



Internationale salariëring



Pierre Van Heuverswyn

i.o. Sofie Matthys

Mazars Tax Consultants

Belastingadviseurs

Gent



Tewerkstelling in het buitenland



- Fiscaal:
 - verblijfhouderschap
 - heffingsbevoegdheid
- Sociaal:
 - toepassing sociale zekerheidswetgeving
- Arbeidsrechtelijke aspecten:
 - werkgever

Tewerkstelling in het buitenland

- Territorialiteitsbeginsel:
 - personele aanknopingspunten
 - zakelijke aanknopingspunten
- Non bis in idem principe:
 - juridische dubbele belasting / economische dubbele belasting

⇒ vermijding van dubbele belasting:

 - * nationale maatregelen
 - * internationale maatregelen

Tewerkstelling in het buitenland



- Fiscaal:
 - verblijfhouderschap
 - heffingsbevoegdheid
- Sociaal:
 - toepassing sociale zekerheidswetgeving
- Arbeidsrechtelijke aspecten:
 - werkgever

Fiscaal

- Personele
aanknopingspunten

woonplaats

nationaliteit

verblijf

wereldwijd
inkomen

- Zakelijke
aanknopingspunten

plaats van tewerkstelling

plaats van werkgever

plaats van betaling

lokaal
inkomen

Fiscaal - basisprincipes

- Inwoners: belast op wereldwijd inkomen
- Niet inwoners: belast op broninkomen
- => risico dubbele belasting
- Oplossing: dubbelbelastingverdragen / interne regels

Fiscaal - Vermijding van dubbele belasting

- *Interne maatregelen*

- vrijstellingsmethoden
- creditmethoden
- belastingverminderingen

- *Internationale maatregelen*

- bilaterale verdragen
- multilaterale verdragen

Fiscaal - Bilaterale verdragen

- OESO modelverdrag:
 - leidraad bij verdragsonderhandelingen
- Voorrang van de verdragen op het interne recht
- Draagwijdte:
 - toekenning van heffingsbevoegdheid
 - maatregelen tegen vermijding van dubbele belasting.
- Vindplaats: www.fisconet.fgov.be (fiscaliteit – inkomstenbelastingen – wetgeving – overeenkomsten tot het vermijden van dubbele belastingen).

Fiscaal - Personeel aanknopingspunt

Fiscaal inwonerschap:

- Bij internationale tewerkstelling uitmaken in welk land men tijdens zijn tewerkstelling als inwoner zal aangemerkt worden.
- België:
 - Natuurlijke persoon die in België zijn woonplaats of zetel van fortuin heeft gevestigd
 - feitelijke situatie is doorslaggevend
 - wettelijke vermoedens:
 - inschrijving bevolkingsregister
 - plaats van het gezin

Fiscaal - Personeel aanknopingspunt

Fiscaal inwonerschap (artikel 4 OESO modelverdrag):

- In het land van tewerkstelling: lokale wetgeving nagaan.
- Risico van dubbele woonplaats
 - => Beide landen belasten wereldwijd inkomen
 - => Woonplaatsconflict oplossen aan de hand van het dubbelbelastingverdrag

Fiscaal inwonerschap: Verdragsdefinitie

Fiscaal inwoner van het land waar men fiscaal ingezetene is volgens de interne wetgeving.

=> Bij woonplaatsconflict: inwoner van het land bij uitsluiting (tie breaker rule / cascadereregeling):

- waar hij een duurzaam tehuis heeft
- waar zijn economische en persoonlijke banden het nauwst zijn
- waar hij gewoonlijk verblijft
- waarvan hij onderdaan is
- onderling overleg

Fiscaal - Zakelijk aanknopingspunt

Belastingheffing - ongeacht inwonerschap - in het land

- van tewerkstelling
- van de werkgever => lokale wetgeving nagaan.
- van betaling

• Risico van dubbele belastingheffing

=> Beide landen belasten arbeidsinkomen:
woonplaatsstaat en werkstaat

Fiscaal - Zakelijk aanknopingspunt

Belastingheffing in België: B.N.I.

- bezoldiging ten laste van een Belgische entiteit (Belgische werkgever)
- tewerkstelling in België bij verblijf alhier gedurende meer dan 183 dagen tijdens het kalenderjaar
- Risico van dubbele belastingheffing
=> Beide landen belasten arbeidsinkomen:
woonplaatsstaat en werkstaat

-
-
-

Verdrag: Toewijzing heffingsbevoegdheid

Werknemersartikel: art. 15

1° principe: belastingheffing in de woonstaat

2° principe: belastingheffing in de werkstaat indien werkzaamheden aldaar

3° principe: woonstaat bij 183 dagenregeling

4° principe: woonstaat bij grensarbeidersregeling

Verdrag: Toewijzing heffingsbevoegdheid

Principe:

Belastingheffing in de werkstaat : fysieke aanwezigheid vereist (circulaire 25 mei 2005 / 11 mei 2006)

Uitzondering:

- 1/ 183 dagen regel – (3 negatieve en cumulatieve voorwaarden)
- 2/ Franse grensarbeidersregeling

Verdrag: Toewijzing heffingsbevoegdheid

1^{ste} uitzondering (183 dagen regel):

Belastingheffing in de woonplaatsstaat indien 3 cumulatieve voorwaarden:

- de genierter verblijft in de werkstaat gedurende een tijdvak of tijdvakken die (in het desbetreffende belastingjaar/ in een tijdvak van 12 maanden) een totaal van 183 dagen niet te boven gaan, **en**
- de beloningen worden betaald door of namens een werkgever die niet inwoner is van de werkstaat, **en**
- de beloningen niet ten laste komen van een v.i. of een vaste basis die de werkgever in de werkstaat heeft.



183-dagen regel

Voorbeeld 1

- Jan woont in België, werkt in Nederland. Salaris wordt ten laste genomen door NL-werkgever

Voorbeeld 2

- Jan woont in België, werkt in Nederland. Salaris wordt niet ten laste genomen door NL-werkgever



183-dagen regel

Voorbeeld 1

- Jan woont in België, werkt in Nederland. Salaris wordt ten laste genomen door NL-werkgever
- => belast in NL ongeacht aantal gewerkte dagen

Voorbeeld 2

- Jan woont in België, werkt in Nederland. Salaris wordt niet ten laste genomen door NL-werkgever
- => belast in NL indien > 183 dagen werkzaam in NL

Verdrag: Toewijzing heffingsbevoegdheid

2de uitzondering Franse grensarbeidersregeling (oude regeling)

=> belastingheffing in de woonplaatsstaat indien:

- de genierter woont in de grensstreek van het ene land, en
- hij werkt in de grensstreek van het andere land, en
- hij keert regelmatig terug naar de woonplaatsstaat.

Verplichte toepassing

Verdrag: Toewijzing heffingsbevoegdheid

Grensarbeidersregeling: Avenant Belgisch-Frans DBV

(goedgekeurd op 24/11/2009):

Belangrijkste gevolgen:

- 1) Grensarbeidersregeling wordt retroactief (vanaf 1/1/2007) afgeschaft voor Belgisch grensarbeiders werkzaam in Frankrijk
- 2) Uitdoofscenario voorzien voor Franse Grensarbeiders werkzaam in België (tot 31/12/2033)
- 3) Vanaf inkomstenjaar 2009: tolerantiegrens van 30 dagen buiten grensstreek zonder statuut van grensarbeider te verliezen
- 4) Inkomstenjaren 2003-2008: tolerantiegrens van 45 dagen buiten grensstreek
- 5) Belgische gemeentebelastingen verschuldigd op in Frankrijk belastbare beroepsinkomsten

Verdrag: Toewijzing heffingsbevoegdheid

Bestuurdersartikel (artikel 16):

tantièmes, presentiegelden, etc. belastbaar in het land waar de vennootschap gevestigd is, ongeacht waar de activiteit uitgeoefend wordt.

Geen attractiebeginsel: vergoeding voor dagelijkse werkzaamheden => artikel 15

probleem van werkende vennoten (restartikel?)

Vermijding van dubbele belasting

- **Bij uitzending naar verdragsland:**

In België vrijstelling met progressievoorbehoud.
Vrijgesteld gedeelte: netto buitenlands inkomen

- **Bij uitzending naar niet verdragsland:**

Belastingvermindering tot $1/2$ van de P.B. die evenredig overeenstemt met in het buitenland behaalde en belaste inkomsten

Voorbeelden

- 1) Geen vrijstelling met progressievoorbehoud:

Belgisch rijksinwoner werkt 100% in België

Beroepsinkomen: 200

- Progressieve belastingtarieven:
 - 0 – 100: 20%: 20 belasting
 - 100 – 200: 30%: 30 belastingen

=> 50 belastingen te betalen

Voorbeelden

- 2) Vrijstelling met progressievoorbehoud:

Belgisch rijksinwoner werkt 50% in België / 50% in Nederland.

Beroepsinkomen: 200 / NL-belastingen: 20

- Progressieve belastingtarieven:
- 0 – 100: 20%: 20 belasting
- 100 – 180: 30%: 24 belastingen

⇒ Totale belasting België: 44

⇒ MAAR ...

Voorbeelden

- 2) Vrijstelling met progressievoorbehoud:

Vrijstelling met progressievoorbehoud:

$$44 \times 80 / 180 = 19,5$$

Belgische belasting: $44 - 19,5 = 24,5$

Nederlandse belasting: 20

Totale belasting: 44,5 ipv 50

Voorbeelden

- 3) Vermindering tot $\frac{1}{2}$ P.B. igv. werken in land zonder verdrag:

Belgisch rijksinwoner werkt 50% in België / 50% in Jamaica

Beroepsinkomen: 200 / buitenlands belasting: 20

- Progressieve belastingtarieven (BE):
- 0 – 100: 20%: 20 belasting
- 100 – 180: 30%: 24 belasting

Voorbeelden

- 3) Vermindering tot $\frac{1}{2}$ P.B. igv. werken in land zonder verdrag (vervolg) :

⇒ Totale belasting België: 44

⇒ Vermindering buitenlandse belasting:

$$44 \times 80 / 180 = 19,5 / 2 = 9,75$$

Belgische belasting: $44 - 9,75 = 34,25$

Buitenlandse belasting: 20

Totale belasting: 54,25

Tewerkstelling in het buitenland



- Fiscaal:
 - verblijfhouderschap
 - heffingsbevoegdheid
- Sociaal:
 - toepassing sociale zekerheidswetgeving
- Arbeidsrechtelijke aspecten:
 - werkgever

Sociale zekerheid

- Welke sociale zekerheidswetgeving is van toepassing?
 - Tewerkstelling binnen de EU: EU Verordening 1408/71
 - Tewerkstelling binnen de EU: nieuwe EU Verordening 883/2004 (in principe vanaf 1/05/2010)
 - Tewerkstelling buiten de EU maar in een verdragsland: bilateraal verdrag
 - Tewerkstelling buiten de EU en buiten verdragsland: dubbele of geen onderwerping?

Sociale zekerheid: EU Verordening 1408/71

- Eén enkele sociale zekerheidswetgeving is van toepassing
- Tewerkstelling binnen de E.U.
- Van toepassing voor E.U. onderdanen (+ vluchtelingen en staatlozen)
 - basisprincipe: sociale zekerheid in de werkstaat

Sociale zekerheid: EU Verordening 1408/71

Uitzondering op basisprincipe: tijdelijke detachering naar andere EU lidstaat:

- ✓ de werknemer moet in loondienst zijn van een onderneming waarmee hij normaal verbonden is;
- ✓ hij moet door deze onderneming gedetacheerd worden naar ander EU land om arbeid te verrichten voor rekening van zijn werkgever;
- ✓ Niet ter vervanging van een andere werknemer;
- ✓ Maximaal 12 maand (verlengbaar met 12 maand)
- ✓ E101 formulier

-
-
-

Sociale zekerheid: EU Verordening 1408/71

Werken op het grondgebied van meerdere EU
lidstaten

```
graph TD; A[Werken op het grondgebied van meerdere EU lidstaten] --> B[Werknemer werkt in de woonstaat]; A --> C[Werknemer werkt niet in de woonstaat];
```

Werknemer werkt in
de
woonstaat

Werknemer werkt niet
in de
woonstaat

Sociale zekerheid: EU Verordening 1408/71

Tewerkstelling in 2 of meer EU lidstaten:
Werknemer werkt in de woonstaat

Werknemer werkt voor
1 werkgever

Werknemer werkt voor meerdere
werkgevers met zetel in
1 of meerdere lidstaten

Sociale zekerheid van de woonstaat

Sociale zekerheid: EU Verordening 1408/71

Tewerkstelling in 2 of meer EU lidstaten:
Werknemer werkt niet in de woonstaat

Werknemer werkt voor
1 werkgever

Werknemer werkt voor
meerdere werkgevers
met zetel in 1 lidstaat

Werknemer werkt voor
meerdere werkgevers
met zetel in 2 of > lidstaten

Sociale zekerheid van de werkgever

Sociale zekerheid van de
woonstaat

-
-
-

Sociale zekerheid: EU Verordening 883/2004

Werken op het grondgebied van meerdere EU
lidstaten

```
graph TD; A[Werken op het grondgebied van meerdere EU lidstaten] --> B[Werknemer werkt in de woonstaat]; A --> C[Werknemer werkt niet in de woonstaat];
```

Werknemer werkt in
de
woonstaat

Werknemer werkt niet
in de
woonstaat

Sociale zekerheid: EU Verordening 883/2004

Tewerkstelling in 2 of meer EU lidstaten:
Werknemer werkt in de woonstaat

Werknemer werkt voor
1 werkgever

< 25% (arbeidstijd /
bezoldiging)
in woonstaat

**Sociale zekerheid van de
werkgever**

> 25% (arbeidstijd /
bezoldiging) in
woonstaat

**Sociale zekerheid van de
woonstaat**

Sociale zekerheid: EU Verordening 883/2004

Tewerkstelling in 2 of meer EU lidstaten:

**Werknemer werkt voor 2 (of meer) werkgevers
gevestigd in verschillende Lidstaten:
25% regel geldt niet!**

Werknemer werkt
in woonstaat

Werknemer werkt niet in
woonstaat

**Sociale zekerheid van de
Woonstaat**

Sociale zekerheid: EU Verordening 883/2004

Tewerkstelling in 2 of meer EU lidstaten:

Werknemer werkt voor 2 (of meer) werkgevers
gevestigd in **dezelfde lidstaat**

> 25% (arbeidstijd /
bezoldiging) in woonstaat

**Sociale zekerheid van de
woonstaat**

Werknemer
werkt niet in
woonstaat

<25%
(arbeidstijd /
bezoldiging)
in woonstaat

**Sociale zekerheid van de
werkgever**

Overgangsmatregelen

- Voor een maximumduur van 10 jaar worden in overgangsmatregelen voorzien.
- Conform deze overgangsmatregelen zullen situaties die reeds bestaan op het ogenblik van de inwerkingtreding van de nieuwe Verordening, verder onderworpen blijven aan de sociale zekerheidswetgeving zoals aangeduid onder de regels van de huidige Verordening op voorwaarde dat:
 - De internationale tewerkstellingssituatie ongewijzigd blijft; en
 - De werknemer of zelfstandige niet expliciet vraagt om de toepassing van de nieuwe Verordening.



Voorbeelden

- Werknemer woont in Nederland
- Werkt 4 dagen / week in België voor een Belgische werkgever
- Werkt 1 dag / week in Nederland voor een Franse werkgever



Voorbeelden

- Verordening 1408/71: sociale zekerheid NL
 - WN werkt in de woonstaat en voor meerdere WG met zetel in 1 of meer lidstaten
- Verordening 883/2004: sociale zekerheid NL
 - WN werkt voor meerdere WG met zetel in verschillende lidstaten => 25% regel geldt niet !



Voorbeelden

- Werknemer woont in Nederland
- Werkt 4 dagen / week in België voor een Belgische werkgever A
- Werkt 1 dag / week in Nederland voor een Belgische werkgever B



Voorbeelden

- Verordening 1408/71: sociale zekerheid NL
- Verordening 883/2004: sociale zekerheid BE.
 - 2 verschillende werkgevers in dezelfde lidstaat / 25% regeling geldt wel!
 - 1 dag per week = 20% dus geen substantieel deel

Sociale zekerheid

- Tewerkstelling buiten de EU maar in een verdragsland: bilateraal verdrag
 - Meestal werkstaat => sociale zekerheid in land van tewerkstelling over aldaar genoten salaris
- Tewerkstelling buiten de EU en buiten Verdragsland:
 - Dubbele of geen onderwerping?
 - Overzeese sociale zekerheid

Tewerkstelling in het buitenland

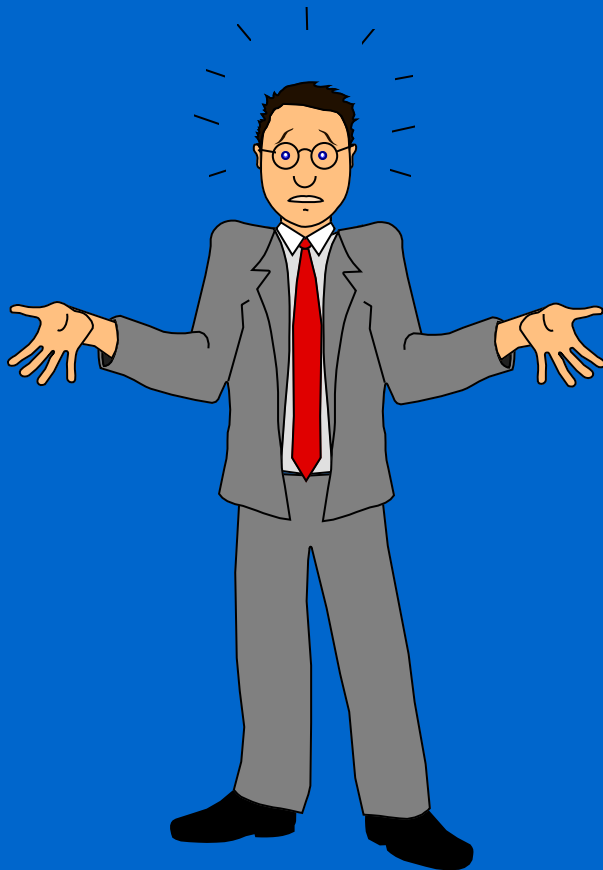


- Fiscaal:
 - verblijfhouderschap
 - heffingsbevoegdheid
- Sociaal:
 - toepassing sociale zekerheidswetgeving
- Arbeidsrechtelijke aspecten:
 - werkgever

Arbeidsrechterlijke aspecten

- Werkgever: economisch invulling van begrip werkgever
- Band van ondergeschiktheid / feitelijk gezag en toezicht
 - Wie geeft instructies
 - Wie draagt risico's
 - Aan wie wordt gerapporteerd

Overige aandachtspunten



- Werkvergunning
- Verblijfsvergunning
- Arbeidsovereenkomst
- Extra legale voordelen
- Wisselkoersschommelingen
- Gezin
- Lokale wetgeving
- Huisvestingsprobleem
- Communicatie

Tewerkstelling in het buitenland

- Topics:
 - 1/ Vaste inrichting problematiek
 - 2/ Salary split
 - 3/ Detachering
 - 4/ Bijzonder aanslagstelsel voor buitenlandse kaderleden



Topic 1: Vaste inrichting - problematiek

- Vaste inrichting : artikel 5 §5 OESO
modelverdrag = personele vaste inrichting
=> Uitzending van werknemers naar een ander
land kan belastingheffing met zich meebrengen
in hoofde van de werkgever

Personele vaste inrichting (zonder kantoor)

- afhankelijke vertegenwoordiger
- machtiging om contracten af te sluiten
- deze machtiging regelmatig uitoefenen
- uitzondering: louter voorbereidend werk



Topic 2: Salary split - doorbreken van progressieve tarieven

- Principe: tewerkstelling in 2 of > landen en payroll in de verschillende werkstaten.
- Belastingheffing in elke werkstaat (betaald door een werkgever van de werkstaat)
- Vrijstelling met progressievoorbehoud in België
- Sociale zekerheid: zie regels sociale zekerheid

Topic 3: Detachering buiten België

- Belgisch inwoner (P.B.) of niet-inwoner (B.N.I.) - eventuele verdragsdefinitie van inwonerschap
- Belastingheffing in België en/of werkstaat: lokale wetgeving + verdragstoepassing (art. 15 of 16)
- Inwoner van België: vrijstelling in België (verdragsland) of belastingvermindering (niet verdragsland)
- Toepasselijke sociale zekerheidswetgeving?
- Belastingvrije onkostenvergoeding (> of < dan 30 dagen – ruling 20 mei 2008)

Detachering naar niet verdragsland

- Toepassing van ABOS circulaire:
 - vaststelling van rijksinwonerschap
 - vaststelling van belastbare basis
 - toepassing van belastingvermindering met 1/2 voor in het buitenland behaald en belast inkomen

Detachering naar niet verdragsland

- Toepassing van ABOS circulaire:
 - vaststelling van rijksinwonerschap
 - toepassing van gewone regel (art. 2 WIB): woonplaats, zetel van fortuin, bevolkingsregister, gezin
 - niet rijksinwoner indien detachering voor > dan 24 maand naar vaste plaats in buitenland
 - behoud van rijksinwonerschap bij detachering van < dan 24 maand
 - niet rijksinwoner blijft niet rijksinwoner

Detachering naar niet verdragsland

- Toepassing van ABOS circulaire:
 - vaststelling van belastbaar inkomen:
 - onbelastbaar: kosten eigen aan de werkgever (zoals kosten voor medische verzorging, huisvesting, heen en terugreis, etc.)
 - aftrekbaar van belastbaar inkomen
 - Belgische en buitenlandse sociale zekerheid
 - buitenlandse belasting
 - forfaitaire beroepskosten
 - bijkomende 30% aftrek als beroepskost (max 11.250 €)

Detachering naar niet verdragsland

- Toepassing van ABOS circulaire:
 - toepassing van belastingvermindering met $1/2$ voor in het buitenland behaald en belast inkomen:
 - 30% wordt geacht belast te zijn in buitenland
 - voor overige 70% bewijs van belastingheffing in buitenland
 - opgelet niet inwoners: geen belastingvermindering tot $1/2$ (in de praktijk enkel voor niet inwoners uit niet verdragslanden)

Detachering naar België

- Belgisch inwoner (P.B.) of niet-inwoner (B.N.I.) - eventuele verdragsdefinitie van inwonerschap
- Belastingheffing in België + lokale wetgeving + verdragstoepassing (art. 15 of 16)
- Toepasselijke sociale zekerheidswetgeving?

Topic 4: Kaderregeling

- Bijzonder belastingregime voor buitenlandse kaderleden (circulaire van 8 augustus 1983)
 - kwalificatie als niet rijksinwoner (fictie)
 - vrijstelling van bepaalde expatriate vergoedingen ('expat allowances')
 - vrijstelling voor dagen buitenland ('travel exclusion')

Kaderregeling - Toepassingsvoorwaarden:

- in hoofde van de werkgever
 - internationaal karakter
- in hoofde van de werknemer:
 - buitenlandse nationaliteit
 - tijdelijke tewerkstelling in België
 - kaderfunctie
 - gedetacheerd vanuit het buitenland of aangeworven in het buitenland
 - hoedanigheid van niet rijksinwoner

Kaderregeling - Voordelen:

- Niet-rijksinwoner: enkel belastbaar op Belgisch inkomen
- Specifieke vrijstellingen:
 - belastingvrije “onkostenvergoeding” (expat allowances)
 - => max. 11.250 € of 29.750 € voor repetitieve onkosten
 - => onbegrensd voor onderwijskosten en éénmalige uitgaven
 - vrijstelling voor dagen buitenland

Kaderregeling –procedure

- Aanvraagdossier in te dienen bij de Directeur Dienst Buitenland (Brussel)
- Termijn: binnen de 6 maand vanaf de 1^e dag volgend op de maand van aanvang tewerkstelling België.
Uitstel vragen is mogelijk
- Quid: te laat:
 - Onder bepaalde voorwaarden toch mogelijk en indien er nog geen definitieve taxatie in de P.B. is gevestigd.

Kaderregeling - voorbeeld:

- Amerikaan
- Gehuwd, 1 kind ten laste
- Echtgenote heeft geen beroepsinkomen
- Bruto jaarsalaris: 44.000 EUR
- Onderworpen aan de Belgische sociale zekerheid voor werknemers
- Tax free allowances: max. 11.250 EUR
- Travel exclusion 10%

Belgische regeling / kaderregeling:

1) in hoofde van de werknemer		1) Belastingberekening	
Brutosalaris	44.000,00	Brutosalaris	44.000,00
RSZ	-5.750,80	tax free allowances	-11.250,00
Belastbaar	38.249,20	subtotaal	32.750,00
Belgische belastingen	-8.487,98	RSZ	-4.280,43
Bijz. bijdragen RSZ	-407,72	subtotaal	28.469,58
Netto inkomen	29.353,50	10% Travel	-2.846,96
		Belastbaar	25.622,62
2) in hoofde van de werkgever		Belastingen	3.166,34
brutosalaris	44.000,00	<u>In hoofde van de werknemer</u>	
werkgeversbijdragen	15.400,00		
Kost voor de werkgever	59.400,00	Brutosalaris	44.000,00
		RSZ	-4.280,43
		belastingen	-3.166,34
		Bijzondere bijdrage RSZ	-248,50
		netto	36.304,74
		2) in hoofde van de werkgever	
		brutosalaris	44.000,00
		werkgeversbijdragen	11.462,50
		Kost voor de werkgever	55.462,50



Internationale salariëring

Question time



Sofie Matthys

Mazars Tax Consultants

Bellevue 5 /1001 – 9050 Gent

Tel 09/265.83.20 –

Email sofie.matthys@mazars.be

