



GRENSOVERSCHRIJDEND WERKEN

Vakblad over werken en wonen over de grens

Nr. 35, december 2020

In dit nummer:

- | | |
|--|-----------|
| Buitenlandse artiesten en sporters in Nederland | 3 |
| <i>Dick Molenaar</i> | |
| Gebruikelijkloonregeling DGA in grensoverschrijdende situaties | 6 |
| <i>Dirk van Oosterbosch en Gijs Kramer</i> | |
| Buitenlandse bestuurdersvergoedingen: voorkomen is beter dan verrekenen! | 9 |
| <i>Kurt van Heerewaarden</i> | |
| Zijn uw bedrijf en uw Britse medewerkers klaar voor Brexit? | 11 |
| <i>Paul Henderson en Juliana van Gulik</i> | |
| Kennismigranten en de WIEG | 14 |
| <i>Nini Braken Zheng</i> | |
| De liquidatiereserve omgelegd | 15 |
| <i>Edwin van Overmeire</i> | |
| Het pensioenbeleid van de nieuwe Belgische federale regering | 19 |
| <i>Stefan Bemelmans</i> | |
| Nieuwe premiegrenzen (Beitragsbemessungsgrenzen) vanaf 2021 | 22 |
| <i>Torsten Viebahn</i> | |
| Werknemersparticipaties: hoe de fiscale gevolgen een impact hebben op de werkgeverskosten | 23 |
| <i>Charissa Schutte en Marjolein Baas</i> | |
| Het thuiswerken vanuit een (Nederlands) arbeidsrechtelijk perspectief | 26 |
| <i>Huub van Osch en Nikki Hendriks</i> | |

Het Vakblad Grensoverschrijdend Werken is gericht op professionals in de fiscale en financiële advieswereld, op personeel- en organisatieadviseurs, arbeidsrechtjuristen, salarisadministrateurs en alle andere beroepsbeoefenaars die met enige regelmaat adviseren over problematiek rond wonen en/of werken over de grenzen heen, zowel in Europa als daarbuiten. 'Grensoverschrijdend werken' gaat met name in op vragen over de fiscaliteit, sociale zekerheid, arbeidsrecht, pensioen en vermogen over de grens.

Naast de uitgave op papier, acht maal per jaar, hebben abonnees toegang tot de dagelijkse nieuwsdienst via de website, ontvangen zij tweewekelijks vaknieuws per e-mail en hebben toegang tot het digitale archief.

Redactie

Mw. M.L.H.A. Pechholt MFP,
Internationaal financieel adviseur
Mw. mr. A.C.W.M. van Dijk,
Kehrens Snoeks Advocaten & Mediators
Dhr. mr. C.L.J.R. Douven,
Belastingdienst Buitenland
Mw. mr. E.A.C. de Jong,
EY Grensarbeiderscentrum
Mw. mr. N.J. Last LLM,
EY, People Advisory Services
Mw. mr. V.C.H. Ramaekers,
Deloitte Belastingadviseurs, Global Employer Services
Mw. mr. drs. H. Xhonneux,
Gerth+Xhonneux juristen

Redactiesecretaris

Pascalie Pechholt
Tel: 06-49806701
E-mail: vakblad@emigratiedesk.nl

Vormgeving

Printing, Amersfoort

Uitgever/Abonnementen

Grensoverschrijdend Werken
Stephensonstraat 10, 3817 JC Amersfoort
Tel: 06-19041218
E-mail: info@grensoverschrijdendwerken.nl

Abonnementen kunnen op elk gewenst tijdstip ingaan en lopen automatisch door, tenzij zij uiterlijk 2 maanden voor het verstrijken van abonnementsstermijn zijn opgezegd.

Redactie, auteurs en uitgever besteden grote zorg aan de kwaliteit van 'Grensoverschrijdend Werken' doch aanvaarden geen aansprakelijkheid voor inhoudelijke onvolledigheid of onjuistheid, of de eventuele gevolgen daarvan.

Verveelvuldiging en openbaarmaking van 'Grensoverschrijdend Werken' is niet toegestaan zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

© Grensoverschrijdend Werken



Buitenlandse artiesten en sporters in Nederland

Auteur: **Dr. Dick Molenaar**

Werkzaam bij All Arts Belastingadviseurs en verbonden aan de Erasmus Universiteit Rotterdam, sectie Fiscaal Recht (dmolenaar@allarts.nl)

Momenteel liggen de optredens en sportwedstrijden grotendeels stil, maar hopelijk komen na deze crisis weer veel buitenlandse artiesten en sporters naar Nederland om zich te laten zien en horen. Hoe zijn dan de belasting- en sociaalverzekeringsregels? Soms hetzelfde als voor andere buitenlanders, maar vaak juist anders. Daarbij spelen de Nederlandse belastingverdragen, of de afwezigheid daarvan, een grote rol. Dat geldt minder voor de EU Verordening inzake sociale zekerheid en de andere verdragen inzake sociale zekerheid en dat komt door een eenzijdige Nederlandse regeling. In dit artikel worden de regels op een rij gezet.

Onderscheid werknemers – niet-werknemers (zelfstandigen)

Ook voor buitenlandse artiesten en sporters is het onderscheid tussen werknemers en niet-werknemers (zelfstandigen) van belang. Voorbeelden van werknemers zijn buitenlandse voetballers bij een voetbalclub en musici bij een orkest. Voor hen gelden de normale regels voor werknemers, dus van art. 2 Wet LB en art. 3 WW, ZW en WAO. Zij kunnen ook de 30%-regeling krijgen, alhoewel voor voetballers strengere voorwaarden gelden¹.

Voor hen zal echter ook de vraag spelen of zij hun woonplaats niet naar Nederland verhuizen, omdat zij dichtbij hun werkplek gaan wonen en daar hun dagelijkse werkzaamheden gaan verrichten. Dat is in de praktijk vaak het geval, waardoor zij fiscaal binnenlands belastingplichtigen worden.

Soms is het echter moeilijk te beoordelen of een buitenlandse artiest of sporter in Nederland als werknemer in dienst werkt. Het uitstel van de handhaving van de Wet DBA doet zich hier ook voelen, de arbeidsverhouding is niet altijd duidelijk te beoordelen. Hiervan zijn diverse voorbeelden, zoals buitenlandse esporters die zich aansluiten bij een Nederlands team².

Art. 17 en 23 van de belastingverdragen

Voor de belastingheffing speelt verder art. 17 van de belastingverdragen en het OESO Modelverdrag (MV) een rol, de bijzondere bepaling voor artiesten en sporters. Nederland heeft art. 17 in bijna alle belastingverdragen opgenomen³, waardoor het land van de werkzaamheden (optredens) het recht krijgt belasting te heffen, ongeacht of het om een werknemer of een zelfstandige gaat. Er geldt geen voorwaarde van een vaste inrichting, zoals in art. 7 en 14 voor bedrijven en zelfstandigen, en ook geen vrijstelling bij tijdelijke werkzaamheden in het werkland voor de werkgever van het woonland, zoals in art. 15, lid 2 voor werknemers.

Art. 17 geldt ook als de artiest of sporter niet zelf direct wordt betaald maar de betaling aan een ander gedaan wordt, zoals het sportteam of artiestengezelschap (art. 17, lid 2). Maar er zijn soms ook uitzonderingen, zoals voor gesubsidieerde artiesten of sporters⁴.

Hiertegenover staat in art. 23 van de Nederlandse belastingverdragen en het OESO MV de voorkoming van dubbele belasting in het woonland. Vroeger had Nederland meestal de vrijstellingsmethode afgesproken, maar in de jaren 80 is dit op aanbeveling van de OESO overgegaan naar de verrekeningsmethode.

Buitenlandse artiesten en sporters in de Nederlandse wetgeving

Voor buitenlandse artiesten en sporters die hier als werknemers komen werken, zullen dus de normale regels voor buitenlandse werknemers gelden⁵. Die zal ik echter niet verder uitwerken in dit artikel.

Voor niet-werknemers zijn er aparte regels, die voortvloeien uit het heffingsrecht dat Nederland heeft door art. 17 van de belastingverdragen. Voorbeelden zijn popgroepen, DJ's, tennisers, golfers en voetbalclubs in internationale competities. Als zij in Nederland komen optreden gaan zij onder de Wet LB vallen, ondanks dat zij dus geen werknemer zijn en geen vaste inrichting in Nederland hebben. Dat wordt aangekondigd in art. 1 Wet LB, vervolgens gedefinieerd in art. 5a (individueel) en 5b (gezelschappen) Wet LB en daarna omgezet in een concrete heffing in art. 35 t/m 35n Wet LB⁶.

Inhoudingsplichtig voor de Nederlandse LB is volgens art. 8a Wet LB degene met wie het optreden is overeengekomen dan wel degene die de gage betaalt.

Voor de werknemersverzekeringen staat in art. 5, onderdeel c ZW, WW en WAO dat de arbeidsverhouding van een artiest of sporter als een dienstbetrekking kan worden gezien. Dit is echter alleen voor artiesten uitgewerkt in art. 4 van het Rariteitenbesluit⁷, voor sporters is er geen fictieve dienstbetrekking gecreëerd⁸.

Voor deze fictie geldt een uitzondering als een artiest zijn arbeid verricht als zelfstandige⁹.

Nederlandse belastingvrijstelling voor inwoners van verdragslanden

Maar voor de belastingheffing is van groot belang dat sinds 2007 een vrijstelling geldt voor artiesten, sporters en hun gezelschappen die inwoner zijn van landen waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten of van Aruba, Curaçao, Sint Maarten, Aruba of de BES-eilanden¹⁰. Deze vrijstelling is in 2007 ingevoerd om de administratieve lasten van de organisatoren van optredens te verminderen en om dubbele belastingheffing bij die artiesten en sporters te voorkomen. Het was ook zo dat de belastingopbrengst erg laag was, namelijk ca. 6 miljoen euro per jaar, dus Nederland gaf weinig weg met de vrijstelling.

Het bewijs voor deze vrijstelling kan op de volgende manieren geleverd worden:

1. Individuen: voor hen bestaan geen specifieke regels, dus geldt de normale bewijsvoering, namelijk het verstrekken van naam, geboortedatum, adres en woonplaats in het buitenland aan de Nederlandse opdrachtgever. Mocht die twijfels hebben over deze gegevens, dan zou hij een woonplaatsverklaring kunnen verlangen.
2. Gezelschappen: in 2007 is de bewijsvoering voor gezelschappen aanzienlijk vereenvoudigd en zijn er twee manieren om het inwonerschap van een verdragsland te bewijzen:
 - a. Paspoorten van de leden van het buitenlandse gezelschap: de organisator moet vóór het optreden controleren dat het merendeel de nationaliteit heeft van een verdragsland en van die leden paspoortkopieën in de administratie bewaren¹¹, of
 - b. De volgende stukken bewaren:
 - Paspoortkopie van leider of vertegenwoordiger van het gezelschap;
 - Schriftelijke verklaring van leider of vertegenwoordiger van het gezelschap dat het gezelschap hoofdzakelijk bestaat uit leden uit een verdragsland of de (voormalige) Nederlandse Antillen;
 - Schriftelijke overeenkomst waarin het gezelschap als vestigingsland een verdragsland of de (voormalige) Nederlandse Antillen vermeldt;
 - Bankafschrift waaruit blijkt dat de gage is betaald aan een rekeninghouder in hetzelfde vestigingsland van het gezelschap¹².

Als de vrijstelling van toepassing is, betekent het dat de buitenlandse artiest of sporter of het buitenlandse gezelschap niet onder art. 5a of 5b valt, dus dat de Wet LB niet op hen van toepassing is. Hierdoor geldt niet de Wet op de identificatieplicht, hoeft geen gageverklaring te worden ingevuld en geen loonadministratie te worden aangelegd, waardoor de betalingen aan de buitenlandse artiesten en sporters en de buitenlandse gezelschappen niet via de maandelijkse aangiften loonheffingen aan de Belastingdienst gemeld hoeven te worden. Er hoeven dus ook geen jaaropgaven naar het buitenland te worden gestuurd. De artiesten, sporters of buitenlandse gezelschappen mogen net als andere, gewone zelfstandigen volledig bruto worden uitbetaald. Wel moet de organisator de bewijsstukken goed in de eigen administratie bewaren.

Nederland heeft momenteel met 95 landen een belastingverdrag gesloten. Zie voor een overzicht: www.allarts.nl/naslag. De vrijstelling geldt volgens de wettekst reeds als een verdrag is gesloten, wat betekent dat er niet gewacht hoeft te worden op goedkeuring door het Nederlandse parlement of de datum van inwerkingtreding.

Inwoners van niet-verdragslanden

Voor artiesten, sporters en gezelschappen uit landen waarmee Nederland geen belastingverdrag heeft gesloten, geldt nog wel de belastingheffing van art. 5a en 5b Wet LB. Van hun gage wordt 20% LB geheven¹³, waarbij vergoedingen en verstrekkingen tot de belastbare gage behoren, behalve voor consumpties en reis- en verblijfkosten¹⁴.

Ook kunnen andere kosten van het optreden worden afgetrokken van de gage, maar daarvoor moet wel een kostenvergoedingsbeschikking (KVB) worden aangevraagd bij de Belastingdienst Buitenland in Heerlen¹⁵. Deze KVB is in de praktijk erg belangrijk voor artiesten, sporters en gezelschappen uit niet-verdragslanden, want hiermee kunnen zij de kosten van hun agent, management, reis- en transportkosten, overnachtingen, begeleiders, huur instrumenten en apparatuur, visa en dergelijke in aftrek brengen, waarna nog slechts het restant van de gage belastbaar is tegen 20% LB. Misschien is er dan zelfs geen belastbare gage over, zodat ook geen Nederlandse LB hoeft te worden betaald.

Als er geen KVB is afgegeven, mag de inhoudingsplichtige toch uitgaan van een fictieve KVB van max. € 163 per artiest of sporter per optreden¹⁶. Dit heet de zgn. kleinevergoedingsregeling (KVR) en het bedrag kan bij een gezelschap worden vermenigvuldigd met het aantal leden van het gezelschap. Voor deze KVR hoeft geen specificatie van kosten gegeven te worden, het is een forfaitaire aftrekpost.

Bij een optreden van artiesten, sporters of gezelschappen uit niet-verdragslanden moet de inhoudingsplichtige een gageverklaring laten invullen. Buitenlandse gezelschappen die onder art. 5b Wet LB vallen, hoeven op dit formulier niet de gegevens van de individuele leden in te vullen, maar kunnen volstaan met naam, adres, woonplaats en geboortedatum van de leider of vertegenwoordiger van het buitenlandse gezelschap¹⁷.

De administratieve verplichtingen voor de loonadministratie staan in de hoofdstukken 10 (individueen) en 11 (gezelschappen) Uitvoeringsregeling LB. Als er geen LB verschuldigd is, omdat de belastbare gage door een KVB of de KVR nihil is geworden, hoeft geen loonstaat te worden aangelegd¹⁸, dus zullen de gegevens ook niet in een aangifte loonheffingen aan de Belastingdienst worden gemeld. Wel moeten die gegevens voor een eventuele belastingcontrole in de eigen administratie worden bewaard.

Er zijn niet veel optredens van artiesten en sporters uit niet-verdragslanden in Nederland. Voorbeelden van actieve landen zijn Cuba, Jamaica, Mali en Senegal. Uit de volgnummers van de Belastingdienst in 2019 bleek dat er slechts ca. 100 KVB's waren afgegeven.

Geen sociale verzekeringen bij overeenkomsten van korte duur

Het Rariteitenbesluit van 1986 bevat een contradictie, namelijk een fictieve dienstbetrekking voor artiesten (niet voor sporters), maar een uitzondering daarop voor zelfstandigen. Voor buitenlandse artiesten betekende dit lange tijd dat zij een zelfstandigheidsverklaring in Nederland moesten aanvragen om Nederlandse sociale premies te voorkomen. Daaraan is een einde gekomen door het invoeren van een vrijstelling voor buitenlandse artiesten met overeenkomsten van korte duur, d.w.z. maximaal drie maanden¹⁹. Deze vrijstelling geldt eenzijdig, er is geen afstemming geweest met de EU Verordening inzake sociale zekerheid of de verdragen inzake sociale zekerheid. Ook buitenlandse sporters worden genoemd in de vrijstelling, maar dat heeft geen praktische betekenis voor zelfstandige sporters omdat zij niet tot fictieve werknemers gemaakt zijn.



De vrijstelling is vreemd genoeg niet beperkt tot buitenlandse artiesten en sporters die niet in dienstbetrekking werken, ook werknemers vallen er onder. Dus een Nederlandse werkgever hoeft voor een buitenlandse artiest of sporter die voor korter dan drie maanden in loondienst komt werken geen WW-, ZW- en WAO-premies af te dragen.

Tevens geldt eenzelfde vrijstelling voor de volksverzekeringen²⁰. Dat is logisch en consequent, maar zorgt eveneens voor een afwijking van de internationale afspraken.

Teruggaven via een aangifte inkomstenbelasting

De vrijstelling voor de volksverzekeringen werkt door naar de Nederlandse inkomstenbelasting, want de premie volksverzekeringen is opgenomen in de eerste gecombineerde belastingsschijf. Het betekent dat buitenlandse artiesten en sporters met overeenkomsten van korte duur slechts onder 9,7% IB vallen bij een inkomen tot € 34.712 per jaar (cijfers 2020). Dit zal leiden tot belastingteruggave met een IB-aangifte als er 20% LB is ingehouden (niet-werknemers) of het gewone schijventarief is toegepast (werknemers).

Bij een hoger inkomen worden wel de normale tarieven toegepast, omdat daar geen premie volksverzekeringen meer in zit. Bijbetalen in de IB kan echter niet gebeuren door de uitzondering in art. 9.4, lid 3, onderdeel b Wet IB.

Anders dan vóór de LB-vrijstelling van 2007 komt het echter nog maar weinig voor dat buitenlandse artiesten of sporters met een IB-aangifte het teveel aan LB willen terugvragen.

Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020

De belastingvrijstelling van 2007 voor zelfstandige buitenlandse artiesten, sporters en gezelschappen uit verdragslanden heeft in de praktijk veel administratieve rompslomp weggenomen, terwijl Nederland maar weinig belastingopbrengst heeft prijsgegeven, namelijk ca. 6 miljoen euro in 2007.

De Notitie Fiscaal Verdragsbeleid van 29 mei 2020 kondigde echter aan dat er een onderzoek gaat komen om de belastingheffing voor artiesten en sporters uit verdragslanden weer opnieuw in te voeren. Reden hiervoor is dat Nederland zijn heffingsrecht van art. 17 van de belastingverdragen weer wil gaan gebruiken. Het gaat echter maar weinig opleveren, want uit antwoorden op Kamervragen in België blijkt dat de belastingheffing van buitenlandse artiesten en sporters daar slechts ca. 20 miljoen euro per jaar genereert, wat omgerekend naar Nederland een belastingopbrengst hier van ca. 32 miljoen euro zou zijn. Maar daarvan moet bij ons nog het

effect van de kostenaf trek door de KVB's en de teruggaven door de vrijstelling van premie volksverzekeringen in IB-aangiften worden verrekend. Mijn schatting is dat herinvordering van deze heffing Nederland slechts de helft, dus ca. 16 miljoen euro, zou gaan opleveren. Maar wel met veel nieuwe administratieve rompslomp en het risico van dubbele belastingheffing. Daarom beter om niet te doen en het te houden zoals het nu is.

- 1 De Belastingdienst en KNVB hebben een vaststellingsovereenkomst gesloten over het begrip 'schaarste' voor buitenlandse profvoetballers.
- 2 Bij esports zijn er individuele sporten, zoals Fortnite en FIFA, maar ook teamsporten, zoals Dota2 en League of Legends. Zie hiervoor S. van Overbeek en D. Molenaar, "Esports en belastingen", Weekblad voor Fiscaal Recht 2019/14.
- 3 Alleen niet in de belastingverdragen met Ethiopië (2012) en Irak (2019).
- 4 Deze uitzondering staat in meer dan de helft van de Nederlandse belastingverdragen. Heel soms kent een verdrag ook een andere uitzondering, zoals een drempel van \$10,000 p.p. per jaar in het verdrag met Amerika en een beperkte opvatting van art. 17, lid 2 in de verdragen met Frankrijk en Canada. Hiervoor moeten de teksten van de verdragen goed bestudeerd worden.
- 5 Zie ook art. 5, lid 3 Wet LB.
- 6 Vreemd genoeg geldt deze heffing alleen bij overeenkomsten van korte duur, d.w.z. korter dan drie maanden. Bij langere overeenkomsten is er dus geen Nederlandse belastingheffing van artiesten en sporters die geen werknemers zijn.
- 7 Besluit aanwijzing gevallen waarin arbeidsverhouding als dienstbetrekking wordt beschouwd 24 december 1986 (Rariteitenbesluit).
- 8 Er is wel een fictieve dienstbetrekking voor het stipendium van het Fonds voor de Topsporter (art. 2 Uitvoeringsbesluit LB en art. 4a Rariteitenbesluit), maar niet voor start- en prijzengeld.
- 9 Art. 8 van het Rariteitenbesluit.
- 10 Art. 5a, lid 1, onderdeel a, resp. lid 2, onderdeel b Wet LB (individueel) en art. 5b, lid 1, ten 2e Wet LB (gezelschappen).
- 11 Art. 2, lid 1, onderdeel a Uitvoeringsregeling LB.
- 12 Art. 2, lid 1, onderdeel b Uitvoeringsregeling LB.
- 13 Deze 20% is uitsluitend loonbelasting en geen premies volksverzekeringen (art. 35a, lid 1 (individueel) en art. 35h, lid 1 (gezelschappen) Wet LB).
- 14 Art. 35, lid 2 en 3, onderdelen a, b en c Wet LB.
- 15 Art. 35, lid 4 Wet LB jo. art. 12a Uitvoeringsbesluit LB.
- 16 Art. 12a, lid 7 Uitvoeringsbesluit LB.
- 17 Art. 12b Uitvoeringsbesluit LB.
- 18 Art. 10.7 (individueel) resp. 11.7 (gezelschappen) Uitvoeringsregeling LB.
- 19 Art. 13 Besluit uitbreiding en beperking kring der verzekerden werknemersverzekeringen.
- 20 Art. 19 Besluit uitbreiding en beperking kring der verzekerden volksverzekeringen