

Working from anywhere? Maatwerk vereist!

*Geschreven door: Menno van Dongen en Alexander Rasink, belastingadviseurs bij Mazars
Gepubliceerd op: 2 maart 2023*

Wanneer een werknemer in een ander land gaat werken dan zijn thuisland kunnen tal van belasting-, sociale zekerheids- en andere verplichtingen ontstaan voor zowel werknemer als werkgever. Op zichzelf is dit geen nieuw fenomeen en voor veel internationaal opererende bedrijven dan ook zeker niet onbekend. Maar nu sinds de coronapandemie het *remote werken* meer regel dan uitzondering is geworden, is het werkgevers aan te bevelen hiervoor een helder beleid op te stellen. Menno van Dongen en Alexander Rasink, beiden belastingadviseur bij Mazars, schreven een uitgebreid artikel met aandachtspunten voor het implementeren van een succesvol *working-from-anywhere* beleid.

Van tijdelijke regelingen naar company policy

Toen de wereld in maart 2020 in lockdown ging, versoepelden veel landen tijdelijk hun regels ten aanzien van (individueel) fiscaal inwonerschap en andere administratieve verplichtingen. Met België en Duitsland maakte Nederland zelfs specifieke afspraken over de fiscale behandeling van thuiswerkdagen voor grenswerkers die door de coronamaatregelen noodgedwongen hun reispatroon zagen veranderen.

Maar waakzaamheid is geboden. Werkgevers dienen zich er bewust van te zijn dat de tijdelijke versoepelingen als gevolg van de coronacrisis mogelijk niet (meer) van toepassing zijn en wellicht sowieso niet gelden wanneer werknemers er zelf voor kiezen om in een ander land te blijven wonen of er zelfs specifiek naartoe verhuizen.

Bij het opstellen van een *working-from-anywhere* beleid is het voor organisaties dan ook zaak dat zij een heldere strategie bepalen: worden verzoeken tot werken op afstand helemaal niet gehonoreerd? Of wordt werken op afstand alleen toegestaan voor bepaalde categorieën werknemers en gebonden aan een aantal specifieke landen of regio's? En hoe verhouden de risico's van dergelijke regelingen zich tot de positieve aspecten ervan, zoals de flexibiliteit en de impact op de betrokkenheid en het behoud van personeel?

Inwonerschap en belastingheffing

Om te bepalen welk land belasting mag heffen over iemands inkomen, dient een aantal criteria te worden bekeken. De belangrijkste twee in het kader van een *working-from-anywhere* beleid zijn zonder meer: waar is de werknemer fiscaal inwoner en waar oefent de werknemer de werkzaamheden fysiek uit?

Waar iemand fiscaal inwoner is, wordt in veel gevallen – zoals bijvoorbeeld ook in Nederland - bepaald door het antwoord op de vraag waar het middelpunt van iemands levensbelangen ligt. Er zijn echter ook landen die het fiscaal inwonerschap anders benaderen. In Spanje bijvoorbeeld wordt een natuurlijke persoon (onder meer) als fiscaal inwoner beschouwd als deze voor ten minste 183 dagen gedurende een periode van 12 opeenvolgende kalendermaanden in Spanje verblijft.

Wanneer iemand fiscaal inwoner is van een land en daar fysiek werkt zal in vrijwel alle gevallen op grond van nationale wetgeving belasting verschuldigd zijn in dat land. Maar zelfs wanneer een persoon geen fiscaal inwoner is van het land waar wordt gewerkt, kan het heffingsrecht over het salaris toekomen aan de werkstaat.

In veel gevallen is het inkomen van een werknemer die buiten zijn woonstaat arbeid verricht, onderworpen aan belasting in de werkstaat wanneer een werknemer meer dan 183 dagen in een belastingjaar¹ in de werkstaat verblijft, de werknemer wordt betaald door of namens een in de werkstaat gevestigde werkgever, of wanneer de beloning ten laste komt van een vaste inrichting van de werkgever in de werkstaat.

In geval een werknemer meer dan 183 dagen in een periode van 12 maanden in een ander land dan zijn woonland verblijft, verschuift (een deel van) het heffingsrecht over zijn inkomen naar het betreffende werkland. Indien de werkzaamheden in het andere land worden verricht ten voordele van een materieel werkgever of vaste inrichting aldaar, kan ook bij een korter verblijf al sprake zijn van een verschuiving van een deel van het heffingsrecht.

Door zo'n verschuiving van het heffingsrecht ontstaan voor zowel werknemer en werkgever diverse verplichtingen. Denk daarbij aan de verplichting tot het doen van aangifte inkomstenbelasting in het nieuwe werkland.

Echter, indien de werknemer tijdens zijn verblijf in het nieuwe werkland belastingplichtig wordt, maar tegelijkertijd door zijn werkgever is doorbetaald in zijn voormalige werkland en er daar volledig belasting is ingehouden, komt de vraag op wie er voor de verschillen opdraait. Hoewel in veel gevallen een belastingverdrag uitkomst ter voorkoming van dubbele belasting biedt, kan de belastingplichtige werknemer door verschillen in belastingtarieven hier uiteindelijk toch een nadeel van ondervinden.

In veel geplande uitzendsituaties zijn hierover heldere afspraken gemaakt tussen werkgever en werknemer. Maar dit zal vaak niet het geval zijn wanneer een werknemer op eigen initiatief naar het buitenland vertrekt. Het is dan ook van belang hier nadere regels over op te nemen in een *working-from-anywhere* beleid.

Sociale zekerheid

Minstens zo belangrijk als de belastingpositie van de werknemers zijn de regels met betrekking tot de sociale zekerheid. Sociale zekerheidsverplichtingen voor werknemers die buiten hun woonland gaan werken kunnen behoorlijk complex zijn.

De hoofdregel is dat een werknemer onder het socialezekerheidsstelsel valt van het land waar fysiek wordt gewerkt. In dat land zullen in beginsel zowel de werknemer als de werkgever sociale zekerheidsbijdragen verschuldigd zijn.

Wanneer een werknemer echter tijdelijk voor zijn werkgever in het buitenland werkt of werkzaam is in twee of meer landen, is het – in elk geval binnen de Europese Unie - vaak mogelijk om onder het socialezekerheidsstelsel van het thuisland verzekerd te blijven. Dit vereist dat een aanvraag wordt ingediend voor een verklaring over de sociale zekerheidspositie.

Ten aanzien van een *working-from-anywhere* beleid doet zich hier een complexiteit voor. De vraag is namelijk of een werknemer die vrijwillig naar het buitenland vertrekt om daar op afstand te werken wel voldoet aan de uitzonderingsvoorwaarden om in het oorspronkelijke thuisland verzekerd te blijven. Van een zuivere uitzending zal in zo'n geval geen sprake zijn nu de werknemer niet door zijn werkgever wordt uitgezonden naar het buitenland. Ook de uitzondering op basis van gelijktijdig werken in twee of meer landen is niet persé direct aan de orde. Er zijn verschillende scenario's denkbaar, waarin de werknemer verzekerd kan zijn in ofwel zijn woonland ofwel in een van de landen waar hij werkt, maar dit moet voor iedere situatie zorgvuldig worden bekeken. Zeker in de situatie waarin de werknemer veel flexibiliteit wordt gegeven in het bepalen van zijn werklocatie, zal het volgen van de hoofdregel – sociaal verzekerd in het land van je werkt – tot complicaties leiden. Dat maakt het lastig om algemene handvatten op te nemen in een *working-from-anywhere* beleid dat geldt voor al het personeel.

Wanneer een werknemer meer permanent in een ander land gaat werken, daar fiscaal inwoner wordt, en het niet mogelijk is om onder het sociale zekerheidsstelsel van het oorspronkelijke thuisland te blijven, zal de werknemer normaal gesproken sociaal verzekerd raken in zijn nieuwe werkland.

Naast de nodige verplichtingen die dit voor de werknemer zelf meebrengt – denk alleen al aan het afsluiten van een lokale zorgverzekering – leidt dit in de meeste gevallen voor de werkgever ook tot een inhoudings- en afdrachtplicht voor sociale zekerheidspremies, zelfs als er geen inhoudingsplicht bestaat voor de loonbelasting.

Een ander belangrijk gegeven waar de werkgever rekening mee moet houden bij het opstellen van een *working-from-anywhere* beleid is het werkgeversdeel van de sociale zekerheid.

Waar men in Nederland een maximum premieloon kent voor de berekening van de verschuldigde sociale zekerheidspremies voor zowel werknemer als werkgever, is dit in veel andere landen – zoals bijvoorbeeld België -

¹ De periode waarbinnen een werknemer maximaal 183 dagen in het werkland mag verblijven kan – afhankelijk van het belastingverdrag – ook een kalenderjaar zijn of een twaalfmaandsperiode die in het belastingjaar aanvangt of eindigt.

niet het geval. Dit kan een vervelende en vooral dure bijkomstigheid worden voor de werkgever van een werknemer die besloten heeft zijn werkzaamheden niet langer vanuit Amsterdam, maar vanuit Antwerpen te gaan verrichten.

Vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger

De aanwezigheid van een werknemer in een ander land kan leiden tot de aanwezigheid van een vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger van de werkgever in het nieuwe thuiswerkland van de werknemer. Buiten de hiervoor beschreven gevolgen voor de belastingheffing over het loon van de werknemer, kan een vaste inrichting in veel gevallen ook vennootschapsrechtelijke gevolgen hebben. Hieraan zijn vaak de nodige registratie- en rapportageverplichtingen verbonden voor de onderneming. Denk daarbij aan de verplichting tot het doen van een aangifte vennootschapsbelasting voor de onderneming.

Naarmate het verblijf van een werknemer in een bepaald land een meer permanent karakter krijgt, kan de kans op de aanwezigheid van een vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger toenemen. Een duidelijke aanwijzing hiervoor is wanneer er door de werknemer een kantoor wordt betrokken in zijn nieuwe thuiswerkland. Daarnaast kan de functie en verantwoordelijkheid van de werknemer een rol spelen in de aanwezigheid van een vaste inrichting, bijvoorbeeld wanneer de werknemer als *senior executive* de organisatie vertegenwoordigt, of wanneer hij als sales medewerker namens de werkgever contracten mag onderhandelen en afsluiten.

Indirecte fiscale gevolgen

Aanvullend op de directe fiscale en sociale zekerheidsgevolgen als gevolg van een verplaatsing van een werknemer naar een ander werkland, is het van belang om bij het opstellen van een *working-from-anywhere* beleid rekening te houden met de indirecte fiscale gevolgen. Zo heeft een periode in het buitenland bijvoorbeeld vaak gevolgen voor de opbouw van pensioenen en op de belastingheffing van ontslagvergoedingen.

Maar ook voor inkomen dat gelijkelijk verdiend wordt over een bepaalde periode zoals bonussen, aandelenoptierechten of RSU's, kan in geval van een buitenlandse periode het heffingsrecht (deels) toekomen aan het buitenlandse werkland. Zelfs nadat de werknemer is teruggekeerd naar zijn thuisland.

Overige aandachtspunten

Naast de hiervoor besproken aandachtspunten ten aanzien van fiscaliteit en sociale zekerheid zijn er nog tal van aandachtspunten waar bedrijven rekening mee moeten houden bij het opstellen van een *working-from-anywhere* beleid. Noemenswaardig zijn zonder meer de (arbeids)juridische en migratierechtelijke aspecten van het werken over de grens.

Arbeidsrecht

De verschuiving van de thuiswerkplek door de werknemer naar een ander land brengt de nodige arbeidsrechtelijke consequenties met zich mee. Indien een werknemer zijn werk gewoonlijk vanuit een ander land gaat verrichten zullen in beginsel de dwingende bepalingen van het aldaar geldende arbeidsrecht van toepassing zijn. Hierbij valt te denken aan arbeidstijden, maar ook bijvoorbeeld aan cao-bepalingen. In landen als Frankrijk waar werknemers van oudsher relatief veel arbeidsrechtelijke bescherming genieten kan dit leiden tot een administratieve en financiële lastenverzwaring voor de werkgever.

Migratie

Wanneer de werknemer niet de nationaliteit heeft van het nieuwe werkland, zullen de aldaar geldende immigratieverplichtingen moeten worden gevolgd om te zorgen dat de werknemer het recht heeft in het land te verblijven en te werken. Hier doet zich een interessante parallelle ontwikkeling voor.

Verscheidende landen zien namelijk mogelijkheden om van de snelgroeiende *working-from-anywhere* trend te profiteren. Zo biedt Estland een speciaal *Digital Nomad* visum aan om een jaar lang *remote* te werken vanuit Estland.

Slotopmerkingen en aanbevelingen

Vanuit een HR-perspectief bezien lijkt het faciliteren van *working-from-anywhere* de logische volgende stap in de door de coronacrisis ontketende revolutie op het gebied van thuiswerken. Maar wie simpelweg zijn werknemers de vrijheid biedt te gaan en staan waar zij willen, zal bedrogen uitkomen. Grensoverschrijdend werken is in veel

gevallen nog steeds een ingewikkelde aangelegenheid en om onaangename verrassingen te voorkomen lijkt maatwerk onvermijdelijk. Bedrijven zullen dan ook vooral ten behoeve van hun eigen risicobeheersing een helder *working-from-anywhere* beleid moeten formuleren, waarin zij duidelijke kaders scheppen die zij zelf hanteerbaar én beheersbaar achten. Daarnaast is een continue samenwerking tussen betrokken afdelingen noodzakelijk om te waarborgen dat bij de beoordeling van een *working-from-anywhere* verzoek alle HR, fiscale, juridische en economische overwegingen worden gewogen alvorens aan een werknemer groen licht wordt gegeven.