voor de sociale verzekeringen, waarbij de vraag opkomt of de werkgever bij een afdrachtplicht van socialeverzekeringspremies niet direct ook de loonbelasting zou moeten afdragen.

Sociale verzekeringen

Met betrekking tot de sociale verzekeringen wordt de toepasselijke socialezekerheidswetgeving bepaald door EU-verordening 883/2004. Ook hier is het uitgangspunt het werklandbeginsel, maar bij werken in meerdere EU-lidstaten geldt dat ingeval van werken in een twaalfmaandenperiode ten minste 25 procent van de werkzaamheden wordt verricht in het woonland, de socialezekerheidswetgeving van dat land van toepassing is. Voor de in Duitsland of België woonachtige fulltime grensarbeider betekent dit dat als hij of zij meer dan één dag thuis werkt de socialezekerheidswetgeving van Duitsland of België van toepassing is. Voor de parttime grensarbeider is dit reeds het geval indien deze één dag per week thuiswerkt.

De administratieve lastenverzwaring is daarmee duidelijk, aangezien ook in Duitsland en België geldt dat socialeverzekeringspremies door de werkgever afgedragen moeten worden, waarbij het ook een lastenverzwaring betreft door het ontbreken van een plafond voor het socialezekerheidsloon en andere regels met betrekking tot het doorbetalen van loon bij ziekte.

STRUCTURELE OPLOSSING

Zoals gezegd, is het vervallen van de coronamaatregelen uitgesteld tot (in ieder geval) 1 januari 2023. De staatssecretaris van Financiën heeft aangegeven in overleg te treden met Duitsland en België om te onderzoeken of de belastingverdragen op onderdelen aangepast kunnen worden om tegemoet te komen aan het gewijzigde speelveld waarin werknemers meer thuiswerken. Onduidelijk is echter of een voorziening voor het gedeeltelijk thuiswerken in de belastingverdragen kan worden opgenomen en, zo ja, hoe deze er dan uit zou kunnen zien. Het laat zich raden dat, als het al zou lukken om hier overeenstemming over te bereiken, dit onmogelijk voor 1 januari aanstaande geregeld zal zijn.

Daarnaast zijn er de consequenties voor de sociale verzekeringen waarbij een structurele oplossing nog complexer kan liggen, aangezien de toepasselijke socialezekerheidswetgeving gecoördineerd wordt door een Europese verordening en daarmee van toepassing is op alle lidstaten. De minister van SZW is hiertoe in overleg getreden met diens Duitse en Belgische collega's. Een oplossing zou kunnen bestaan uit het ophogen van de grens van 25 procent voor het werken in het woonland, maar of hierover onder de lidstaten consensus kan worden gevonden, is onzeker. Ook hier geldt dat dit niet voor 1 januari aanstaande geregeld zal zijn.

TOT BESLUIT

Vanaf 1 januari 2023 vervallen in beginsel de coronamaatregelen voor grensarbeiders met Duitsland en België. Zonder nadere maatregelen kan dit grote gevolgen hebben voor de inmiddels ontstane situatie waarin grensarbeiders in dienst van een Nederlandse werkgever ook thuiswerken in het woonland Duitsland of België. In veel gevallen is dit ook met het oog op het scheppen van duidelijkheid schriftelijk vastgelegd in afspraken tussen werkgever en werknemer.

Op dit moment is onduidelijk – en ook behoorlijk onzeker – of voor de in het voorgaande geschetste gevolgen een structurele oplossing gevonden kan worden. Het is raadzaam om voor uw onderneming goed te inventariseren wat de consequenties zijn van het vervallen van de coronamaatregelen en te bepalen in hoeverre het mogelijk is om de bestaande afspraken omtrent thuiswerken eventueel aan te passen.