

Vergaderjaar 2023–2024

**25 087**

## **Internationaal fiscaal (verdrags)beleid**

**Nr. 325**

### **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN**

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 11 december 2023

Tegenwoordig is hybride werken steeds vaker de norm. Het kabinet vindt hybride werken, waaronder thuiswerken, een positieve ontwikkeling en hecht belang aan het toegankelijk maken van hybride werken voor iedereen. Wanneer werknemers in een ander land werken dan waar hun werkgever is gevestigd, kunnen door hybride werken fiscale belemmeringen ontstaan die zich in een binnenlandse situatie niet voordoen. De inzet van het kabinet is om deze fiscale belemmeringen voor grenswerkers die hybride werken waar mogelijk te verminderen.<sup>1</sup>

In bilateraal verband (met buurlanden België en Duitsland) en in multilateraal verband (Benelux, EU en OESO) vinden er overleggen plaats. Sinds afgelopen zomer zijn deze overleggen geïntensiveerd. Nederland heeft met België in november dit jaar een verduidelijkende overeenkomst gesloten over het al dan niet bestaan van een vaste inrichting van de werkgever in de woonstaat van de werknemer als gevolg van hybride werken over de grens. Daarnaast lopen de gesprekken met Duitsland over een duidelijke fiscale behandeling van inkomen van grenswerkers die hybride werken. Ook wordt in een groep met meerdere EU-lidstaten gesproken over het onderwerp grenswerkers.

Ik heb uw Kamer toegezegd om u vóór het einde van dit jaar te informeren over de stappen die zijn gezet om de fiscale belemmeringen die grenswerkers ervaren te adresseren. In deze brief breng ik u op de hoogte van de bilaterale en multilaterale fiscale ontwikkelingen en licht ik de Nederlandse inzet toe. Met deze brief worden de moties over de fiscale knelpunten bij hybride werken van grenswerkers en mijn toezegging in dit kader als afgedaan beschouwd.<sup>2</sup> Tot slot sluit ik af met enkele opmerkingen over de toekomstige fiscale positie van grenswerkers die hybride werken.

<sup>1</sup> Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020, par. 5.1.

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2022–2023, 36 202, nrs. 151, 152 en 153. Kamerstukken I 2022–2023, 35 714, nr. H. Kamerstukken I 2023–2024, T03723.

## 1. Achtergrond

Als een grenswerker in het ene land woont (woonstaat) en werkt voor een werkgever in het andere land (werkgeverstaat), kunnen er belemmeringen ontstaan op het gebied van onder meer de fiscaliteit en sociale zekerheid. Noemenswaardig is dat op basis van de EU Kaderovereenkomst sinds 1 juli 2023 grenswerkers hybride kunnen werken in de woonstaat tot 50% van de totale arbeidstijd zonder een wijziging van de toepasselijke socialezekerheidswetgeving.<sup>3</sup> Aangezien voor de belemmeringen op het gebied van sociale zekerheid daarmee een oplossing voorhanden is, zal ik in deze brief alleen de fiscaliteit behandelen waarbij ik slechts naar sociale zekerheid verwijs als dat relevant is voor de fiscaliteit.

Wat de fiscaliteit betreft zijn de bilaterale belastingverdragen bepalend voor de verdeling van heffingsrechten. Op het moment dat een grenswerker in een ander land gaat werken dan waar hij woont, wordt belasting betaald in het land waar hij fysiek werkt. Dit is vaak het land waar ook de werkgever is gevestigd. Op deze wijze wordt op adequate wijze dubbele belastingheffing voorkomen onder de belastingverdragen. Als deze grenswerker vervolgens besluit om deels thuis te gaan werken, dan heeft dit direct gevolgen voor de belastingheffing. Er moet dan belasting worden betaald in zowel het woonland, voor het deel dat wordt thuisgewerkt, als het land van de werkgever, voor het overige deel van het inkomen. Door deze zogenoemde «salary split» wordt in beginsel ook in deze situatie dubbele belastingheffing voorkomen.

Grenswerkers die hybride werken kunnen wel geconfronteerd worden met een toename van administratieve lasten. Er moet bijvoorbeeld in twee landen aangifte worden gedaan en er moet bijgehouden worden wanneer er thuis is gewerkt (dagen tellen). Daar komt bij dat een «salary split» door het verschil in progressiviteit, en het aandeel van de sociale zekerheidspremies daarin, tussen belastingstelsels kan leiden tot onzekerheid over de gevolgen voor het netto-inkomen. Bij werkgevers leven er met name zorgen over het al dan niet ontstaan van een vaste inrichting als hun werknemers in een ander land hybride werken, wat invloed kan hebben op de flexibiliteit in het toestaan van hybride werken en het aannemen van grenswerkers.<sup>4</sup> Om die reden wil het kabinet hybride werken voor grenswerkers beter faciliteren door knelpunten, waar mogelijk, weg te nemen of te verminderen.

## 2. Nederlandse oplossingsrichtingen

Het kabinet richt zich in eerste instantie op twee fiscale maatregelen om de fiscale belemmeringen van grenswerkers die hybride werken te adresseren: (1) de opname van een drempelregeling in bilaterale belastingverdragen gericht op grenswerkers die hybride werken, met als voorbeeld een drempelregeling waarbij grenswerkers tot een aantal dagen hybride kunnen werken over de grens zonder verschuiving van het heffingsrecht over hun inkomen naar de woonstaat; en (2) een bilaterale regeling die duidelijkheid geeft over het al dan niet bestaan van een zogeheten vaste inrichting van de werkgever in de woonstaat van de werknemer als gevolg van hybride werken over de grens. Voor de langere termijn verkent Nederland actief of regelingen voor grenswerkers en verduidelijkingen ook mogelijk zijn in samenwerking met een grotere groep landen, bijvoorbeeld in EU- of OESO-verband.

<sup>3</sup> Brief d.d. 6 juni 2023 «Nieuwe ontwikkelingen voor thuiswerkende grensarbeiders», Kamerstuk 26 834, nr. 57.

<sup>4</sup> Brief «Beantwoording Kamervragen van de leden Boutkan (Volt) en Inge van Dijk (CDA) over de fiscale behandeling grenswerkers» d.d. 3 juli 2023, aanhangsel handelingen II 2022/23, nr. 3113.

### **3. Lopende trajecten op bilateraal niveau**

#### *België*

Met België is de eerste stap gezet. Op 23 november is namelijk een verduidelijkende overeenkomst gesloten met België over het al dan niet ontstaan van een vaste inrichting van de werkgever in de woonstaat van de werknemer als gevolg van hybride werken over de grens. Naar verwachting kan de onzekerheid die werkgevers nu ervaren om werknemers bijvoorbeeld over de grens thuis te laten werken hiermee in veel gevallen worden weggenomen.

De overeenkomst biedt in beginsel meer duidelijkheid over de vraag of het thuiswerken van werknemers in de woonstaat leidt tot een vaste inrichting. Dat is relevant voor waar de werkgever vennootschapsbelasting en loonbelasting moet betalen. Daarnaast is er een praktische handreiking opgenomen waarin het uitgangspunt geldt dat de thuiswerkplek in de woonstaat van een werknemer voor de in de werkgeverstaat gevestigde werkgever in ieder geval geen vaste inrichting vormt wanneer de werknemer bij de betreffende werkgever 50% of minder van de arbeidstijd thuiswerkt. Deze overeenkomst is in Nederland per 8 december gepubliceerd.

Het afgelopen half jaar is met België verder onderhandeld over een drempelregeling bij hybride werken over de grens. Dit is relevant voor welk land het heffingsrecht heeft over het inkomen van de grenswerker. Deze gesprekken hebben nog niet geleid tot een concrete wijziging van het bilaterale belastingverdrag. Binnenkort zullen de onderhandelingen worden voortgezet. In dat kader wordt onderzoek gedaan naar de budgettaire impact van een dergelijke regeling. Daarbij wordt onder meer gekeken naar het aantal grenswerkers over en weer en het aandeel daarvan dat hybride werkt. Uiteindelijk kan een dergelijke drempelregeling er wel voor zorgen dat grenswerkers minder administratieve lasten ervaren en in een minder onzekere fiscale positie verkeren ten opzichte van werknemers die niet hybride werken over de grens.

#### *Duitsland*

In december dit jaar vindt de derde onderhandelingsronde met Duitsland plaats over de aanpassing van het bilaterale belastingverdrag. Er zal dan met name gesproken worden over het opnemen van een drempelregeling om deels hybride werken door grenswerkers te faciliteren. Een vierde onderhandelingsronde staat gepland in februari 2024. In de aanloop naar deze onderhandelingsrondes is op 14 november jl. tijdens een bezoek aan Berlijn op (hoog)ambtelijk niveau het belang benadrukt van een drempelregeling. Op korte termijn lijkt slechts een drempelregeling met een beperkte dagendrempel haalbaar. Voor een mogelijke verdergaande regeling op de langere termijn vindt in breder internationaal verband overleg plaats. Hier ga ik hierna verder op in. Het streven is om de bilaterale onderhandelingen met Duitsland over de drempelregeling in de eerste helft van 2024 af te ronden.

### **4. Lopende trajecten op multilateraal niveau**

#### *EU-overleg over grenswerkers*

In oktober is op initiatief van de lidstaten en de Europese Commissie gesproken over mogelijke oplossingsrichtingen. Er is geen duidelijkheid of dit op termijn tot Europese coördinatie en op korte termijn tot concrete afspraken zal leiden. Ook in EU-verband is Nederland in beginsel

voorzitter van een drempelregeling waarmee wordt aangesloten bij de EU Kaderovereenkomst voor sociale zekerheid.<sup>5</sup> Nederland is daarbij bereid om voor de lange termijn andere oplossingsrichtingen te verkennen, zoals een «one-stop-shop» in de woonstaat in combinatie met een compensatieregeling. Uitgangspunt hierbij is dat de grenswerker aangifte doet en belasting afdraagt in één land (woonstaat of werkgeverstaat), gevolgd door een onderlinge verrekening tussen de betrokken landen. Op deze manier worden niet de heffingsrechten, maar de belastingopbrengsten verdeeld tussen de woon- en werkgeverstaat. Hoewel een dergelijke regeling ingrijpender is, kan deze wel tot meer duidelijkheid leiden over het netto-inkomen en tot een mogelijke vermindering van administratieve lasten voor werknemers en werkgevers. Daarentegen zorgt een one-stop-shop in de woonstaat in beginsel voor meer discoördinatie met de sociale zekerheid.<sup>6</sup> Bij een dergelijke regeling moet er ook rekening worden gehouden met mogelijke inkomenseffecten ten opzichte van bestaande gevallen en mogelijke negatieve budgettaire impact.

Op initiatief van Nederland is verder een aantal geïnteresseerde EU-lidstaten de afgelopen maanden bijeengekomen om de problematiek rondom grensoverschrijdend hybride werken in kaart te brengen en ervaringen uit te wisselen. Nederland probeert in EU-verband aandacht te vragen voor het onderwerp. Het voornemen is dat deze groep lidstaten ook in 2024 bijeen zal komen, zodat het onderwerp ook volgend jaar aandacht krijgt in EU-verband. België heeft aangegeven dit onderwerp ook als een van de prioriteiten te zien tijdens hun EU voorzitterschap (1<sup>e</sup> helft van 2024). In Benelux-verband heb ik de problematiek ook besproken en zal ik er waar opportuun aandacht voor blijven vragen.

### *OESO*

Verder is in september tijdens de zogenaamde «Stakeholder Meeting on Global Mobility», georganiseerd door de OESO, uitgebreid stilgestaan bij de grenswerkersproblematiek. Er is daarbij gesproken over de vragen of (1) thuiswerken over de grens leidt tot het bestaan van een vaste inrichting en (2) hoe de heffingsrechten verdeeld zouden moeten worden over het inkomen van (thuiswerkende) grenswerkers. Ook tijdens deze vergadering is gesproken over een drempelregeling en over volledige woonstaatheffing met eventuele compensatie tussen staten. Deze dag was bedoeld om te bepalen welke rol de OESO in deze discussie kan spelen. Hoewel hier nog niet definitief over besloten is, ligt het in de lijn van de verwachting dat de OESO een rol zal spelen bij de discussies over fiscale aspecten van (thuiswerkende) grenswerkers.

## **5. Onderzoek**

Aangezien er internationaal verschillende oplossingsrichtingen worden geopperd, zal ik een onderzoek instellen naar de omvang van de inkomensgevolgen en de budgettaire gevolgen van hybride werken door grenswerkers ten aanzien van onze buurlanden en om de hiervoor omschreven bevindingen over discoördinatie met sociale zekerheid te staven. De eerste resultaten van dit onderzoek zullen naar verwachting in het tweede kwartaal van 2024 beschikbaar zijn. Door meer inzicht op de impact van de verschillende oplossingsrichtingen kan Nederland deze

<sup>5</sup> Framework Agreement on the application of Article 16 (1) of Regulation (EC) No. 883/2004 in cases of habitual cross-border telework.

<sup>6</sup> Ervan uitgaande dat een grenswerker opteert voor de 50%-regeling onder de Kaderovereenkomst voor de sociale zekerheid en minder dan 50% van de arbeidstijd hybride werkt over de grens.

zorgvuldig wegen bij het maken van bilaterale dan wel multilaterale afspraken voor grenswerkers op de langere termijn.

## **6. Tot slot**

Het kabinet hecht belang aan het fiscaal toegankelijk maken van hybride werken voor iedereen, ook voor grenswerkers. Met de buurlanden België en Duitsland wordt hierover bilateraal en ook in EU-verband gesproken. Met België is een verduidelijkende overeenkomst gesloten over het al dan niet ontstaan van een vaste inrichting van de werkgever in de woonstaat van de werknemer als gevolg van hybride werken over de grens. Daarnaast wordt onderhandeld over het opnemen van een drempelregeling in bilateraal verband met zowel België als Duitsland. Ook in EU- en OESO-verband blijft de grenswerkersproblematiek en de daaraan gerelateerde oplossingsrichtingen op de agenda staan. Dat traject zal echter nu op korte termijn niet tot nieuwe afspraken leiden. Ik zal uw Kamer informeren wanneer er nieuwe ontwikkelingen zijn in bilateraal en/of multilateraal verband.

De Staatssecretaris van Financiën,  
M.L.A. van Rij