

NIEUWSBRIEF

BELGIUM-HOLLAND COUNTRY DESK

AUGUSTUS 2024

Editoriaal

Beste lezer,

In deze editie van onze Belgium Holland Country Desk nieuwsbrief hebben we voor jou weer een aantal topics voorzien over werken en ondernemen over de grens, en ook over vermogensfiscaliteit.

Zo gaan we dieper in op:

- de mogelijke gevolgen van de nieuwe wetgeving die in Nederland in de maak is voor Belgische inwoners die in Nederland op zelfstandige basis werken,
- de ontwikkelingen in de rechtspraak over de erfbelasting versus nieuwe technieken voor successieplanning in België en Nederland,
- de overeenkomst tussen België en Nederland over de beoordeling van de kwalificatie van vaste inrichting bij thuiswerk,
- de rol van de fiscaliteit in België en Nederland in de duurzaamheidsrapportages en de verwezenlijking van duurzaamheidsdoelen.

Veel leesplezier

Nancy Slegers

INHOUDSTAFEL

• Editoriaal	2
• Over de grens werken als zelfstandige	3
• Ontwikkelingen in de rechtspraak: Nieuwe technieken voor successieplanning in België en Nederland?	6
• Wanneer vormt het thuishkantoor een vaste inrichting? Overeenkomst tussen België en Nederland	10
• Duurzaamheid & fiscale impact in België en Nederland	14

Over de grens werken als zelfstandige

De afgelopen tijd is in Nederland veel aandacht voor de positie van zelfstandigen zonder personeel (zzp'ers). Al vanaf 2016 heerst er onzekerheid over de scheidslijn tussen werken op basis van een overeenkomst van opdracht en werken op basis van een arbeidsovereenkomst. Alle onduidelijkheid en commotie heeft ertoe geleid dat de handhaving van de wet Deregulering Beoordeling Arbeidsrelaties (DBA) op een laag pitje staat. Het huidige handhavingsmoratorium wordt – zoals het er nu naar uit ziet – per 1 januari 2025 definitief opgeheven.

Handhavingsmoratorium tot 1 januari 2025

Onder het huidige handhavingsmoratorium kan de Belastingdienst alleen naheffen wanneer er sprake is van kwaadwillendheid of wanneer aanwijzingen vanuit de Belastingdienst niet binnen 3 maanden worden opgevolgd. Zodra per 1 januari 2025 het handhavingsmoratorium komt te vervallen, kan de Belastingdienst direct naheffingsaanslagen opleggen.



Nieuwe wetgeving per 1 juli 2025

Eind vorig jaar is in Nederland het wetsvoorstel 'Verduidelijking beoordeling arbeidsrelatie en rechtsvermoeden' (VBAR) in internetconsultatie gebracht. Met dit voorstel wil het kabinet de scheidslijn tussen werken op basis van een overeenkomst van opdracht en werken op basis van een arbeidsovereenkomst verduidelijken.

In het Hoofdlijnenakkoord dat in mei 2024 werd gepresenteerd, is bevestigd dat de wetsbehandeling van de Wet VBAR wordt voortgezet. In juni 2024 is het wetsvoorstel in aangepaste vorm ter beoordeling naar de Raad van State gestuurd. Het beoogde tijdstip van inwerkingtreding van dit wetsvoorstel is 1 juli 2025.

Verduidelijking beoordeling arbeidsrelatie

De wettelijke norm om werknemers en zelfstandigen te onderscheiden is op dit moment een open norm die grotendeels via jurisprudentie is ingevuld.

Met het voorstel beoogt het kabinet het meest onderscheidende wettelijke vereiste 'werken in dienst van' (gezag) te verduidelijken. De jurisprudentie is bij elkaar gebracht, gestructureerd en gecomprimeerd aan de hand van twee hoofdelementen:

- werkinghoudelijke en organisatorische sturing
- werken voor eigen rekening en risico (contra-indicatie).

Rechtsvermoeden uurtarief

Met het voorstel wordt verder een civielrechtelijk rechtsvermoeden geïntroduceerd bij een uurtarief onder € 33 (peildatum 1 juli 2023). Als een werkende kan aantonen dat zijn/haar uurtarief lager is, wordt vermoed dat er sprake is van een arbeidsovereenkomst en is het aan de opdrachtgever c.q. werkgever om aan te tonen dat er geen sprake is van een arbeidsovereenkomst.

Risico op herkwalificatie ook voor in België wonende zelfstandigen?

De nieuwe wetgeving zal niet enkel gevolgen hebben voor in Nederland wonende zzp'ers, maar kan ook gevolgen hebben voor in België wonende zelfstandigen die op zelfstandige basis in Nederland projecten aannemen en uitvoeren.

Mogelijke impact naar belastingheffing

Het is immers zo dat je als inwoner van België verplicht bent om in België je wereldinkomen aan te geven. België heeft op grond van het belastingverdrag tussen Nederland en België ook het heffingsrecht over inkomsten uit werkzaamheden in Nederland. Het heffingsrecht verschuift pas naar Nederland, als je als zelfstandige in Nederland de beschikking hebt over een zogenoemde vaste inrichting en de inkomsten behaald werden middels deze vaste inrichting.

Wanneer de Nederlandse Belastingdienst echter oordeelt dat je niet als zelfstandige, maar als werknemer actief bent in Nederland, kan de Belastingdienst je arbeidsrelatie en -inkomsten herkwalificeren. Is je opdrachtgever ("werkgever") in Nederland gevestigd, dan zal Nederland (vanaf de eerste werkdag) belasting willen heffen over het "loon" dat je in Nederland verdient.

Doordat het begrip "zelfstandige" nationaal wordt ingevuld, is het niet uit te sluiten dat, indien België zou vasthouden aan de kwalificatie van de inkomsten als winst uit onderneming waar Nederland deze zou aanmerken als inkomsten uit een dienstbetrekking, er dubbele heffing kan ontstaan.

Mogelijke impact naar sociale zekerheid

Maar ook op het vlak van sociale zekerheid zal het van belang zijn om bij een herkwalificatie van de overeenkomst van een zelfstandige samenwerking naar een werknemer-werkgever relatie stil te staan bij de mogelijke gevolgen op het vlak van de toepasselijke wetgeving.

Het is immers zo dat indien de Belgische inwoner in België enkel werkzaam is op zelfstandige basis en in Nederland kwalificeert als werknemer, de sociale zekerheid zou komen te verschuiven naar Nederland, i.e. het land waar hij kwalificeert als werknemer.

Indien ook een substantieel gedeelte van de werkzaamheden voor het Nederlandse project vanuit België zouden worden uitgevoerd, is het anderzijds ook niet uit te sluiten dat België deze werkzaamheden o.b.v. de Belgische wetgeving eveneens zal herkwalificeren en over de inkomsten verkregen uit deze werkzaamheden werknemers- en werkgeversbijdragen zal heffen.

Van belang is dan ook dat jij je er in aanloop naar 2025 van vergewist dat je voor de uitvoering van je zelfstandige werkzaamheden in Nederland onder de nieuwe wetgeving verder als zelfstandige zal aangemerkt kunnen blijven.

**Dagmar Bergmans (BDO Nederland)
en Nancy Slegers (BDO België)**



Ontwikkelingen in de rechtspraak: Nieuwe technieken voor successieplanning in België en Nederland?

De erfbelasting beroert in België en Nederland vaak de gemoederen. Waar in vele andere Europese landen de erfbelasting volledig is afgeschaft of in grote vrijstellingen wordt voorzien, is dat in Vlaanderen en Nederland niet het geval. In Vlaanderen lopen de tarieven op tot 27% tussen partners en in de rechte lijn, en tot 55% tussen alle andere personen. In Nederland is sprake van een schijvensysteem waarbij over verkrijgingen tot ongeveer € 150.000 euro door partners en kinderen 10% belasting wordt geheven en 20% over het meerdere. Verrijkingen door kleinkinderen worden belast tegen 18% respectievelijk 36% en verkrijgingen door andere personen worden belast tegen 30% respectievelijk 40%.

Met dergelijke tarieven is het dan ook begrijpelijk dat een belastingplichtige tijdens zijn of haar leven bepaalde stappen onderneemt om de fiscale afrekening bij overlijden te beperken. Recent hebben er ontwikkelingen in de Nederlandse en Belgische rechtspraak plaatsgevonden, die wellicht nieuwe planningstechnieken kunnen opleveren voor echtgenoten, gehuwd onder het wettelijk stelsel (België) danwel in de wettelijke gemeenschap van goederen (Nederland), waarbij één van hen terminaal ziek is.



Waarover gaat het?

Om de planningstechnieken te kaderen, vertrekken we vanuit het volgende (fictieve) voorbeeld. Herman (81 jaar) en Rita (82 jaar) zijn gehuwd onder het wettelijk stelsel (België) of in de wettelijke gemeenschap van goederen (Nederland). Het (gemeenschappelijk) vermogen van Herman en Rita bestaat uit een gezinswoning (500.000 EUR), een vakantiewoning (1.000.000 EUR) en een beleggingsportefeuille (800.000 EUR).

Indien Herman komt te overlijden, zal het (gemeenschappelijk) vermogen 50%-50% worden verdeeld. De ene helft komt toe aan Rita als haar eigendom, de andere helft valt in de nalatenschap van Herman. Veelal zal het overlijden van Herman onverwacht komen waardoor Rita – bij gebrek aan enige successieplanning tijdens het leven – voor voldongen feiten zal komen te staan, denk bijvoorbeeld aan de erfbelasting.

Er zijn (helaas) ook situaties denkbaar waarbij het overlijden van Herman zich enige tijd op voorhand aankondigt. Wanneer Herman en Rita met zo'n situatie worden geconfronteerd, kunnen zij er mogelijk goed aan doen om nog tijdens het leven stappen te ondernemen.

Indien Herman en Rita zijn gehuwd onder het wettelijk stelsel in België, kunnen zij bijvoorbeeld tijdens het leven van Herman gemeenschappelijk vermogen (quasi) volledig toebedelen aan Rita. Dit wordt ook wel aangeduid als een (asymmetrische) uitbreng uit het gemeenschappelijk vermogen. Rita zal hierop geen erfbelasting (maar wel verdeelrecht voor de verkrijging van de onroerende goederen) verschuldigd zijn want de toebedeling gebeurt bij leven. Wij lichten deze optie onderstaand uitgebreider toe.

Indien Herman en Rita zijn gehuwd in de wettelijke gemeenschap van goederen in Nederland, kunnen zij overwegen om nog tijdens het leven van Herman de gerechtigdheid van Herman tot de huwelijksgemeenschap te beperken. Deze wijziging leidt niet tot heffing van schenk- en erfbelasting, tenzij sprake is van *fraus legis* (misbruik van recht). Wij lichten deze optie onderstaand uitgebreider toe.

Let op, deze beide planningstechnieken hebben tot gevolg dat er bij het overlijden van Herman geen of nagenoeg geen vermogen vererft. Rita wordt door deze planningstechnieken (nagenoeg) alleen eigenaar van al het aanwezige vermogen.

Rechtspraak België

Positie van de Vlaamse belastingdienst

De Vlaamse belastingdienst (Vlabel) kwalificeerde de uitbreng uit het gemeenschappelijk vermogen ten voordele van de niet-zieke echtgenoot steeds als fiscaal misbruik wegens strijdigheid met de doelstelling van de fictiebepaling uit artikel 2.7.1.0.4. van de Vlaamse Codex Fiscaliteit (hierna: VCF). De opzet van dit artikel bestaat erin de langstlevende echtgenoot te belasten met erfbelasting op alles wat deze meer verkrijgt dan de helft van het gemeenschappelijk vermogen, voor zover de toebedeling nog niet eerder aan schenkbelasting werd onderworpen.

Volgens Vlabel ledigen Herman en Rita door zo'n uitbreng hun gemeenschappelijk vermogen tijdens hun leven om op die manier de overgang van de gemeenschapsgoederen bij overlijden, en dus erfbelasting, te vermijden.

De rechtspraak fluit Vlabel terug

In drie gelijkaardige arresten heeft het Gentse hof van beroep Vlabel teruggefloten.

Op grond van rechtspraak van het Grondwettelijk Hof kan Vlabel immers enkel tot fiscaal misbruik besluiten indien aangetoond wordt dat Herman en Rita met de uitbreng uit het gemeenschappelijk vermogen in strijd gehandeld hebben met de doelstelling van de fictiebepaling uit artikel 2.71.0.4. VCF en dit hoofdzakelijk is gedaan met de bedoeling om belastingen te ontwijken. Bovendien moet de doelstelling van de fictiebepaling ook duidelijk uit de wet of de parlementaire voorbereiding blijken. Het loutere feit dat Herman en Rita met de uitbreng uit het gemeenschappelijk vermogen een belastingbesparing realiseren, is niet voldoende om fiscaal misbruik te weerhouden. Niets belet hen immers om te kiezen voor de minst belaste weg.

Volgens het hof van beroep te Gent blijkt de doelstelling van artikel 2.71.0.4. VCF duidelijk uit de wet. Enkel een overbedeling van het gemeenschappelijk vermogen aan de langstlevende echtgenoot, die niet belast is met schenkbelasting, wordt getaxeerd in de erfbelasting. Een toebedeling bij leven wordt dus niet door de fictiebepaling gevisieerd.

Het Hof van Cassatie volgde in haar arrest van 6 januari 2023 de redenering van het Gentse hof van beroep en verwerpt het door Vlabel ingestelde cassatieberoep. Volgens het Hof wordt er door Vlabel inderdaad onvoldoende aangetoond dat een uitbreng uit het gemeenschappelijk vermogen tijdens het leven van de echtgenoten de doelstelling van de fictiebepaling uit artikel 2.71.0.4. VCF schendt.

Rechtspraak Nederland

Positie van de Nederlandse Belastingdienst

In een recente uitspraak van de Hoge Raad over de wijziging van de gerechtigdheid van echtgenoten in de huwelijksgemeenschap in het zicht van het overlijden van één van de echtgenoten heeft de Nederlandse Belastingdienst de navolgende standpunten aangedragen.

1. De wijziging van de gerechtigdheid van de echtgenoten in de huwelijksgemeenschap vormt een schenking aan de niet-zieke echtgenoot, indien de gerechtigdheid in de huwelijksgemeenschap wijzigt naar een andere verhouding dan 50%-50%. Omdat deze schenking binnen 180 dagen voor het overlijden had plaatsgevonden, was volgens de Nederlandse Belastingdienst bij fictie sprake van een erfrechtelijke verkrijging.
2. Indien er geen sprake zou zijn van een schenking, dan stelt de Nederlandse Belastingdienst secundair dat er sprake is van *fraus legis* (misbruik van recht).

In beide gevallen leidt het wijzigen van de gerechtigdheid van de echtgenoten in de huwelijksgemeenschap volgens de Nederlandse Belastingdienst tot heffing van schenk- of erfbelasting.

De uitspraak van de Hoge Raad

De Hoge Raad heeft in de betreffende uitspraak geoordeeld dat het aangaan van huwelijkse voorwaarden waarin wordt besloten tot een gemeenschap van goederen met ongelijke breukdelen (zoals bijvoorbeeld 90%-10% of 70%-30%) bij of tijdens het huwelijk geen schenking is en op basis daarvan dus niet kan leiden tot een belaste schenking of een bij fictie belaste verkrijging voor de erfbelasting.



De Hoge Raad geeft aan dat er in uitzonderlijke gevallen wel sprake kan zijn van een belaste verkrijging voor de erfbelasting via een beroep op frauduleus (misbruik van recht). Een dergelijk geval doet zich naar de mening van de Hoge Raad voor indien:

- Het ontgaan van erfbelasting het doorslaggevende motief is geweest voor de wijziging; en
- Het in strijd zou komen met doel en strekking van de Successiewet.

Van een zodanige strijd met doel en strekking van de Successiewet is naar het oordeel van de Hoge Raad sprake indien op het moment van aangaan van de huwelijkse voorwaarden het zo goed als zeker is dat de echtgenoot die tot het kleinste deel gerechtigd is, eerder zal overlijden dan de andere echtgenoot. Volgens de Hoge Raad worden door de inspecteur geen feiten of omstandigheden aangevoerd die tot de conclusie leiden dat op het moment van aangaan van de huwelijkse voorwaarden het zo goed als zeker was dat de ene echtgenoot voor de andere echtgenoot zou komen te overlijden. De Hoge Raad heeft in zijn uitspraak, wellicht bewust, ook niet aangegeven wanneer het 'zo goed als zeker' is dat een echtgenoot eerder komt te overlijden. Of er in een specifiek geval aan deze voorwaarden voldaan wordt, is dan ook niet altijd op voorhand duidelijk.

Tot slot

Een uitbreng uit het gemeenschappelijk vermogen (België), dan wel een wijziging van de gerechtigdheid tot de huwelijksgemeenschap (Nederland) ten voordele van de niet-zieke echtgenoot creëert een mogelijkheid voor gehuwden die met situaties worden geconfronteerd waarbij het mogelijke overlijden van één van de echtgenoten zich enige tijd op voorhand aankondigt. De hogervermelde rechtspraak bevestigen nu ook dat echtgenoten deze planningstechniek kunnen aanwenden zonder zich zorgen te moeten maken over eventuele nadelige fiscale gevolgen bij overlijden (in beginsel). Dit valt uiteraard alleen maar toe te juichen.

Het is evenwel minstens even belangrijk om te benadrukken dat deze techniek niet noodzakelijk gepaard zal gaan met een belastingbesparing. Wel integendeel. Om dit te duiden, keren we nog even terug naar de situatie van Herman en Rita. Door het gemeenschappelijk vermogen tijdens hun leven leeg te halen en toe te bedelen aan het eigen vermogen van Rita (België), of de gerechtigdheid tot de

huwelijksgemeenschap te wijzigen naar een verdeling van bijvoorbeeld 90% aan Rita en 10% aan Herman (Nederland), zal bij het overlijden van Herman geen of aanzienlijk minder erfbelasting verschuldigd zijn. Deze verrichting zorgt er wel voor dat Rita (in Nederland: na het overlijden van Herman) alleen eigenaar wordt van alle roerende en onroerende goederen. Bij haar overlijden komt het volledige vermogen toe aan haar erfgenamen. In dat geval is in beginsel geen sprake van een spreiding van de vererving van het vermogen over de overlijdens van Herman en Rita, waardoor geen optimaal gebruik kan worden gemaakt van de verschillende tarieven in de erfbelasting.

Hoewel de uitspraken van de Belgische en Nederlandse rechters, in de aan de orde zijnde situaties duidelijke uitkomsten geven, zal per specifiek geval steeds aan de hand van de exacte feiten en omstandigheden beoordeeld moeten worden of planningstechniek wenselijk is en wellicht kan leiden tot een fiscaal voordeel. Uiteraard kunnen er ook andere redenen zijn waarom echtgenoten één van deze opties wensen toe te passen, denk bijvoorbeeld in Nederland aan het beperken van de legitieme portie van een kind. De advisering omtrent de fiscale gevolgen van het toedelen van het volledig vermogen aan de niet-zieke echtgenoot (België) of het wijzigen van de gerechtigdheid van de echtgenoten in de huwelijksgemeenschap ten voordele van de niet-zieke echtgenoot (Nederland) blijft dan ook maatwerk. Neem gerust contact op met je BDO-adviseur indien je meer informatie wenst of nog vragen hebt.

Rutger Van Boven en Sam De Neve (BDO België)

**Tessa Glasbergen en Yvette Vogler
(BDO Nederland)**

Wanneer vormt het thuiskantoor een vaste inrichting? Overeenkomst tussen België en Nederland

Sinds de corona pandemie is hybride werken deel gaan uitmaken van de nieuwe manier van werken. Werkgevers hebben de combinatie van thuiswerk en werken op kantoor geïmplementeerd in hun standaard werkmodel. Hybride werken over de grens brengt echter een aantal extra aandachtspunten met zich mee.

Zoals reeds toegelicht in onze nieuwsbrief van augustus 2023, werd op Europees niveau een kaderovereenkomst uitgewerkt waardoor de werknemer onder voorwaarden voor zijn thuiswerkdagen verder onderworpen kan blijven aan de sociale zekerheid van het land waar de werkgever is gevestigd. Fiscaal gezien is er tot op heden tussen België en Nederland geen thuiswerkregeling waardoor de werknemer belasting betaalt in zijn woonstaat voor de dagen dat van thuis uit wordt gewerkt.



Maar niet alleen in hoofde van de werknemer kunnen risico's ontstaan op verschuiving van sociale zekerheid en belastingheffing. Een thuiswerkplek over de grens kan namelijk ook leiden tot het ontstaan van een vaste inrichting in hoofde van de werkgever.

Op 23 november 2023 sloten België en Nederland specifiek hierover een overeenkomst en zorgden zij voor meer duiding bij artikel 5 van het dubbelbelastingverdrag (hierna DBV) in situaties van thuiswerk tussen België en Nederland. Deze overeenkomst heeft als doel werkgevers in België en Nederland duidelijkheid te bieden omtrent de elementen die van belang en doorslaggevend zijn bij de beoordeling of het thuiswerken kan leiden tot een vaste inrichting in het woonland van de werknemer onder artikel 5 van het DBV.

Wat zijn de gevolgen indien het thuiswerken resulteert in een vaste inrichting in hoofde van de werkgever?

Wanneer een onderneming geacht wordt te beschikken over een vaste inrichting in de lidstaat waar de werknemer zijn thuishkantoor heeft, dan ontstaat er belastingplicht in hoofde van de werkgever in het land van de vaste inrichting. De werkgever zal zich moeten registreren en is verplicht een aangifte vennootschapsbelasting in te dienen. Verder moet ook rekening worden gehouden met de eventuele gevolgen op vlak van inhouding van loonbelasting en sociale zekerheidsbijdragen.

Wanneer ontstaat een vaste inrichting – artikel 5 DBV België – Nederland ?

Voor de beoordeling van de vraag of het thuiswerken van werknemers aanleiding kan geven tot het ontstaan van een vaste inrichting in hoofde van de werknemer moet in eerste instantie gekeken worden naar de definitie van de vaste inrichting onder artikel 5 §1 van het tussen België en Nederland gesloten verdrag.

Het bestaan van een vaste inrichting wordt in principe bepaald o.b.v. artikel 5 van het DBV. Algemeen wordt een onderscheid gemaakt tussen twee types vaste inrichting, namelijk de materiële vaste inrichting en de personele vaste inrichting.

Een "materiële vaste inrichting" kan ontstaan wanneer de buitenlandse onderneming een vaste bedrijfsinrichting heeft met behulp waarvan in het andere land haar werkzaamheden geheel of gedeeltelijk uitgeoefend. "Vast" betekent dat de inrichting gevestigd is op een welbepaalde plaats met een zekere mate van duurzaamheid (vereiste van bepaalde duur). Gewoonlijk gaat het om fysieke locaties zoals een plaats waar leiding wordt gegeven, een filiaal, een kantoor, een fabriek, een werkplaats ...

Een "personele vaste inrichting" kan ontstaan door de aard van de werkzaamheden die de werknemer verricht. Denk hierbij aan een werknemer die de bevoegdheid heeft om namens de werkgever overeenkomsten te sluiten of de belangrijkste elementen ervan te onderhandelen.

Overeenkomst België – Nederland over de interpretatie van artikel 5 bij thuiswerk

Aangezien Post-Covid de continuering van het thuiswerken op het vlak van vaste inrichting heel wat vragen deed rijzen en bijgevolg voor rechtsonzekerheid zorgde, hebben de bevoegde Belgische en Nederlandse overheden beslist om hun interpretatie van artikel 5 van het DBV in het geval werknemers van thuis uit werken vast te leggen in een bilaterale overeenkomst.

Zoals hoger reeds wordt vermeld, betekent de term vaste inrichting een vaste bedrijfsinrichting met behulp waarvan de werkzaamheden van een onderneming geheel of gedeeltelijk worden uitgeoefend. Voor werknemers die van thuis uit werken is het bijgevolg van belang dat er een "vaste bedrijfsinrichting" ter beschikking staat van de werkgever. Het "ter beschikking staan van" hangt af van de feiten en omstandigheden.

Drie situaties thuiswerk

In de overeenkomst wordt een onderscheid gemaakt tussen drie situaties van thuiswerken:

1. Incidenteel thuiswerk:

Dit betreft onregelmatig thuiswerk dat bovendien geen deel uitmaakt van het vaste arbeidspatroon van de werknemer. Incidenteel thuiswerk zal op basis van de overeenkomst gesloten tussen België en Nederland geen aanleiding geven tot het ontstaan van een materiële vaste inrichting. Er is in deze situatie namelijk onvoldoende sprake van "duurzaamheid" waardoor de werkplek als ter beschikking van de werkgever kan worden beschouwd.

2. Structureel thuiswerk met mogelijkheid tot werken op locatie

Dit betreft thuiswerk op regelmatige basis, waarbij thuiswerk deel uitmaakt van het vaste werkpatroon van de werknemer. In deze situatie zou de werkplek ter beschikking kunnen staan van de werkgever:

- Werkplek staat niet ter beschikking van de werkgever

► geen vaste inrichting

De werknemer werkt structureel van thuis uit, maar kan vrij beslissen om op de locatie van de werkgever te werken. Het thuishkantoor kan niet geacht worden ter beschikking te staan van de werkgever.

De werkgever biedt in dit geval namelijk de optie om de werkzaamheden op locatie uit te voeren en de werknemer is niet verplicht om vanuit zijn thuishkantoor te werken. Er zal dan ook geen sprake zijn van een vaste inrichting.

- Werkplek staat wel ter beschikking van de werkgever

► vaste inrichting

De werknemer werkt structureel van thuis uit en de werkgever vereist dat de werknemer zijn werkzaamheden van thuis uit uitoefent. Uit de feiten en omstandigheden blijkt dat het de bedoeling is dat de werknemer geen of nauwelijks gebruik maakt van de werkplek op locatie van de werkgever. In deze situatie zal het thuishkantoor wel kunnen geacht worden ter beschikking te staan van de werkgever en kan het thuishkantoor wel een vaste inrichting uitmaken.

3. Structureel en verplicht thuiswerk

De werknemer werkt in deze situatie structureel en verplicht van thuis uit. Ook hier is opnieuw de vraag van belang of het thuishkantoor kan beschouwd worden als werkplek die ter beschikking staat van de werkgever. Hiervoor moeten de feiten en omstandigheden in detail bekeken worden. Op basis van de overeenkomst tussen België en Nederland zijn o.a. volgende feitelijkheden (niet-limitatief) van belang voor deze toetsing:

- Werkgever vereist (contractueel) dat de werknemer zijn werk (of een gedeelte ervan) van thuis uit verricht;
- De werknemer beschikt niet over een werkplek op locatie van de werkgever;
- De werknemer kan niet eenzijdig beslissen om thuiswerk stop te zetten.

Van belang is verder dat steeds werknemer per werknemer moet worden beoordeeld of de thuiswerkplek kan geacht worden ter beschikking te staan van de werkgever. Het is voor de beoordeling niet van belang of de werkgever al dan niet middelen voor thuiswerk ter beschikking stelt aan de werknemer.

Richtlijnen/Praktische toepassing

1. 50%-grens

50% of minder dan 50% van thuis uit werken in een periode van twaalf maanden zal volgens België en Nederland in geen geval een vaste inrichting doen ontstaan. Indien meer dan 50% van thuis uit wordt gewerkt zal bijgevolg wel steeds moeten beoordeeld worden of de thuiswerkplek kan beschouwd worden als ter beschikking van de werkgever.

2. Voorbereidende werkzaamheden of hulpwerkzaamheden

Wanneer de werkzaamheden die de werknemer uitoefent in zijn thuishkantoor als voorbereidende of ondersteunende werkzaamheden van de hoofdactiviteit van de onderneming kunnen worden beschouwd, dan zal het thuishkantoor ook niet als vaste inrichting worden beschouwd. De werkzaamheden mogen bijgevolg geen essentieel en belangrijk onderdeel uitmaken van de hoofdactiviteiten van de onderneming.

Conclusie

In situaties van grensoverschrijdend thuiswerk is van belang om naast de mogelijke implicaties op vlak van inkomstenbelasting en sociale zekerheid in hoofde van de werknemer ook te toetsen of een thuishkantoor een vaste inrichting kan uitmaken in hoofde van de werkgever.

Plaats van tewerkstelling in de arbeidsovereenkomst

De toetsing is gebaseerd op het al dan niet ter beschikking staan van de werkplek aan de werkgever. Het is dan ook van belang om steeds alle feiten en omstandigheden in beschouwing te nemen. De overeenkomst gesloten tussen België en Nederland zorgt voor een houvast bij deze beoordeling en maakt eveneens duidelijk dat de bepaling van de werkplek in

de arbeidsovereenkomst en/of in een addendum best eveneens met zorg gebeurt. De manier van verwoording kan namelijk een impact hebben op het al dan niet ontstaan van een vaste inrichting.

Beoordeling bij thuiswerk met andere landen?

Voorlopig heeft België enkel met Nederland een overeenkomst gesloten inzake vaste inrichting bij thuiswerkende werknemers. De Belgische belastingadministratie heeft wel reeds bevestigd dat zij dezelfde uitgangspunten wenst te hanteren in relatie tot andere landen. Men kan er dan ook van uitgaan dat zij in relatie tot andere landen op dezelfde manier zullen oordelen in afwachting van het sluiten van nieuwe akkoorden.

Tot slot

Tenslotte is van belang te noteren dat de overeenkomst gesloten tussen België en Nederland enkel focust op het al dan niet ontstaan van een materiële vaste inrichting. Het staat dan ook los van de vraag of de werknemer kan geacht worden een personele vaste inrichting uit te maken. Daarvoor moet nog steeds gekeken worden naar de normale bepalingen van artikel 5 van het DBV. Verder houdt de overeenkomst eveneens geen rekening met de definitie van Belgische inrichting op basis van Belgische interne wetgeving, waarvan de voorwaarden aanzienlijk strikter zijn onder het verdrag.

Nancy Slegers en Lien Maerevoet (BDO België)



Duurzaamheid & fiscale impact in België en Nederland

Zowel in België als in Nederland is duurzaamheid een belangrijke factor geworden in bedrijfsstrategieën, de plannen van (lokale) overheden en de politiek.

De toekomstbestendigheid van organisaties hangt af van de vraag op welke wijze zij hun bedrijfsvoering kunnen transformeren naar een duurzaam model. Hierbij gaat het om duurzaamheid zoals bedoeld in ESG (environmental, social en governance) en is daarmee een breed onderwerp op tal van gebieden.

Rapporteringsverplichting

In deze ontwikkeling wordt het steeds relevanter dat organisaties op een juiste wijze rapporteren over de mate waarin zij verduurzamen en de toekomstplannen die zij op dit vlak hebben. Op Europees niveau is hiervoor onder andere de Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) ingevoerd.



De CSRD verplicht bepaalde organisaties om een duurzaamheidsverslag op te stellen.

Om tot uniforme duurzaamheidsrapportering (en vergelijkingsbasis) te komen, heeft Europa de zogenaamde EU taxonomie opgesteld. De EU taxonomie is een classificatiesysteem dat op uniforme wijze beoordeelt welke (economische) activiteiten wel of niet als duurzaam kwalificeren. Om tot dit systeem te komen is er op basis van wetenschappelijk onderzoek een breed begrippenkader tot stand gekomen.

In eerste instantie voor beursgenoteerde en grote ondernemingen

Ten aanzien van boekjaar 2024 is de CSRD verplicht voor vennootschappen en groepen die onderworpen zijn aan de verplichting om een verslag inzake niet-financiële informatie op te stellen en openbaar te maken (hoofdzakelijk beursgenoteerde ondernemingen en grote financiële spelers) en vanaf boekjaar 2025 voor zogenoemde grote ondernemingen en groepen (dit zijn ondernemingen die, gedurende twee opeenvolgende boekjaren, aan twee van de drie grootte criteria voldoen, dat zijn: een balanstotaal van meer dan 25 miljoen, een netto omzet van meer dan 50 miljoen of meer dan 250 fte).

Maar ook onrechtstreeks gevolgen voor kleine en middelgrote ondernemingen

De verwachting (en ook de bedoeling) van de Europese Unie is dat de CSRD-plichtige organisaties de verplichtingen om over duurzaamheid te rapporteren ook doorleggen naar andere bedrijven in de keten waarin zij actief zijn. Ook kleine en middelgrote ondernemingen die zelf niet aan de voorwaarden voldoen, zullen derhalve over duurzaamheid gaan rapporteren en zich hiervoor de nieuwe duurzaamheidstaal eigen moeten maken.

Echter, ook vennootschappen die niet verplicht zijn om duurzaamheidsinformatie openbaar te maken kunnen, omwille van diverse redenen, ervoor kiezen om op vrijwillige basis dergelijke informatie openbaar te maken. Zo zien we bij BDO België duurzaamheid als een investering in onze bedrijfscultuur, onze veerkracht en de toekomst van onze planeet en de volgende generaties. Omdat wij hierover transparant willen communiceren naar onze stakeholders, publiceren wij al sinds 2021 een jaarlijks duurzaamheidsrapport. Hetzelfde geldt ook voor BDO Nederland, ook wij publiceren vanaf boekjaar 2021 over diverse thema's op het gebied van duurzaamheid.

Naast de rapportageverplichtingen dient ook te worden aangegeven welke strategie organisaties hanteren op het gebied van duurzaamheid, wat de doelen zijn die ze op dit vlak willen bereiken en wat daarbij hun concrete aanpak zal zijn.

Welke rol speelt de fiscaliteit in dit alles? Zowel bij BDO België als BDO Nederland zien we dat deze rol tweeledig is. Enerzijds speelt fiscaliteit een rol in de duurzaamheidsrapportages en anderzijds is er een rol in de verwezenlijking van duurzaamheidsdoelen. Beide zaken zullen we hieronder verder bespreken.

Fiscaliteit en duurzaamheidsrapportages

In de CSRD is bepaald dat bedrijven hun activiteiten moeten uitvoeren binnen vier minimale waarborgvereisten (safeguards). Wat belastingen betreft, moeten de minimumwaarborgen worden afgestemd op de OESO-richtlijnen voor multinationale ondernemingen. In deze richtlijnen is voorgeschreven dat bedrijven zich moeten houden aan de letter en de geest van de fiscale wet- en regelgeving waarin zij opereren. Hoewel CSRD geen expliciete rapportering over belastingen opneemt, moeten bedrijven hun belastingbeleid en -praktijken, inclusief hun betrokkenheid bij agressieve fiscale planning wel

minimaal meenemen in de beoordeling en, indien nodig, hierover rapporteren. Het achterliggende idee hierbij is dat belastingen belangrijk zijn voor stabiele samenlevingen met hoogwaardige publieke diensten en voldoende financiële slagkracht om een transitie naar een duurzame maatschappij te realiseren.

Om aan deze safeguard te voldoen dienen CSRD-plichtige bedrijven een duidelijke fiscale strategie te hebben en deze op papier zetten. Verder dienen deze organisaties ervoor te zorgen dat ze binnen hun fiscale strategie handelen. Hiervoor raden wij bedrijven aan om een intern controle framework op te zetten. Zowel binnen BDO België als BDO Nederland noemen we dit het tax control framework (TCF). Het TCF helpt organisaties om de nauwkeurigheid van hun belastingaangiften en informatieverstrekking te garanderen. Dankzij het TCF krijgt een organisatie beter inzicht in eventuele kwetsbaarheden van het fiscale beleid en kunnen procedures en processen worden geoptimaliseerd.

Verder verwachten we dat CSRD-plichtige ondernemingen in het doorleggen van de duurzaamheidsverplichtingen naar andere spelers in de keten ook vragen zullen stellen over de fiscale strategie.

Juist ook wanneer een organisatie het fiscale proces goed geregeld heeft denken wij dat het een goed signaal is om dit punt ook duidelijk op te nemen in het duurzaamheidsverslag. Fiscale transparantie kan een organisatie op een positieve wijze in de schijnwerpers zetten. We zien hierin geen grote verschillen tussen Nederland en België.

Fiscaliteit en duurzaamheidsdoelstellingen

Duurzaamheidsrapportages dienen eraan bij te dragen dat organisaties telkens weer zichzelf nieuwe duurzaamheidsdoelstellingen opleggen om op die wijze stap voor stap tot een hogere mate van duurzaamheid te raken.

Denk hierbij aan vastgoedverduurzaming, het verduurzamen van bedrijfsmiddelen, bedrijfsprocessen en bedrijfsmobiliteit en uiteindelijk ook de verduurzaming van de producten en bedrijfsmiddelen die een onderneming voortbrengt. Op tal van (verrassende) aspecten speelt fiscaliteit hierin een rol. Zo kennen zowel de Nederlandse als de Belgische belastingwetten verschillende stimuleringsmaatregelen om verduurzaming van de activiteiten te realiseren.



Fiscale stimuleringsmaatregelen

Belangrijke stimuleringsmaatregelen in Nederland zijn de energie-investeringsaftrek (EIA) en de milieu-investeringsaftrek (MIA) die van toepassing kunnen zijn op de verduurzaming van vastgoed en bedrijfsmiddelen. Voor groene innovaties geldt dat Nederlandse bedrijven in de ontwikkelfase gebruik kunnen maken van een fiscale faciliteit die spur- en ontwikkelwerk stimuleert (WBSO) en in de exploitatiefase van een faciliteit die de winsten die toerekenbaar zijn aan de groen innovatie lager belast (innovatiebox).

In België gelden vrij gelijkaardige maatregelen. Vooreerst is er de (nieuwe) verhoogde thematische investeringsaftrek voor milieuvriendelijke investeringen, efficiënt energiegebruik en hernieuwbare energie en koolstofemissievrij vervoer. Aanvullend geldt voor groene innovaties dat Belgische bedrijven met onderzoeks- en ontwikkelingsactiviteiten, in de ontwikkelfase, gebruik kunnen maken van de technologieaftrek/-belastingkrediet en eventueel de vrijstelling van bedrijfsvoorheffing voor kwalificerende onderzoekers. In de exploitatiefase kan aanspraak worden gemaakt op een fiscaal gunstregime waarbij bepaalde netto inkomsten die toerekenbaar zijn aan de groen innovatie voor 85% van de belastbare winst kunnen worden afgetrokken (aftrek innovatie inkomsten).

Tot slot kunnen Belgische ondernemingen ook beroep doen op subsidies ter financiering van duurzame investering, die vaak fiscaal vrijgesteld zijn.

Milieuheffingen en CBAM

Naast stimuleringsmaatregelen zijn er ook belastingwetten die bepaald gedrag ontmoedigen, dit zijn de zogenaamde milieuheffingen. Deze heffingen sluiten aan bij bepaald vervuילend gedrag. Vooralsnog spelen deze heffingen in Nederland en België een beperkte rol, maar de verwachting is dat het aandeel van deze milieuheffingen zal gaan toenemen. Waarschijnlijk zal dat in Europees verband plaatsvinden.

Eén van de voorbeelden op dit vlak is het Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM). Sinds dit jaar moeten Europese bedrijven die cement, ijzer, staal, aluminium, kunstmest, chemicaliën of elektriciteit (of halffabricaten

van deze goederen) van buiten de EU importeren daarover rapporteren. Stapsgewijs worden deze rapportage eisen strenger, zo dienen er vanaf oktober 2024 ook CO2 berekeningen te worden bijgevoegd. Naar verwachting zal vanaf 1 januari 2026 het CBAM gaan leiden tot een extra importheffing (een importheffing op CO2 grondslagen).

Nieuwe bedrijfsmodellen en fiscaliteit

Het fiscale perspectief gaat nog een stapje verder wanneer organisaties extra creativiteit en verandering leggen in de transitie naar een duurzaam businessmodel. Het is aan de fiscaliteit de opdracht om deze creatieve veranderingen te stimuleren. De fiscaliteit mag in ieder geval geen belemmering zijn voor nieuwe duurzame concepten zoals circulaire bedrijfsmodellen, samenwerkingsverbanden rondom technische of sociale innovaties of de slimme uitwisseling van energie op bedrijventerreinen. Hiervoor is het in bepaalde gevallen noodzakelijk om de bestaande belastingwetten aan te laten sluiten op nieuwe concepten.

Waar is de T in ESG?

Het mag duidelijk zijn dat de fiscaliteit en fiscale transparantie op verschillende manieren aansluit bij de bredere ESG-doelstellingen.

Toch zien we in de praktijk dat de fiscaliteit ondervertegenwoordigd/-belicht blijft in de ESG-discussie bij bedrijven. En dat is een gemiste kans. Duurzame belastingpraktijken dragen immers niet alleen bij aan het succes en de reputatie van een onderneming op de lange termijn, maar spelen ook een cruciale rol bij het bevorderen van ethisch zakelijk gedrag en het ondersteunen van bredere maatschappelijke doelstellingen met betrekking tot economische rechtvaardigheid en duurzaamheid.

Verantwoorde belastingpraktijken kunnen ESG-verplichtingen versterken en bijdragen aan een robuuster, maatschappelijk verantwoord en duurzamer bedrijfsmodel, waarbij maximaal gebruik wordt gemaakt van de beschikbare fiscale stimuli. Omgekeerd moet men ook aandachtig zijn dat de ESG doelstellingen en strategie van een bedrijf en de inspanning die worden gedaan om deze te realiseren, niet gefnuikt worden door een haakse (agressieve) fiscale strategie.

Daarom ook een warme oproep aan bedrijven die ESG ter harte nemen – voorzie ook een extra stoel aan de besprekingstafel voor de fiscalist (intern of extern)!

Tot slot

Olivier Michiels en Harold van de Ven zijn beiden als fiscalist bij BDO België respectievelijk BDO Nederland betrokken bij diverse uiteenlopende duurzaamheidsvraagstukken. Vanuit hun gecombineerde expertise over fiscaliteit en duurzaamheid ondersteunen ze organisaties bij het realiseren van hun duurzaamheidsdoelstellingen.

**Olivier Michiels (BDO België)
en Harold van de Ven (BDO Nederland)**



VOOR MEER INFORMATIE OVER
IN DEZE NIEUWSBRIEF BESPROKEN
ONDERWERPEN

KAN JE JE WENDEN TOT JE
ACCOUNTMANAGER BIJ BDO.

Je kan ook steeds een vraag stellen:

► [Voor België](#)

NANCY SLEGERS

+32(0)3 230 58 40

nancy.slegers@bdo.be

► [Voor Nederland](#)

PAUL (P.M.) VERBRUGGEN

+31(0)76-5623119

paul.verbruggen@bdo.nl

BELGIUM-HOLLAND COUNTRY DESK

Onze België-Nederland Desk heeft een jarenlange ervaring opgebouwd in de begeleiding van enerzijds Nederlandse ondernemingen en natuurlijke personen die actief (willen) zijn in België, en van anderzijds Belgische ondernemingen en natuurlijke personen die werkzaamheden (willen) ontplooiën in Nederland.

Meer dan 20 jaar geleden werd een grensoverschrijdende adviesgroep opgericht tussen BDO België en BDO Nederland waarbij alle opportuniteiten en nieuwe ontwikkelingen op de voet worden gevolgd.

► Follow us    

► www.bdo.be

BDO Legal BV/SRL, a company under Belgian law in the form of a cooperative company with limited liability, is a member of BDO International Limited, a UK company limited by guarantee, and forms part of the international BDO network of independent member firms. BDO is the brand name for the BDO network and for each of the BDO Member Firms.