Emigratie, woonplaats, grensoverschrijdend werken en bronheffingen

Arjen Ploegman LL.M.
Leonie de Lange LL.M.







Agenda

- Heffingsrechten bij werken in meerdere landen
- Sociale zekerheid/EU-Verordening
- Fiscale woonplaats
- Emigratie en conserverende aanslag
- Verrekening buitenlandse bronbelastingen
- Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting
- Casuïstiek en varia



WERKEN IN MEERDERE LANDEN

Loonbelasting en Inkomstenbelasting

Verdragsartikel inzake niet-zelfstandige arbeid

Salarissen (artikel 14 verdrag NL-D 2012)

1. Onder voorbehoud van de bepalingen van de artikelen 15, 17, 18 en 19 zijn salarissen, lonen en andere soortgelijke beloningen verkregen door **een inwoner** van een verdragsluitende staat ter zake van **een dienstbetrekking** slechts **in die staat belastbaar**, tenzij de dienstbetrekking in de andere verdragsluitende staat wordt uitgeoefend. Indien de dienstbetrekking aldaar wordt uitgeoefend, mag de ter zake daarvan verkregen beloning in die andere staat worden belast.

2. Niettegenstaande de bepalingen van het eerste lid, is de beloning verkregen door een inwoner van een verdragsluitende staat ter zake van een in de andere verdragsluitende staat uitgeoefende dienstbetrekking slechts in de eerstbedoelde staat belastbaar, indien:
   a) de genieter in de andere staat verblijft gedurende een **tijdvak** dat of tijdvakken die in een tijdvak van twaalf maanden beginnend of eindigend in het desbetreffende belastingjaar een totaal van 183 dagen niet te boven gaat of gaan; **en**
   b) de beloning wordt betaald door of namens een werkgever die geen inwoner van de andere staat is, **en**
   c) de beloning niet ten laste komt van een vaste inrichting die de werkgever in de andere staat heeft.

Voorbeelden

Casus I

- Duitse werknemer van Duitse werkgever werkt 3 maanden op bouwproject (bouwduur 1 ½ jaar) op de Eemshaven.

Casus II

- Ierse ZZP’ers werken via een eigen Ltd. voor bouwproject van een datacentrum in de Eemshaven gedurende 2 jaar.
- Opdrachtgever Google huurt in via een detacheringsbureau in Londen (UK).

Verdragsartikel inzake niet-zelfstandige arbeid

Directiebeloningen(artikel 15 verdrag NL-D 2012)

1. Directeursbeloningen en andere beloningen verkregen door een inwoner van een verdragsluitende staat **in zijn hoedanigheid** van lid van de raad van beheer van een lichaam dat inwoner is van de andere verdragsluitende staat, mogen in die andere staat worden belast.

2. De uitdrukking ‘lid van de raad van beheer’ omvat zowel personen die zijn belast met de algemene leiding van het lichaam als personen die zijn belast met het toezicht daarop.

- Dus: Statutair bestuurders en Leden Raad van Commissarissen

Hoe toepassen en vastleggen:

1. Goede vastlegging van gemiddelde urenbesteding (directiewerk en niet-directiewerk)
2. Goede vastlegging van fysieke aanwezigheid (dagenkalender)
3. Goede vastlegging in de notulen AVA en de arbeidsovereenkomst
4. Goede toepassing in de salarisadministratie
5. Aansluiting met de A1 verklaring



Voorbeelden

Casus III

- Nederlandse directeur van Duitse GmbH
- Werkt 3 dagen per week in Duitsland
- 2 dagen vanuit huis in NL

Casus IV

- Werknemer van Duitse GmbH
- Woont in Nederland
- Werkt 4 dagen per week in Nederland en België (vanuit huis)
- 1 dag per week in Duitsland

Voorkoming dubbele belasting bij bestuurders en commissarissen

Wijziging van 8 juli 2022

- Besluit voorkoming dubbele belasting
- Tot en met 2022: Goedkeuring vrijstellingsmethode
- Vanaf 1 januari 2023: verrekeningsmethode toepassen (tenzij verdrag anders voorschrijft).

Voorbeeld

- X woont in Nederland en geniet loon:
  - EUR 100k Nederlands loon
  - EUR 50k loon als Belgisch bestuurder
  - Hierop is 15k loonheffing ingehouden in België

Uitwerking:

- T/m 2022:
- Verschuldigde IB stel 70k
- Voorkoming 1/3 stel 23k
- Te betalen IB 47k

Vanaf 2023:

Verschuldigde IB stel 70k

Voorkoming: 15k

Te betalen in NL: 55k

Voetbaltrainer

Saoedi-Arabië

Nederlandse voetbaltrainer

Blijft in Nederland wonen (ondanks aanbod om aldaar te gaan wonen)

Tekengeld en salaris

Nederland heeft belastingverdrag met Saoedi-Arabië.

Adviseur NL: salaris is onbelast in Nederland.

Loon 2018 EUR 1,2mio uit Saoedi-Arabië

Voorkoming van dubbele belasting: EUR 700k. (wegens toepassing dagenbreuk)

Reisdagen tellen voor de helft mee. HR 24-1-2025 / VN 2025/6.7

Adviseur veroordeelt voor de schade wegens onjuist advies (Rb Noord Holland 15-01-2025)

Schumacher doctrine

Woonplaats en het effectueren van persoonlijke aftrekposten

HvJ 14 februari 1995 (inzake artikel 45 (vrij verkeer werkn) en 49 (vrijheid van vestiging) VWEU):

Een EU-burger die in een andere lidstaat werkt en daar (nagenoeg) zijn volledige inkomen verdient, maar in zijn woonstaat geen of nauwelijks belastbaar inkomen heeft, moet in de werkstaat recht krijgen op fiscale voordelen die normaal alleen aan ingezetenen worden toegekend.

Criteria:

- **Minimaal 90% van het wereldinkomen** moet in de werkstaat worden verdiend.
- **In de woonstaat is geen inkomen van betekenis** aanwezig.
- De woonstaat kan **niet voldoende rekening houden** met de persoonlijke en gezinssituatie van de belastingplichtige.
- De belastingplichtige moet dit **aannemelijk maken** (bewijslast ligt bij hem).

Uitwerking in Nederland: artikel 7.8 lid 6 Wet IB 2001 en artikel 21bis Uitvoeringsbesluit IB 2001: kwalificerende buitenlandse belastingplichtige

Veel onduidelijkheid over de uitvoering: prejudiciële vragen van de HR in 3 arresten aan HvJ 18-7-2025 / VN 2025/34.3

30%-regeling

Een steeds verder versoberde regeling voor expats

- Ter dekking van extraterritoriale kosten
- Ook voor uitgezonden werknemers naar het buitenland
- Ooit de 35% regeling voor 10 jaar
- Buiten Nederland zijn geworven, meer dan 150km van de NL grens
- Looptijd nog maar 5 jaren
- Maximumsalarisgrens 246.000 (feitelijk maximering belastingvrije vergoeding tot 73.800)
- Vanaf 2027 wordt het 27%-regeling
- Minimuminkomensnorm (tot 30 jaar met mastertitel verlaagde norm)
- Mogelijkheid van partiële buitenlandse belastingplicht is vervallen vanaf 1 januari 2025, overgangsrecht tot en met 2026 wanneer 30%-regeling al vóór 2024 werd toegepast



WERKEN IN MEERDERE LANDEN

Sociale zekerheid

Sociale zekerheid

Coördinatie via:

EU-Verordening Sociale zekerheid 883/2004

Artikel 11: algemene regels: slechts in 1 land verzekerd

Artikel 12: detachering van werknemers of zelfstandigen: 24 maanden

Artikel 13: Werken in meerdere landen: woonland indien meer dan 25% van het werk daar wordt verricht. Onderscheid tussen werken in loondienst en werken als zelfstandige.

Artikel 15: uitzonderingen en bijzondere situaties (o.a. pensioenen)

Vraag altijd een A1 verklaring aan. Daarmee wordt rechtszekerheid verkregen

Gevolgen in Nederland

- Volksverzekeringen
- Werknemersverzekeringen
- Zorgverzekeringswet
- Kinderopvangheffing (wg heffing)

<u>Bijzondere situaties</u>

- Covid: uitzonderingen tot 1 juli 2023
- Thuiswerken: kaderovereenkomst: onder voorwaarden tot 50% vanuit huis werken
- Transportpersoneel
- Grensarbeiders



SV internationaal (vervolg)

- Besluit uitbreiding en beperking kring verzekerden volksverzekeringen 1999
- Besluit uitbreiding en beperking kring verzekerden werknemersverzekeringen 1990

- Nederland heeft ook SV-verdragen met een aantal landen buiten de EU.
- Speciale coördinatieregels EU-VK (post-Brexit)

- https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/internationale-sociale-zekerheid



FISCALE WOONPLAATS

Fiscale woonplaats

Artikel 4 AWR

Waar iemand woont en waar een lichaam gevestigd is, wordt naar de omstandigheden beoordeeld.

Weging van alle omstandigheden (waarbij het ene niet zwaarder weegt van het andere), zoals:

- Duurzame woonruimte tot zijn/haar beschikking
- Nationaliteit
- Verblijf
- Gezin
- Financiële banden
- Inschrijving bevolkingsregister
- De wil (intentie)



Fiscale vestigingsplaats

Artikel 4 AWR

Waar iemand woont en waar een lichaam gevestigd is, wordt naar de omstandigheden beoordeeld.

Lichamen:

- Plaats waar bestuurders wonen en vergaderen (feitelijke leiding)
- Plaats waar de administratie wordt gevoerd en de jaarrekening wordt opgemaakt
- Valuta van transacties waarin geboekt wordt
- Het oprichtingsrecht van het lichaam

- MLI / MAP Tiebreaker rule: Principle Purpose Test

Fiscale woonplaats

Belastingverdragen: tiebreaker rule (artikel 4 NL-B)

Lid 1: Inwoner is iedere persoon die, ingevolge de wetgeving van die Staat, aldaar aan belasting is onderworpen op

grond van zijn woonplaats, verblijf, plaats van leiding of enige andere soortgelijke omstandigheid.

Lid 2:
Indien een natuurlijke persoon ingevolge de bepalingen van paragraaf 1 inwoner van beide verdragsluitende Staten is, wordt zijn situatie op de volgende wijze bepaald:

a. hij wordt geacht alleen inwoner te zijn van de Staat waar hij een duurzaam tehuis tot zijn beschikking heeft; indien hij in beide Staten een duurzaam tehuis tot zijn beschikking heeft, wordt hij geacht alleen inwoner te zijn van de Staat waarmede zijn persoonlijke en economische betrekkingen het nauwst zijn (middelpunt van de levensbelangen);

b. indien niet kan worden bepaald in welke Staat hij het middelpunt van zijn levensbelangen heeft of indien hij in geen van de Staten een duurzaam tehuis tot zijn beschikking heeft, wordt hij geacht alleen inwoner te zijn van de Staat waar hij gewoonlijk verblijft;

c. indien hij in beide Staten of in geen van beide gewoonlijk verblijft, wordt hij geacht alleen inwoner te zijn van de Staat waarvan hij onderdaan is;

d. indien hij onderdaan is van beide Staten of van geen van beide, regelen de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende Staten de aangelegenheid in onderlinge overeenstemming.

Fiscale woonplaats

WFR 15-4-2025 Prof. Dr. Mr. R.E.C.M. Niessen: 5 lagen

Woonplaats is niet een feitelijk begrip.

1. Een Woning
2. Ter beschikking staan
3. Duurzaamheidseis (dus: niet tijdelijk)
4. Verblijven (actief wonen)
5. Duurzame band van persoonlijke aard:
    a) Duurzame band van persoonlijke aard
    b) Middelpunt van iemands maatschappelijk leven in NL (niet noodz)
    c) Andere omstandigheden
    d) Gebrekkige aanwijzingen in een categorie hoeven geen belemmering te zijn

(geen) Fiscale woonplaats?

Digital Nomads

‘Workation’

Nergens belastingplichtig?

Zonder woonplaats ook geen verdragsbescherming

Woonland is heffingsbevoegd over het ‘wereldinkomen’. Wel recht op voorkoming van dubbele belasting



(geen) Fiscale woonplaats?

Digital Nomads

https://www.kvk.nl/veilig-zakendoen/zzpen-vanuit-het-buitenland-5-voorbeelden/

Melden bij KvK

Uitschrijven in Nederland als er niets meer is

5 voorbeelden op de website van KvK

https://ondernemersplein.overheid.nl/bedrijf-starten/starten-als-zzper/stappenplan-digital-nomad-worden/

(geen) Fiscale woonplaats?

Digital Nomads

https://ondernemersplein.overheid.nl/bedrijf-starten/starten-als-zzper/stappenplan-digital-nomad-worden/



Beleid fiscus

Belastingdienst:

Instructie woonplaatsonderzoeken

d.d. 27 augustus 2024

Heeft veel aandacht, speciaal bij emigratie naar Malta, Dubai, Cyprus en Monaco

Kan vele jaren na daadwerkelijke emigratie zijn

Kost heel veel tijd en energie om te weerleggen, met grote aanslag op privacy

Dus altijd beter om te voorkomen

1 Inleiding—4
1.1 Vooraf—4
1.2 Aanleiding en doel—5
1.3 Opbouw—5

2 Kaders en waarborgen rondom het woonplaatsonderzoek—6
2.1 Inleiding—6
2.2 Uniform waarborgenkader—6
2.3 Juridische kaders—6
2.3.1 Informatie opvragen bij belanghebbende—6
2.3.2 Medische gegevens—7
2.3.3 Informatie opvragen bij derden—7
2.3.4 Informatie opvragen bij buitenlandse autoriteiten—7
2.4 Praktische waarborgen—7
2.4.1 Rol management en vaktechniek—7
2.4.2 Afstemming—8
2.4.3 Voortgangsbewaking—8
2.4.4 Vastlegging—8

3 Het uitvoeren van een woonplaatsonderzoek—9
3.1 Inleiding—9
3.2 Proportionaliteit en subsidiariteit—9
3.3 Initiële verkenning—9
3.3.1 Bronnenonderzoek—9
3.3.2 Evaluatie—9
3.3.3 Vastlegging—10
3.4 Introductiefase—10
3.4.1 Versturen introductiebrief—10
3.4.2 Evaluatie introductiebrief—10
3.5 Nader onderzoek—10
3.5.1 Vragenbrief—10
3.5.2 Evaluatie vragenbrief—11
3.5.3 Vastlegging—11
3.6 Vervolg—12

4 Schema afstemming en toestemming—13

Bijlage Vaktechnische informatie woonplaatsonderzoeken—14

Voetbaltrainer

Discussie over woonplaats België of Nederland (2002 en 2003)

Fiscaal belang EUR 1,4mio

Zowel Hiddink als zijn fiscaal adviseur veroordeeld wegens het indienen van een onjuiste aangifte inkomstenbelasting



(geen) Fiscale woonplaats?

Casus DJ's/Fiscalist van de sterren (podcast):

Belangrijkste lessen:

- Geen offshore structuren zonder reëel verhaal
- Geen tegenstrijdige informatie verstrekken
- Raakt ook aan de beroepsregels van onze organisaties

https://rb.nl/wp-content/uploads/Reglement_Beroepsuitoefening_Register_Belastingadviseurs_-_Word_lid.pdf Eer en waardigheid van het beroep

https://www.accountancyvanmorgen.nl/2025/02/20/pheijffer-veroordeling-butselaar-is-waarschuwing-voor-fiscalisten/





Klant in de Pandora Papers

Pandora Papers

- Zie uitspraak Raad van Tucht RB d.d. 3-9-2024
- Belastingdienst was klager
- Artikel 1 lid 1 RBU RB (eerlijk, zorgvuldig, behoorlijk, houden aan wet- en regelgeving en niet in strijd met de eer en waardigheid van het beroep.
- Artikel 7 lid 2 RBU RB (afgaan op gegevens van de klant, tenzij….)
- **Ontzetting uit het lidmaatschap RB**



EMIGRATIE

Conserverende aanslag en wat daarna?

Emigratie uit Nederland

Conserverende aanslag

Indien DGA/box 2-aandeelhouder:

- Vervreemding bij emigratie (artikel 4.16 lid 1 sub h IB 2001)
- Conserverende aanslag over winst (artikel 2.9 IB 2001)
- Onbeperkt uitstel van betaling (artikel 25 lid 8 IW 1990)
- Bewustwording bij klanten: claim van box 2-tarief over waarde aanmerkelijk belang minus verkrijgingsprijs

POSTBUS 2688, 6401DD HEERLEN

[redacted]

Aanslag 2019
Inkomstenbelasting
Premie volksverzekeringen

Jaar
2019

Aanslagnummer
0[redacted]8.P.96.01

Dagtekening
1 september 2023

Te betalen € 544 102
Dit is een Conserverende aanslag.

Deze definitieve Conserverende aanslag is vastgesteld omdat gebleken is dat u te conserveren inkomen heeft in 2019.
Als eerder een voorlopige Conserverende aanslag werd opgelegd, komt deze hiermee te vervallen.

Berekening van het te betalen bedrag

Inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen over conserverend inkomen	€	544 102
Te betalen	€	544 102

Zie voor een specificatie de achterzijde van dit biljet

Inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen over conserverend inkomen

Inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen over regulier en conserverend inkomen	€	671 629
Inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen over regulier inkomen af	€	127 527
Inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen over conserverend inkomen	€	544 102

Te conserveren Inkomsten box 2

Emigratie aanmerkelijk belanghouder (artikel 4.16, lid 1, onderdeel h Wet IB 2001)	€	2 176 411
Totaal te conserveren inkomen box 2	€	2 176 411

Overzicht verschuldigde belasting per bestanddeel van het conserverend inkomen (box 2)

Emigratie aanmerkelijk belanghouder	€	544 102
Totaal belasting over te conserveren box 2 inkomen	€	544 102

Uitstel van betaling
U hoeft voor deze aanslag geen apart verzoek voor uitstel van betaling te doen. De uitstelbeschikking zal u door de Ontvanger worden toegezonden.

Emigratie uit Nederland

Conserverende aanslag

- Uitstel van betaling: zonder zekerheid stellen binnen de EU (artikel 25 lid 8 IW jo. artikel 2 lid 1 Uitv.reg. IW)
- Met zekerheid stellen buiten de EU



Systematiek conserverende aanslag

- Stel: emigratie in 2024. Waarde aanmerkelijk belang is EUR 5 miljoen, met een verkrijgingsprijs van EUR 500.000.
- De (fictieve) vervreemdingswinst op datum van emigratie is zodoende EUR 4,5 miljoen (te conserveren inkomen).
- Belastingheffing daarover is in 2024:
  - EUR 67.000 * 24,5% = EUR 16.415
  - EUR 4.433.000 * 33% = EUR 1.462.890
- Dus: een conserverende aanslag van totaal EUR 1.479.305.
- We nemen aan dat de BV in Nederland gevestigd blijft.

Systematiek conserverende aanslag

- Conserverende aanslag van totaal EUR 1.479.305.
- In 2025 wordt EUR 300.000 dividend uitgekeerd. Wat zijn dan de gevolgen voor de inkomstenbelasting en conserverende aanslag?

- Artikel 25 lid 8 sub b IW: bij een dividenduitkering wordt de conserverende aanslag ingevorderd voor het bedrag van de dividenduitkering,
  - Vermenigvuldigd met het geldende box 2-tarief
  - Verminderd met de over de dividenduitkering in Nederland betaalde dividend- en/of inkomstenbelasting
  - Verminderd met de in het buitenland over de dividenduitkering betaalde belasting

Systematiek conserverende aanslag

- De eerste vraag is of er Nederlandse inkomsten- en/of dividendbelasting verschuldigd is, en zo ja, hoeveel. Dit hangt altijd af van het geldende belastingverdrag. In dit voorbeeld gaan we ervan uit dat Nederland beperkt heffingsrecht heeft tot 15% en dat in het buitenland feitelijk 10% verschuldigd is over de dividenduitkering (na verrekening NL belasting bijvoorbeeld).
- Verschuldigde dividendbelasting is zodoende: EUR 300.000 * 15% = EUR 45.000
- Verschuldigde inkomstenbelasting saldeert met de dividendbelasting, dus per saldo nihil
- Feitelijk geheven belasting in het buitenland: EUR 300.000 * 10% = EUR 30.000

Systematiek conserverende aanslag

- Invordering conserverende aanslag (artikel 25 lid 8 sub b IW):
  - Box 2-tarief over de dividenduitkering:
    - EUR 67.804 * 24,5% = EUR 16.611
    - EUR 232.196 * 31% = EUR 71.980
    - Totaal: EUR 88.591
  - Min: in Nederland verschuldigde dividend- en inkomstenbelasting: EUR 45.000
  - Min: in het buitenland feitelijk geheven belasting: EUR 30.000
  - Invordering: 88.591 – 45.000 – 30.000 = **EUR 13.591**

- De betaalde Nederlandse inkomsten- en dividendbelasting wordt op verzoek kwijtgescholden (artikel 26 lid 4 jo. artikel 4 lid 1 Uitv.reg IW)

- Per saldo verminderd de conserverende aanslag dan tot: 1.479.305 – 13.591 – 45.000 = **EUR 1.420.714**

Aandachtspunten conserverende aanslag



- Bij plaatsvinden van een ‘verboden handeling’ (zoals dividenduitkering of verkoop aandelen) als bedoeld in artikel 25 lid 8 IW, is het verplicht dit aan de Belastingdienst te melden (artikel 2 lid 11 Uiv.reg. IW)
- Excessief lenen is ook een verboden handeling (artikel 25c IW)

- Vennootschap blijft in Nederland gevestigd -> buitenlandse belastingplicht voor aanmerkelijk belang (artikel 7.5 Wet IB)
  - Als de vennootschap ten minste vijf jaar in Nederland gevestigd is geweest, blijft deze ook na verplaatsing feitelijke leiding fictief in Nederland gevestigd zolang de conserverende aanslag openstaat (artikel 7.5 lid 6 Wet IB)
- Verplaatsing van de feitelijke leiding van de vennootschap is een (fictieve) vervreemding (artikel 7.5 lid 7 Wet IB), maar niet in de zin van artikel 25 lid 8 IW (dus geen invordering conserverende aanslag)

- Bij verkoop aandelen wordt de conserverende aanslag (naar rato van de verkoop) ingevorderd (artikel 25 lid 8 IW jo. artikel 2 lid 6 sub a Uitv.reg. IW)

INHOUDINGSVRIJSTELLING DIVIDENDBELASTING

Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting

De basis

- Artikel 4 Wet Db
- Mogelijk bij een buitenlandse moedermaatschappij, als:
  - Moedermaatschappij inwoner is van een EU- of EER-lidstaat, of een verdragsland; en
  - De deelnemingsvrijstelling van toepassing zou zijn in een binnenlandse situatie.
- Drie uitzonderingen:
  - Moedermaatschappij wordt geacht gevestigd te zijn in een land zonder relevant belastingverdrag;
  - Moedermaatschappij fungeert als FBI; of
  - Misbruik.

Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting

De misbruiktoets

- Twee onderdelen (alternatieve toets):
  - Subjectieve toets: zou er belasting verschuldigd zijn als de achterliggende aandeelhouder het belang direct zou houden?
  - Objectieve toets: heeft de moedermaatschappij voldoende substance?
- Substance kan blijken uit:
  - Materiële onderneming waaraan het belang in de BV functioneel kan worden toegerekend;
  - Schakelende tussenhoudster met relevante substance; of
  - Wezenlijke bestuursfunctie.

Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting

Substancevereisten van artikel 1bis Uitv.besch. Db

- De substancevereisten in de uitvoeringsbeschikking dienen als rechtsvermoeden
- Vermoeden dat geen sprake is van misbruik (ziet dus op zowel de objectieve als subjectieve toets)
- De Belastingdienst heeft de mogelijkheid het tegendeel te bewijzen



Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting

HR 18-7-2025/VN2025/34.7 & VN2025/34.8

- Deze zaken gaan om het begrip *'materiële onderneming waaraan het belang in de BV functioneel kan worden toegerekend'*
- Zaken met Belgische houdstermaatschappijen



Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting

VN2025/34.7 & VN2025/34.8 – belangrijk voor de praktijk

- Misbruik kan ook later ontstaan: een aanvankelijk zakelijke structuur kan alsnog kunstmatig worden door latere wijziging van feiten of motieven
- Ontbreken van eigen personeel en kantoorruimte is indicatief voor ontbreken van relevante substance



Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting

Gevolgen bij misbruik

- Is er sprake van misbruik? Dan:
  - Moet 15% dividendbelasting worden ingehouden en afgedragen;
  - Wordt de buitenlandse moedermaatschappij belastingplichtig voor de Nederlandse Vpb (Technisch AB, artikel 17 lid 3 sub b Wet Vpb); en
  - Moet zij worden geregistreerd en jaarlijks aangifte doen, ook zonder belastbaar inkomen.
- Belastbaar inkomen omvat niet alleen dividend, maar ook verkoopwinst en inkomsten uit een TBS-vordering op de BV (artikel 17a sub c Wet Vpb)

Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting

Toepassing vrijstelling & MLI

- Inhoudingsvrijstelling toepassen? Dan binnen 1 maand Opgaaf Dividendbelasting indienen
- Anti-misbruikregelgeving is nationale wetgeving, soms biedt een belastingverdrag toch een verlaagd tarief of vrijstelling
    - Maar veel belastingverdragen zijn aangepast via het MLI
    - Vaak: geen verdragstoepassing in geval van misbruik
        - Via MLI of bepaling in het verdrag of protocol
    - Geen anti-misbruikmaatregel van toepassing op verdrag? Dan verlaagd tarief uit het verdrag. Toepassen via aangifte dividendbelasting
    - Let op: aangifteplicht voor de vennootschapsbelasting blijft bestaan, omdat sprake is van misbruik. Dus: aangifte indienen waarin beroep wordt gedaan op het verlaagde tarief

Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting

Principle Purpose Test

MLI-tekst (artikel 7 lid 1 MLI):

Notwithstanding any provisions of a Covered Tax Agreement, a benefit under the Covered Tax Agreement shall not be granted in respect of an item of income or capital if it is reasonable to conclude, having regard to all relevant facts and circumstances, that obtaining that benefit was one of the principal purposes of any arrangement or transaction that resulted directly or indirectly in that benefit, unless it is established that granting that benefit in these circumstances would be in accordance with the object and purpose of the relevant provisions of the Covered Tax Agreement.

Inhoudingsvrijstelling dividendbelasting

Principle Purpose Test

Voorbeeld anti-misbruikbepaling in verdrag (artikel 23 lid 6 NL-DE):

Niettegenstaande de overige bepalingen van dit Verdrag, wordt een voordeel uit hoofde van dit Verdrag niet toegekend met betrekking tot een bestanddeel van het inkomen indien, alle relevante feiten en omstandigheden in aanmerking genomen, redelijkerwijs kan worden geconcludeerd dat het verkrijgen van dat voordeel een van de voornaamste doelen was van een constructie of transactie die direct of indirect tot dat voordeel heeft geleid, tenzij wordt vastgesteld dat het toekennen van dit voordeel onder die omstandigheden in overeenstemming zou zijn met het voorwerp en doel van de desbetreffende bepalingen van dit Verdrag.

VERREKENING BUITENLANDSE BRONBELASTING (VPB)

Verrekenen van buitenlandse bronbelasting

De basis

- Bronbelasting is in het buitenland gebruikelijker dan in Nederland
    - Denk aan bronbelasting op dividend, rente en royalty's, maar ook vaak bij vergoedingen voor bepaalde diensten
- Wat mag je verrekenen?
    - Verdragsmaximum
    - Meer ingehouden dan in het verdrag is toegestaan? Geen voorkoming in Nederland! Geen verrekening én niet als kosten aftrekbaar (artikel 10 lid 1 sub e Wet Vpb)



Verrekenen van buitenlandse bronbelasting

Systematiek van de verrekening

- Twee limieten (maximaal het laagste van twee bedragen):
  - Bedrag aan buitenlandse bronbelasting (verdragslimiet); of
  - Deel van verschuldigde vennootschapsbelasting dat hoort bij het buitenlandse inkomen.
- Verrekening kan nooit leiden tot een teruggaaf. Deel dat niet verrekenbaar is, wordt onbeperkt voortgewenteld.
- Speciale rekenregels, bijvoorbeeld:
  - Bij het eerste limiet wordt al het belaste buitenlandse inkomen uit één land gebundeld
  - Bij het tweede limiet moet je ook de kosten meenemen die verband houden met het buitenlandse inkomen
  - Bij het tweede limiet wordt gerekend met al het belaste én onbelaste buitenlandse inkomen uit één land

Rekenvoorbeeld

- In een bepaald jaar heeft X BV uit Japan EUR 10.000 aan belast dividend ontvangen, waarop EUR 1.500 belasting is ingehouden. Daarnaast is EUR 2.500 onbelast dividend ontvangen. Het bedrijf heeft nog EUR 3.000 aan voortgewentelde bronbelasting staan.
  - Verdragstarief: 10%
  - Eerste limiet is dus: 10.000 * 10% + 3.000 = EUR 4.000
    - Artikel 37 jo. 36 lid 2 sub a Bvdb
  - Tweede limiet is dus: (10.000 + 2.500) * 25,8% = EUR 3.225
    - Artikel 36 lid 2 sub b Bvdb, in combinatie met Beleidsbesluit
- Verrekenbaar: laagste bedrag, dus EUR 3.225. Omdat het niet-verrekenbare deel niet beperkt is door het verdrag, wordt het voortgewenteld (EUR 775)

Aandachtspunten

- Voortwenteling is alleen mogelijk als een beschikking is afgegeven (artikel 37 Bvdb). Deze wordt vastgesteld bij de aanslag Vpb (artikel 44 Bvdb). Gebeurt dit niet? Dan verzoeken om een beschikking, zodat voortwenteling vaststaat
- Let op volgorde verrekening (artikel 44a Bvbd):
  - Verrekening op grond van verdrag (of andere regeling ter voorkoming dubbele belasting) gaat vóór verrekening op grond van Bvdb
  - Vermindering op volgorde van toenemende grootte
  - Zijn ze even groot? Dan elk een evenredig gedeelte
- Gezamenlijke methode vs. afzonderlijke methode



Verrekenen van buitenlandse bronbelasting

Geen verdrag?

- Als er geen belastingverdrag is, geldt alleen het Bvdb
- Verrekening mag dan alleen als de bronbelasting is ingehouden door een ontwikkelingsland (artikel 36 Bvdb)
- Ook hier gelden de eerste en tweede limiet



CASUÏSTIEK EN VARIA

Casuistiek

Fiscale woonplaats

- Nederlandse kapitein op een Wajer jacht (vlag Panama)
- Geen partner / kinderen, geen woonhuis in Nederland.
- Contract via Guernsey
- Ligplaats nooit langer dan 3 maanden in hetzelfde land
- Uitgeschreven in Nederland



Casuistiek

Renseignering buitenlands tegoed

- In de VIA vaak wel buitenlands bankrekening-nummer genoemd maar geen saldo

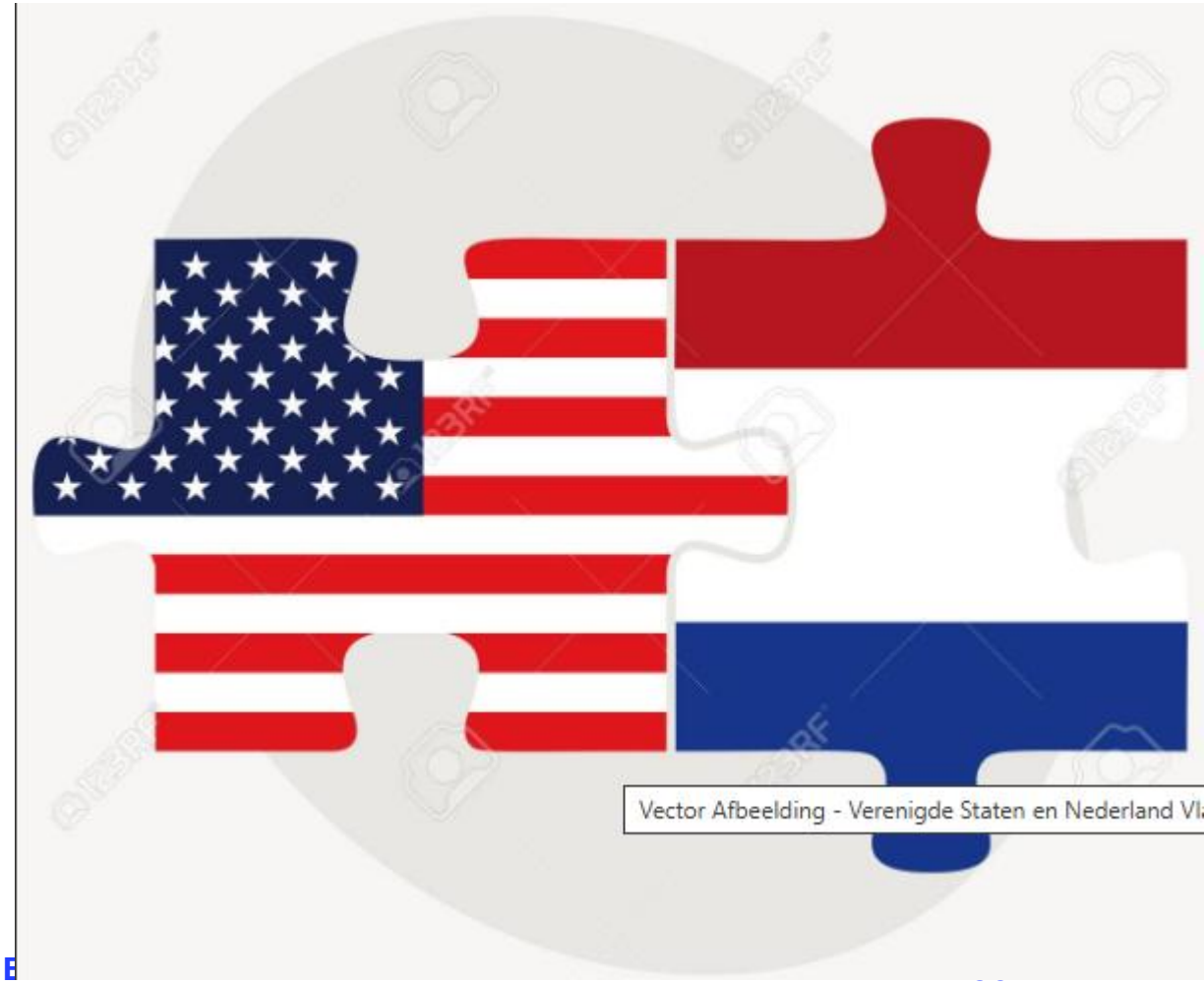


Varia

US persons

- US persons zijn wereldwijd belastingplichtig in de US
- Aangifteplicht
- FBAR filing
- Dubbele belastingheffing?
- Afstand doen van nationaliteit?

- Ken je klant als die ook VS onderdaan is!



Varia

Inkeersituaties



- Nieuwe klant situatie. Klant bezit vastgoed in het buitenland, bijvoorbeeld Duitsland, Turkije.
- Heeft aangifte gedaan in Nederland. Buitenlands vastgoed is niet opgenomen.
- Wel Inkomstenbelasting in het situsland voldaan.
- Gevolgen in Nederland:
    - Opname in het box 3 bezit;
    - Voorkoming van dubbele belasting;
    - Progressievoorbehoud
    - 12 jaar navorderingstermijn.
    - Boete: vrijwillig inkeren? Artikel 67n lid 2 AWR, par. 7 lid2 BBBB: strafverminderende omstandigheid

Varia

Keten- en inlenersaansprakelijkheid

- Bij inleen van onderaannemers (werk van stoffelijke aard) en uitzendkrachten (inclusief doorlenen)
- Risico is te beperken door toepassing G-rekening
- Artikel 34 en 35 Invorderingswet

- Handhaving vanuit de Ontvanger lijkt beperkt te zijn
- Belangen zijn echter zeer groot, in het bijzonder bij buitenlandse uitzendkrachten

Varia

WagwEU

- Wet arbeidsvoorwaarden gedetacheerde werknemers in de Europese Unie

- Geldt ook voor zelfstandigen

Voor start werkzaamheden in Nederland melden op:

www.postedworkers.nl

Documenten van werknemers beschikbaar op de werkplek

Buitenlandse werkgevers moeten sommige documenten van de werknemers schriftelijk of digitaal beschikbaar hebben op de werkplek:

- Een loonstrook met daarop:
  - Het loonbedrag (inclusief de bedragen waaruit dit is samengesteld en de bedragen die op het loon zijn ingehouden);
  - De namen van de werkgever en werknemer;
  - De periode waarover het loon is berekend;
  - De afgesproken arbeidsduur.
- Een arbeidsovereenkomst. De eisen voor de arbeidsovereenkomst staan in artikel 9, lid 1b van de ↗WagwEU. De arbeidsovereenkomst moet aan deze eisen voldoen.
- Een overzicht van de werktijden;
- Een bewijs voor de bijdrage voor socialezekerheidsregelingen (bijvoorbeeld een A1-verklaring);
- Bewijs van de identiteit van de buitenlandse werkgever, de opdrachtgever en de gedetacheerde werknemer;
- Een bewijs dat het loon is betaald.

De documenten moeten beschikbaar zijn in het Nederlands, Engels, Duits of Frans. En deze moeten nog 5 jaar na het einde van de werkzaamheden beschikbaar zijn. De Nederlandse Arbeidsinspectie kan hiernaar vragen.

Casuïstiek

Crypto bezittingen

- DAC-8 Vanaf 2026 worden crypto bezittingen in de EU gerenseigneerd.

- Ook nadenken over het verleden.



Varia

WWFT

- Let ook op verplichting WWFT-melding te doen van een ongebruikelijke transactie (subjectieve indicator) wegens witwassen (waaronder ook ‘zwart geld’ valt)



- Klanten expliciet vragen of ze alles aangeleverd hebben ten behoeve van hun aangifte
- 4e Tranche AWB (medepleegboete) (sinds 2009)

BEDANKT voor uw aandacht











Arjen Ploegman LL.M.
Arjen.ploegman@jonglaan.nl
06 - 28459136

Leonie de Lange LL.M.
Leonie.de.Lange@jonglaan.nl
0546 – 786 792