



Ministerie van Buitenlandse Zaken

ONGERUBRICEERD / GEEN MERKING

Belastinghandleiding voor lokale werknemers en suppletiegerechtigden

Datum 14 juni 2024
Status definitief

Colofon

Versienummer	Versie 1
Plaats	Den Haag
Projectleider(s)	
Contactpersoon	HDPO/AR

Bijlage(n)

Auteur(s) HDPO/AR

Inhoud

Colofon	3
Inleiding	6
1 Waar belastingplichtig?	8
1.1 Uitgangspunt	8
1.2 Hoe wordt bepaald waar u belastingplichtig bent?.....	8
1.2.1 Verdrag ter voorkoming van dubbele belastingheffing: de werknemer is lokaal of in Nederland belastingplichtig	8
1.2.2 Reciprociteitsafspraken: de werknemer is lokaal belastingplichtig.....	11
1.2.3 Veronderstelde reciprociteit: de werknemer is lokaal belastingplichtig	11
1.2.4 Dubbele belastingplicht: de werknemer is in Nederland en lokaal belastingplichtig	11
1.3 Belastingplicht van suppletiegerechtigden.....	12
2 Lokaal belastingplichtig	14
2.1 Door of namens de werkgever wordt de lokaal verschuldigde belasting afgedragen of u bent zelf verantwoordelijk voor de afdracht van lokaal verschuldigde belasting	14
2.1.1 Door of namens de werkgever wordt de lokaal verschuldigde belasting afgedragen	14
2.1.2 U bent zelf verantwoordelijk voor de afdracht van lokaal verschuldigde belasting .	15
2.2 Overgangsregeling bij niet betalen lokale belasting	16
2.3 Suppletie-uitkering	16
3 Belastingplichtig in Nederland	18
3.1 De werkgever draagt de in Nederland verschuldigde loonbelasting af; u ontvangt een nettoloon	18
3.2 Hoe vindt de afdracht in Nederland plaats?	20
3.2.1 Loonheffing	20
3.2.2 De werkgever zorgt voor de afdracht van de Nederlandse loonbelasting	21
3.3 Loonbelastingtabellen	22
3.4 Heffingskortingen	22
3.5 Anoniementarief.....	23
3.6 Kwalificatie buitenlandse socialezekerheidsstelsels.....	23
3.7 Nederlandse inkomstenbelasting: binnenlandse en buitenlandse belastingplicht ...	24
3.7.1 Buitenlandse belastingplicht.....	24
3.7.2 Binnenlandse belastingplicht	25
3.7.3 Kwalificerende buitenlandse belastingplicht.....	25
3.8 Inkomstenbelastingaanslag of teruggaaf	26
3.9 Suppletie-uitkering	27
4 Dubbele belastingplicht	28
5 Bijlagen	29
1 - Lijst van landen waarmee Nederland een algemeen belastingverdrag heeft gesloten	29
2 - Lijst van landen waarmee Nederland verdragsonderhandelingen voert	32
3 - Lijst van landen waarmee Nederland een reciprociteitsafspraken heeft gemaakt.....	33
4 - Lijst van landen waarbij sprake is van veronderstelde reciprociteit	34
5 - Lijst van landen waarvoor geen belastingverdrag, reciprociteitsafspraken of veronderstelde reciprociteit geldt.....	35
6 - Lijst van landen waarbij, indien aan de voorwaarden wordt voldaan, sprake kan zijn van kwalificerende buitenlandse belastingplicht	36
7 - Model jaaropgaaf	37
8 - Toelichting op de jaaropgaaf	38
9 - Relevante artikelen van de Rechtspositieregeling lokale werknemers 2020.....	40
10 - Nuttige adressen en verwijzing naar nadere informatie	43



Inleiding

Voor wie is deze handleiding bestemd?

Deze handleiding is bestemd voor alle lokale werknemers en suppletiegerechtigden als bedoeld in de Rechtspositieregeling lokale werknemers 2020 (hierna: RLW 2020).

- Lokale werknemers zijn degenen die op basis van een arbeidsovereenkomst naar lokale voorwaarden en lokaal recht in dienst zijn genomen door de Staat der Nederlanden (hierna: werkgever) voor werkzaamheden bij één van de diplomatieke, consulaire en permanente vertegenwoordigingen van het Koninkrijk der Nederlanden in het buitenland (hierna: post).
- Suppletiegerechtigden zijn voormalige lokale werknemers en nabestaanden (partner en kinderen) van overleden (voormalige) werknemers die op grond van de RLW 2020 in aanmerking komen voor suppletie door de werkgever op hun oudedagsvoorzieningen, arbeidsongeschiktheidsvoorzieningen of nabestaandenvoorzieningen.

In deze handleiding wordt niet ingegaan op de positie van voormalige lokale werknemers die een door de werkgever gefinancierd pensioen ontvangen van een pensioenfonds. Zij ontvangen immers geen betalingen meer van de werkgever. Ook de fiscale behandeling van inkomen dat niet wordt verkregen van de werkgever (overig inkomen) en vermogen valt buiten het bereik van deze handleiding. De werkgever speelt daarbij immers geen rol.

Waarom deze handleiding?

Over de fiscale behandeling van lokale werknemers en suppletiegerechtigden bestaan in de praktijk vele vragen. Zoals over het al of niet vallen onder de Nederlandse en/of lokale belastingplicht en over de hoofdlijnen van de Nederlandse inkomsten- en loonbelasting. In deze handleiding vindt u de antwoorden op de meest gestelde vragen.

Inhoud van de handleiding

In hoofdstuk 1 wordt uitgelegd hoe is bepaald in welk land of landen de lokale werknemer en suppletiegerechtigde belastingplichtig zijn. Hoofdstuk 2 gaat in op de lokale belastingplicht en hoofdstuk 3 op de belastingplicht in Nederland. En in hoofdstuk 4 komt de dubbele belastingplicht aan de orde.

In de bijlagen bij deze handleiding vindt u:

- een lijst van landen waarmee Nederland belastingverdragen heeft gesloten of onderhandelingen voert,
- een lijst van landen waarvoor kwalificerende buitenlandse belastingplicht kan gelden,
- de meest relevante artikelen van de RLW 2020 en
- een overzicht van adressen waar u terecht kunt voor meer informatie en voorlichtingsmateriaal over het Nederlandse belastingrecht.

De belastingverdragen zijn via hyperlinks in bijlage 1 direct toegankelijk.

Meer vragen

- Voor meer informatie kunt u terecht bij de operationeel manager van uw post (OM'er).
- Voor meer informatie over het Nederlandse belastingrecht en in het bijzonder uw persoonlijke situatie (inkomstenbelasting) kunt u terecht op de site van de Nederlandse Belastingdienst: www.belastingdienst.nl. Ook kunt u terecht bij de Belastingdienst Buitenland (zie bijlage 10).

- De Nederlandse Belastingdienst is geen belastingadviseur. Stelt u prijs op belastingadvies dan kunt u een belastingadviseur benaderen.
- Voor nadere informatie over het lokale belastingrecht kunt u contact opnemen met de lokale belastingdienst.

In deze handleiding staat een vereenvoudigde uitleg van gecompliceerde belastingtechnische aspecten. De tekst wordt zo veel mogelijk aan wijziging van regelgeving aangepast. Aan de inhoud van deze handleiding kunt u geen rechten ontleen.

Waar hij of zijn staat kunt u ook zij of haar lezen. Onder werkgever wordt doorgaans ook verstaan de oud-werkgever van de suppletiegerechtigde of diens nabestaanden voor zover zij suppletiegerechtigd zijn.



1 Waar belastingplichtig?

1.1 Uitgangspunt

Het uitgangspunt is dat alle lokale werknemers en suppletiegerechtigden belasting dienen te betalen over belaste betalingen die zij ontvangen van de werkgever zoals loon, vergoedingen en suppletie-uitkeringen. In Nederland is dit op grond van de Wet op de loonbelasting 1964 en de Wet inkomstenbelasting 2001, en in het land waar de post is gevestigd (hierna: Gastland) op grond van de lokale belastingwetgeving. Als Nederlandse vertegenwoordiging houden we ons aan de belastingwetgeving van zowel Nederland als het Gastland.

1.2 Hoe wordt bepaald waar u belastingplichtig bent?

De Nederlandse Wet op de loonbelasting 1964 bepaalt dat de werkgever voor iedere werknemer die in dienst is van de Nederlandse overheid, Nederlandse loonbelasting dient in te houden en af te dragen volgens de Nederlandse belastingbepalingen. Dit geldt eveneens voor betalingen aan suppletiegerechtigden. De verplichting geldt ongeacht de plaats van tewerkstelling, de woonplaats en de nationaliteit van de werknemer of de suppletiegerechtigde.

Deze verplichting kan alleen worden doorbroken:

- indien Nederland met een land een verdrag heeft gesloten ter voorkoming van dubbele belasting én daarbij aan het andere land een exclusief heffingsrecht is toegewezen;
- indien Nederland met een land een reciprociteitsafpraak (wederkerigheidsafpraak) heeft gemaakt of
- indien sprake is van veronderstelde reciprociteit.

In de RLW 2020 is beschreven hoe de werkgever een en ander toepast.

Postuitwerking

In iedere Postuitwerking is vermeld waar u als lokale werknemer of suppletiegerechtigde belasting over uw loon, toeslagen, vergoedingen of suppletie-uitkering verschuldigd bent. En of sprake is van een belastingverdrag of van (veronderstelde) reciprociteit.

Die informatie is gebaseerd op de interpretatie van de werkgever van de geldende wetgeving, belastingverdragen en reciprociteitsafspraken. U kunt daaraan geen rechten ontleen. Want alleen de Nederlandse en lokale belastingautoriteiten zijn bevoegd om te beslissen waar u belastingplichtig bent.

Hieronder volgt een verdere toelichting op de werking van de belastingverdragen, reciprociteitsafspraken en veronderstelde reciprociteit en de invloed hiervan op uw belastingplicht.

1.2.1 *Verdrag ter voorkoming van dubbele belastingheffing: de werknemer is lokaal of in Nederland belastingplichtig*

Met ruim 90 landen heeft Nederland een bilateraal verdrag afgesloten ter voorkoming van dubbele belastingheffing en het voorkomen van het ontgaan van belasting. Doel hiervan is te voorkomen dat mensen over hun inkomen of vermogen in twee landen belasting moeten betalen of in geen enkel land belasting hoeven te betalen. In een dergelijk verdrag is in een artikel dat handelt over overheidsfuncties aangegeven welk land heffingsbevoegd is ten aanzien van de lonen van overheidspersoneel (waaronder lokale werknemers vallen).

Meestal is uit een bilateraal belastingverdrag ook de fiscale positie van suppletiegerechtigden af te leiden.

Bij een belastingverdrag moet allereerst worden gekeken of sprake is van inwonerschap in één van de landen of van beide landen (fiscale woonplaats). Een belastingverdrag is namelijk slechts van toepassing op een natuurlijk persoon die inwoner is van één van de landen of van beide landen die het verdrag hebben gesloten.

Van inwonerschap van een natuurlijk persoon *in verdragsrechtelijke zin* is doorgaans sprake indien een persoon volgens de wetgeving van één van beide landen aldaar aan belasting onderworpen is op grond van zijn woonplaats, verblijf of enige andere soortgelijke omstandigheid. Het "centrum van de levensbelangen" is meestal het doorslaggevend criterium indien beide landen een heffingsrecht claimen.

Veelal is de fiscale woonplaats af te leiden uit het in één land ter beschikking hebben van een duurzaam tehuis. Bij een slechts tijdelijk verblijf zal niet gauw sprake zijn van inwonerschap in het land van dat verblijf. Verschillende feiten en omstandigheden kunnen hierbij van belang zijn.

In enkele oude belastingverdragen wordt het inwonerschap van lokale werknemers van een diplomatieke of consulaire vertegenwoordiging met de nationaliteit van de zendstaat (het land waarbij zij in dienst zijn), toegekend aan de zendstaat, dat wil zeggen het land waarbij de lokale werknemers in dienst zijn. In uw geval is dat Nederland. Het land waarin zij werkzaam zijn, het Gastland, kan dan geen belasting heffen over hun inkomsten als lokale werknemer.

In belastingverdragen is niet altijd een exclusief heffingsrecht over een bepaald inkomensbestanddeel, zoals het loon, toegewezen aan uitsluitend één land.

Het komt met name in oude belastingverdragen voor dat beide landen belasting *mogen* heffen over een bepaald inkomensbestanddeel (zij hoeven dat dus niet te doen). Doorgaans is dan wel in het belastingverdrag een zogenaamde voorkomingsbepaling opgenomen. Deze bepaalt dan welk van beide landen aan de betrokken persoon een zekere tegemoetkoming moet verlenen bij dubbel (lees: in twee landen) betaalde belasting. Dit proces speelt zich af via de door de beide belastingdiensten geheven inkomstenbelasting. Dus buiten de invloedssfeer van de werkgever die is beperkt tot de door de werkgever in te houden en af te dragen loonbelasting.

In vele gevallen wordt een vrijstelling of verrekening van de in het andere land belaste inkomstenbron toegekend, maar met een zogenaamd progressievoorbehoud. Dit betekent dat het woonland, dat de voorkomingsbepaling toepast, in de eigen inkomstenbelasting wel de belastingtarieven mag toepassen als ware geen sprake van een vrijstelling. Andere belaste lokale inkomsten (bijvoorbeeld andere arbeidsinkomsten dan van de zendstaat en inkomsten uit nevenwerkzaamheden) kunnen daardoor naar een hoger tarief worden belast. Denk hierbij aan een schijventarief waarbij het inkomen in schijven wordt ingedeeld en voor elke volgende schijf een hoger belastingtarief geldt.

Woonland Gastland, cijfermatig voorbeeld progressievoorbehoud

loon van lokale werknemer afkomstig uit Nederland	40.000
loon afkomstig van andere arbeidsactiviteiten uit Gastland (bv. nevenwerkzaamheden of arbeidsinkomsten uit familiebedrijf)	10.000

Totaal inkomen uit arbeid volgens Gastland	50.000

Schijventarief inkomstenbelasting in Gastland

tot 25.000	belastingtarief in Gastland 20%
van 25.000 tot 35.000	30%
van 35.000 tot 45.000	40%
45.000 en hoger	50%

De lokale werknemer is over zijn wereldwijde inkomen – voor vrijstelling - 14.500 aan belasting verschuldigd. 40.000 aan loon is belast in Nederland en in Gastland vrijgesteld met progressievoorbehoud. De in beginsel verschuldigde belasting (14.500) wordt verminderd met 11.600 $((40.000 / 50.000) \times 14.500)$. Uiteindelijk is de lokale werknemer 2.900 $(14.500 -/ - 11.600)$ verschuldigd over 10.000 (het loon afkomstig van andere arbeidsactiviteiten uit Gastland). Zou de lokale werknemer alleen 10.000 aan inkomen ontvangen dat belast is in Gastland, dan bedraagt de belasting hierover in Gastland 2.000. Daadwerkelijk betaalt de lokale werknemer 2.900, dus 900 meer. Dit verschil wordt het progressienadeel genoemd.

Lokaal belastingplichtig

Bij de meeste van de door Nederland afgesloten belastingverdragen is het artikel betreffende overheidsfuncties ingevuld conform het OESO-verdragsmodel. Dit verdragsmodel houdt voor overheidsfuncties in dat aan het Gastland het heffingsrecht toekomt over de arbeidsbeloning van de werknemer indien aan één van de twee volgende voorwaarden wordt voldaan:

- de werknemer is inwoner én tevens onderdaan van het land waarmee Nederland het verdrag heeft gesloten (kortom u woont in en heeft de nationaliteit van het Gastland);
- de werknemer is niet uitsluitend voor het verrichten van diensten voor de post inwoner van dat land geworden (kortom u woonde al in het Gastland toen u bij de post ging werken).

Lokaal of in Nederland belastingplichtig

In afwijking op het OESO-verdragsmodel kan één van de volgende bepalingen opgenomen zijn in het verdrag:

- alleen werknemers met de nationaliteit¹ van het Gastland zijn lokaal belastingplichtig, de overigen in Nederland;
- de werknemers met de nationaliteit van het Gastland of van een ander land dan het Gastland of de zendstaat (derde nationaliteit) zijn lokaal belastingplichtig en de werknemers met de Nederlandse nationaliteit zijn in Nederland belastingplichtig;
- alle werknemers zijn in Nederland belastingplichtig.

In bijlage 1 is opgenomen met welke landen Nederland een belastingverdrag heeft afgesloten².

¹ Werknemers met de nationaliteit van zowel het Gastland als de zendstaat zijn doorgaans alleen in het Gastland belastingplichtig indien zij woonachtig zijn in het Gastland; zie hiervoor de bepalingen uit het belastingverdrag.

² In sommige gevallen werkt na statenopvolging een eerder gesloten belasting- en socialezekerheidsverdrag door in relaties met nieuwe staten. Zie bijvoorbeeld Staatscourant 2019, 66194 betreffende verdragsrelaties met voormalige Sovjet- en Joegoslavische republieken. Van statenopvolging is sprake in situaties waarin een nieuwe staat rechten en verplichtingen overneemt van een voormalige staat.

In bijlage 2 is opgenomen met welke landen een nieuw verdrag zal worden afgesloten, dan wel wijziging van het bestaande verdrag zal volgen.

Indien voor uw post een belastingverdrag geldt, ligt dit daar ter inzage. U kunt de belastingverdragen ook inzien op internet via de snelkoppelingen in bijlage 1.

1.2.2 *Reciprociteitsafpraak: de werknemer is lokaal belastingplichtig*

Met een aantal landen heeft Nederland een reciprociteitsafpraak (wederkerigheidsafpraak) gemaakt. Een reciprociteitsafpraak is geen verdrag tussen Nederland en een ander land, maar een formele afspraak tussen de belastingautoriteiten van Nederland en die van een ander land.

De reciprociteitsafpraak luidt:

- het Gastland zal geen belasting heffen over de lonen van zijn lokale werknemers die werkzaam zijn bij een post van dat land in Nederland en
- Nederland zal dan op basis van wederkerigheid geen belasting heffen over de lonen van zijn lokale werknemers die werkzaam zijn bij een Nederlandse post in het Gastland.

Bij een reciprociteitsafpraak zijn alle lokale werknemers van beide landen dus uitsluitend lokaal belastingplichtig (lees: in het land waarin zij werkzaam zijn).

Op het moment dat er een belastingverdrag in werking treedt met een land waarmee Nederland een reciprociteitsafpraak heeft, vervalt de reciprociteitsafpraak en gelden voortaan de bepalingen van dat belastingverdrag. Het is dan mogelijk dat de belastingplicht verandert.

In bijlage 3 is opgenomen met welke landen Nederland reciprociteitsafspraken heeft gemaakt.

1.2.3 *Veronderstelde reciprociteit: de werknemer is lokaal belastingplichtig*

Bij veronderstelde reciprociteit geldt hetzelfde als bij reciprociteit; namelijk dat alle lokale werknemers uitsluitend lokaal belastingplichtig zijn in het land waar zij werkzaam zijn.

Het verschil met een reciprociteitsafpraak is dat het andere land geen vertegenwoordiging heeft in Nederland. Voorwaarde is wel dat het andere land daadwerkelijk belasting heft over de lonen van de lokale werknemers van Nederland. Indien het andere land niet heft, is de werknemer alsnog belastingplichtig in Nederland.

Op het moment dat een belastingverdrag in werking treedt met het land waarvoor Nederland reciprociteit veronderstelde, zijn voortaan de bepalingen van dat belastingverdrag van toepassing en kan de belastingplicht veranderen.

In bijlage 4 is opgenomen voor welke landen sprake is van veronderstelde reciprociteit.

1.2.4 *Dubbele belastingplicht: de werknemer is in Nederland en lokaal belastingplichtig*

Geen verdrag en geen (veronderstelde) reciprociteit

Als er niets tussen beide landen is geregeld, zijn zowel Nederland als het Gastland heffingsbevoegd ten aanzien van de lonen van de lokale werknemers. In dit geval kan Nederland proberen een reciprociteitsafpraak te maken met het Gastland zodat de Nederlandse belastingplicht vervalt en de werknemer slechts lokaal belastingplichtig is.

In situaties van dubbele belastingplicht is het volgens de praktijk van het internationale belastingrecht aan het Gastland (= woonland) om eenzijdig een voorkomingstechniek inzake dubbele belasting toe te passen. Het kan in het land waar u woont neerkomen op een vrijstelling in verband met al in Nederland betaalde

belasting. In andere gevallen leidt het in het land waar u woont tot een verrekening van de in het Gastland verschuldigde belasting met de over het loon in Nederland betaalde belasting.

Helaas zijn niet alle landen hiertoe bereid, zodat soms zowel in het Gastland als in Nederland volledig aan de belastingplicht moet worden voldaan. De werkgever heeft hierop geen invloed.

In de RLW 2020 heeft de werkgever hiervoor wel voorzieningen opgenomen. In het kort komen die erop neer dat in dat geval de werkgever de kosten voor de lokale werknemer van de in Nederland over het loon verschuldigde loonbelasting voor zijn rekening neemt.

Interpretatieverschil van een verdrag

Dubbele belastingplicht kan ook ontstaan, doordat de belastingautoriteiten van de landen die een verdrag hebben gesloten verschillende interpretaties geven aan het artikel in het belastingverdrag over overheidsbeloning. Dit verschil in interpretatie betreft voornamelijk al geruime tijd geleden afgesloten verdragen waarin de heffingsbevoegdheid niet exclusief aan één van beide landen is toegewezen. In voorkomende gevallen kan de Hoofdirectie Personeel en Organisatie van het ministerie van Buitenlandse Zaken (hierna: HDPO) in contact treden met de Nederlandse Belastingdienst en/of het Nederlandse Ministerie van Financiën. Laatstgenoemde instantie kan in bijzondere gevallen op haar beurt weer met de terzake bevoegde autoriteiten in het Gastland contact opnemen om een praktische oplossing te bereiken.

Ook hier gelden de in de RLW 2020 opgenomen voorzieningen die er in het kort op neer komen dat in dat geval de werkgever de kosten voor de lokale werknemer van de in Nederland over het loon verschuldigde loonbelasting voor zijn rekening neemt.

1.3 Belastingplicht van suppletiegerechtigden

Net zoals voor lokale werknemers in actieve dienst gelden ook voor voormalige werknemers en nabestaanden die een suppletie-uitkering ontvangen de bepalingen van de Nederlandse Wet op de loonbelasting 1964 en de Wet inkomstenbelasting 2001.

De verplichting tot belastingafdracht in Nederland kan bij hen alleen vervallen door een bepaling in een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting waarin het exclusief heffingsrecht aan het andere land is toegewezen. Van (veronderstelde) reciprociteit kan geen sprake zijn bij suppletie-uitkeringen.

In een belastingverdrag is meestal een aparte bepaling opgenomen met betrekking tot belastingheffing over pensioenen, lijfrenten en sociale zekerheidsuitkeringen. Suppletie-uitkeringen vormen een vangnetvoorziening bij het ontbreken van een pensioenvoorziening³ die wordt uitgevoerd door een externe pensioenorganisatie die los staat van de werkgever. Suppletie-uitkeringen worden doorgaans als soortgelijke beloning op grond van dit artikel behandeld. Dit kan leiden tot een andere belastingheffing dan over het loon tijdens een actief dienstverband.

In de praktijk heft Nederland in beginsel belasting over suppletie-uitkeringen. Maar over suppletie-uitkeringen van degenen die inwoner zijn van het Gastland én de nationaliteit hebben van het Gastland wordt doorgaans alleen belasting geheven door het Gastland⁴.

Als er geen verdrag is, zijn zowel Nederland als het Gastland heffingsbevoegd over de suppletie-uitkeringen.

Postuitwerking

In de Postuitwerking voor uw post is in hoofdstuk 9 opgenomen waar u belastingplichtig bent over uw suppletie-uitkering.

Die informatie is gebaseerd op de interpretatie van de werkgever van de geldende wetgeving en belastingverdragen. U kunt daaraan geen rechten ontlenen. Want alleen de Nederlandse en lokale belastingautoriteiten zijn bevoegd om te beslissen waar u belastingplichtig bent.

³ Zie hoofdstuk 9 van de RLW 2020.

⁴ In geval van dubbele belasting kent de RLW 2020 een speciale bepaling (artikel 4.11) waarin is opgenomen dat de afdracht over de suppletie-uitkeringen een werkgeverslast is.

Verhuizing naar een ander land

Door uw verhuizing naar een ander land dan waar uw post is gevestigd, kan uw belastingplicht wijzigen. Waar uw belastingplicht dan ligt bij het ontvangen van een suppletie-uitkering staat in de postuitwerking van het land waarheen u bent verhuisd. Indien u naar Nederland verhuist of naar een land waar Nederland geen post en dus geen postuitwerking heeft, zal de directie WereldWijdWerken van het ministerie van Buitenlandse Zaken (hierna: 3W) toetsen wat uw verhuizing voor uw belastingplicht betekent.

U bent op grond van de RLW 2020 verplicht alle informatie door te geven die noodzakelijk is voor een goede en juiste uitvoering van uw suppletieregeling. Dat betekent onder andere dat u direct bericht over uw verhuizing naar een ander land dient te sturen naar de operationeel manager (hierna: OM'er) van de post waar de suppletie is opgebouwd. 3W zal daarna toetsen of uw belastingstatus door die verhuizing wijziging ondergaat en u daarover informeren.

Afkoop suppletierechten

In geval uw suppletierechten overeenkomstig de RLW 2020 worden afgekocht, moet apart worden beoordeeld aan welk land het heffingsrecht toekomt over de eenmalige afkoopsom die u ontvangt. Sommige belastingverdragen kennen hiervoor afwijkende bepalingen. Hierdoor kan het voorkomen dat de heffing over afkoop suppletierechten in een ander land plaatsvindt dan de heffing over reguliere suppletie-uitkeringen.



2 Lokaal belastingplichtig

2.1 **Door of namens de werkgever wordt de lokaal verschuldigde belasting afgedragen of u bent zelf verantwoordelijk voor de afdracht van lokaal verschuldigde belasting**

Als u lokaal belastingplichtig bent, zijn er twee mogelijkheden:

1. de werkgever houdt de verschuldigde belasting in op uw loon en draagt deze af aan de lokale belastingdienst;
2. u bent zelf verantwoordelijk voor de lokale belastingafdracht.

Postuitwerking

Veelal staat in artikel 4.3 van de Postuitwerking voor uw post of de werkgever verantwoordelijk is voor inhouding en afdracht van de loonbelasting of dat de afdracht van belasting de verantwoordelijkheid is van de werknemer. Slechts in uitzonderlijke gevallen ziet de werkgever ervan af om voor de belastingafdracht te zorgen.

2.1.1 *Door of namens de werkgever wordt de lokaal verschuldigde belasting afgedragen*

In de meeste gevallen is de werkgever verantwoordelijk voor de afdracht van de lokaal verschuldigde belasting. Hiervan is in ieder geval sprake in de volgende gevallen:

- het is lokaal verplicht dat de werkgever belasting inhoudt en afdraagt;
- het lokale belastingstelsel is dermate complex dat het wenselijk is dat de werkgever de belasting inhoudt en afdraagt. Hiervoor zal een loonadministratiekantoor worden ingeschakeld.

Daarnaast kan de werkgever onder meer overgaan tot inhouding en afdracht indien u geen bewijs van afdracht kunt overleggen in situaties dat de afdracht in beginsel door u dient te geschieden.

Als de werkgever de belasting (en socialezekerheidspremies) afdraagt, wordt aan u een nettoloon uitbetaald.

Cijfermatig voorbeeld

Uw brutoloon bedraagt 3.000 per maand. Daarnaast ontvangt u een bruto overwerkvergoeding van 100.

U bent lokaal sociaal verzekerd. Uw werknemersdeel van de lokale sociale verzekeringspremies bedraagt 400 en het werkgeversdeel 550.

U bent lokaal belastingplichtig. U dient 600 belasting te betalen over uw loon en 20 over uw overwerkvergoeding.

De werkgever is verantwoordelijk voor de afdracht van de lokaal verschuldigde belasting en de premies voor de lokale sociale zekerheid indien u daaraan deelneemt.

U ontvangt netto per maand 2.080 volgens onderstaand schema.

Soort betaling	Bruto	Ingehouden lokale belasting	Ingehouden werknemersdeel sociale premies	Netto
Loon	3.000	- 600	- 400	2.000
Overwerkvergoeding	100	- 20	n.v.t.	80
Totaal per maand	3.100	- 620	- 400	2.080

De werkgever draagt de lokaal verschuldigde belasting van 620 af aan de lokale belastingdienst (600 over uw loon en 20 over uw overwerkvergoeding). Daarnaast draagt de werkgever ook de lokaal verschuldigde premies sociale zekerheid af aan de lokale autoriteiten, bestaande uit 400 aan werknemersdeel en 550 aan werkgeversdeel.

2.1.2 *U bent zelf verantwoordelijk voor de afdracht van lokaal verschuldigde belasting*

Als u zelf verantwoordelijk bent voor de belastingafdracht over uw loon, wordt u een brutoloon uitbetaald. U moet dan zelf daarover de belasting afdragen aan de lokale belastingdienst.

Veelal is dit een brutoloon dat door de werkgever verminderd is met het werknemersdeel van de lokaal verschuldigde socialezekerheidspremies. Of een bedrag ter grootte van die socialezekerheidspremies indien u lokaal sociaal verzekerd zou zijn geweest. Indien u deelneemt aan de lokale sociale zekerheid, wordt de afdracht van de premies aan de lokale autoriteiten in dat geval door de werkgever gedaan.

Het kan echter ook voorkomen dat u lokaal sociaal verzekerd bent en u uw volledige brutoloon krijgt uitbetaald omdat u zelf verantwoordelijk bent voor de afdracht van belasting én voor de afdracht van de lokale socialezekerheidspremies. Dat is met name het geval als de post door de lokale autoriteiten niet als inhoudingsplichtige werkgever wordt gezien, omdat het een vreemde mogendheid is. Daardoor dient u zich dan zelf lokaal sociaal te verzekeren en bent u zelf verantwoordelijk voor de afdracht van de lokaal verschuldigde socialezekerheidspremies.

U dient uiteraard alle beloningen aan de lokale belastingautoriteiten op te geven. Dus ook bijvoorbeeld een eventuele dertiende maand, een overwerkvergoeding, een transportvergoeding of een vergoeding voor onderwijskosten. Eventuele belastingvrijstellingen zijn afhankelijk van de belastingregels ter plaatse en kunt u bij de lokale autoriteiten nagaan.

Voor meer informatie over de lokale belastingregels die voor u gelden, kunt u terecht bij de lokale autoriteiten in het Gastland.

Bewijs van belastingafdracht

Indien u zelf verantwoordelijk bent voor de lokale belastingafdracht dient u jaarlijks een bewijs (een verklaring van de lokale belastingdienst) aan de OM'er van uw post te overleggen waaruit blijkt dat u aan uw belastingplicht heeft voldaan. Deze stukken worden door de OM'er in uw digitale personeelsdossier opgeslagen.

Indien u deze verklaring niet overlegt, zal de werkgever maatregelen treffen afhankelijk van de situatie ter plaatse:

- de werkgever kan de lokale belastingdienst informeren over het aan u bruto uitbetaalde loon;
- de werkgever zal alsnog de door u verschuldigde belasting inhouden op uw brutoloon en afdragen aan de lokale belastingdienst; of
- de werkgever vermindert uw brutoloon met de belasting die u lokaal verschuldigd bent. Indien u vervolgens aantoonbaar dat u de belasting alsnog heeft afgedragen, wordt het door u afgedragen bedrag door de werkgever aan u nabetaald.

Cijfermatig voorbeeld

Uw brutoloon bedraagt 3.000 per maand. Daarnaast ontvangt u een bruto overwerkvergoeding van 100.

U bent lokaal sociaal verzekerd. Uw werknemersdeel van de lokale sociale verzekeringspremies bedraagt 400 en het werkgeversdeel 550.

U bent lokaal belastingplichtig. U dient 600 belasting te betalen over uw loon en 20 over uw overwerkvergoeding.

Soort betaling	Bruto	Ingehouden werknemers deel sociale premies	Netto bij uitbetaling door werkgever	Door werknemer afgedragen lokale belasting	Netto na afdracht lokale belasting door werknemer
Loon	3.000	- 400	2.600	- 600	2.000
Overwerkvergoeding	100	n.v.t.	100	- 20	80
Totaal per maand	3.100	- 400	2.700	- 620	2.080

Indien u zelf de belasting en socialezekerheidspremies moet afdragen, krijgt u een brutoloon van 3.650 uitbetaald. Namelijk bruto 3.100 aan loon vermeerderd met 550 aan werkgeversdeel socialezekerheidspremies. U moet dan zelf 620 belasting en 950 socialezekerheidspremies (bestaande uit 550 werkgeversdeel en 400 werknemersdeel) aan de lokale autoriteiten afdragen. En u moet dan jaarlijks aan de werkgever aantonen dat u die bedragen heeft afgedragen.

Het kan ook zijn dat u alleen de belasting of alleen de socialezekerheidspremies zelf moet afdragen aan de lokale autoriteiten. Uiteraard ontvangt u in dat geval een daarop aangepast nettoloon. Uw netto besteedbaar loon per maand bedraagt in dit voorbeeld 2.080.

2.2 Overgangsregeling bij niet betalen lokale belasting

In het verleden is het een enkele keer voorgekomen dat in bepaalde Gastlanden of in Nederland abusievelijk geen belasting werd ingehouden en afgedragen van het loon van de werknemers. Dit is inmiddels rechtgezet waardoor nu wel belasting wordt ingehouden van het brutoloon en afgedragen aan de lokale of Nederlandse belastingdienst. Er is daarbij een overgangsregeling getroffen voor de werknemers die toen in dienst waren. Deze overgangsregeling is dan opgenomen in de betreffende postuitwerking.

2.3 Suppletie-uitkering

De voormalige werknemer en de nabestaande van de (voormalige) werknemer die een bruto suppletie-uitkering ontvangt, is verplicht zelf lokaal belasting af te dragen.

Dan moet periodiek een bewijs (een verklaring van de lokale belastingdienst) aan de werkgever worden verstrekt waaruit blijkt dat u of uw nabestaande aan die belastingplicht heeft voldaan.

Op grond van artikel 9.10, eerste lid, van de RLW 2020 zijn de artikelen 4.8 tot en met 4.11 van de RLW 2020 die betrekking hebben op brutoloonvaststelling en bruto- of nettoloonbetaling namelijk van overeenkomstige toepassing op de suppletie-uitkering⁵.

⁵ Zie de toelichting van de RLW 2020.

Indien u deze verklaring niet overlegt, zal de werkgever maatregelen treffen afhankelijk van de situatie ter plaatse:

- de werkgever zal de lokale belastingdienst informeren over de aan u uitbetaalde suppletie-uitkeringen;
- de werkgever zal alsnog de door u verschuldigde belasting inhouden op uw suppletie-uitkeringen en afdragen aan de lokale belastingdienst; of
- de werkgever vermindert uw brutosuppletie-uitkeringen met de belasting die u verschuldigd bent. Indien u aantoont dat u die belasting alsnog heeft afgedragen, wordt het door u afgedragen bedrag door de werkgever aan u nabetaald.

Suppletiegerechtigden dienen direct hun verhuizing naar een ander land door te geven aan de OM'er van de post in het Gastland waar de suppletie is opgebouwd, zodat bij 3W de mutaties kunnen worden verwerkt. 3W zal ook toetsen of de belastingstatus door die verhuizing wijziging ondergaat.



3 Belastingplichtig in Nederland

3.1 De werkgever draagt de in Nederland verschuldigde loonbelasting af; u ontvangt een nettoloon

Uit de RLW 2020⁶ volgt dat belastingplicht in Nederland geen gevolgen heeft voor het nettoloon van de werknemer. Een werknemer die in Nederland belastingplichtig is, ontvangt hierdoor ongeveer hetzelfde nettoloon als een werknemer die dezelfde werkzaamheden op de post verricht en lokaal belastingplichtig is. De hoogte van de Nederlandse loonbelastingtarieven is dus niet van invloed op de hoogte van het lokale nettoloon.

Voor de werknemer die in Nederland belastingplichtig is, wordt een berekening gemaakt alsof hij lokaal belastingplichtig is. Zijn bruto maandloon wordt daartoe verminderd met het bedrag dat de werknemer lokaal over zijn loon verschuldigd zou zijn als hij lokaal belastingplichtig zou zijn, zonder daarbij rekening te houden met eventuele persoonlijke aftrekposten die de werknemer of zijn gezinsleden bij lokale belastingplicht in een belastingaangifte zouden kunnen opvoeren⁷. Het berekende bedrag aan lokale belasting wordt op het brutoloon ingehouden maar niet aan de lokale of de Nederlandse belastingdienst afgedragen.

Het brutoloon en de werkgeversbijdragen sociale zekerheid zijn de grondslag waarover in Nederland loonbelasting berekend wordt. Samen vormen zij het fiscaal loon. Tenzij het Nederlandse Ministerie van Financiën de lokale sociale zekerheid heeft beoordeeld. Als dat het geval is dan kunnen delen van de werknemerspremies aftrekbaar zijn van het fiscaal loon om de grondslag te bepalen. Delen van de werkgeverspremies van de sociale zekerheid kunnen dan vrijgesteld zijn. Zie paragraaf 3.6 voor nadere informatie.

Cijfermatig voorbeeld

Uw brutoloon bedraagt 3.000 per maand. Daarnaast ontvangt u een bruto overwerkvergoeding van 100.

U bent lokaal sociaal verzekerd, tenzij deelname aan de lokale sociale zekerheid om wat voor reden niet mogelijk is. In dat laatste geval wordt er wèl een bedrag ter grootte van het werknemersdeel van de sociale verzekeringspremies op uw brutoloon in mindering gebracht, tenzij de postuitwerking anders bepaalt.

De werkgever is verantwoordelijk voor de afdracht van de in Nederland verschuldigde loonbelasting. Het in Nederland verschuldigde bedrag komt voor rekening van de werkgever en wordt dus niet ook op het brutoloon van u ingehouden.

De werkgever is verantwoordelijk voor de afdracht van de premies voor de lokale sociale zekerheid indien u daaraan deelneemt, tenzij u zich zelf lokaal sociaal dient te verzekeren. In dat geval bent u zelf verantwoordelijk voor de afdracht van de lokaal verschuldigde socialezekerheidspremies.

U ontvangt netto per maand 2.080. Dat netto bedrag wordt bereikt door op het brutoloon vermeerderd met de bruto overwerkvergoeding een bedrag in mindering te brengen van in totaal 620 als ware u lokaal belastingplichtig

⁶ Artikel 4.10. Zie ook bijbehorende toelichting.

⁷ De afdracht van loonbelasting in Nederland is een werkgeverslast.

(te weten een bedrag ter grootte van 600 over het loon en 20 over de overwerkvergoeding) en indien van toepassing een bedrag ter grootte van het werknemersdeel voor de lokale sociale zekerheid.

Soort betaling	Bruto	Bedrag ter grootte van lokale belasting	Bedrag (ter grootte van) lokaal werknemersdeel sociale premies	Netto bij uitbetaling door werkgever
Loon	3.000	- 600	- 400	2.000
Overwerkvergoeding	100	- 20	n.v.t.	80
Totaal per maand	3.100	- 620	- 400	2.080

Als u zelf verantwoordelijk bent voor de afdracht van (het werkgevers- en het werknemersdeel) van de lokale socialezekerheidspremies, dan ontvangt u een loon van in totaal 3.030 netto (zijnde 3.100 verminderd met 620 aan lokale belasting en vermeerderd met 550 aan werkgeversdeel van de lokale socialezekerheidspremies). Na afdracht van het werkgeversdeel en het werknemersdeel van de lokale socialezekerheidspremies houdt u daar dan weer 2.080 aan nettoloon per maand van over.

Soort betaling	Bruto	Bedrag ter grootte van lokale belasting	Bedrag ter grootte van werkgeversdeel sociale premies	Netto uitbetaling door werkgever	Door werknemer afgedragen werkgevers- en werknemersdeel sociale premies	Netto na afdracht sociale premies door werknemer
Loon	3.000	- 600	550	2.950	- 550 - 400	2.000
Overwerkvergoeding	100	- 20	n.v.t.	80	n.v.t.	80
Totaal per maand	3.100	- 620	550	3.030	- 950	2.080

Het bruto bedrag van 3.100 vermeerderd met het werkgeversdeel van de lokale socialezekerheidspremies van 550 vormt voor de werkgever de grondslag van 3.650 om de in Nederland verschuldigde loonbelasting aan de Nederlandse Belastingdienst af te dragen. Voor het berekenen van de hoogte van de verschuldigde loonbelasting wordt voor de afzonderlijke onderdelen (in dit voorbeeld: loon uit tegenwoordige arbeid en overwerkvergoeding) rekening gehouden met de in de Wet op de loonbelasting 1964 geldende vrijstellingen en belastingtarieven. Indien het lokale socialezekerheidsstelsel is beoordeeld door het ministerie van Financiën en (een deel van) de lokale werkgevers- en werknemerspremies die op de lijst staan zijn vrijgesteld, kan het belastbaar loon – in dit geval 3.650 – met dat vrijgestelde bedrag worden verminderd, waardoor de uiteindelijke grondslag voor de te betalen loonbelasting minder bedraagt dan 3.650. Zie voor een toelichting hierna onder 3.2.1 “Werkgeversbijdrage”.

Wet inkomstenbelasting 2001

Eventuele andere door de werknemer verschuldigde lokale of Nederlandse belastingen, dienen door de werknemer zelf voldaan te worden. Bijvoorbeeld inkomstenbelasting op grond van de Nederlandse Wet inkomstenbelasting 2001. Deze belastingen komen niet voor rekening van de werkgever. Dit wordt hierna in paragraaf 3.7 toegelicht.

3.2 Hoe vindt de afdracht in Nederland plaats?

3.2.1 Loonheffing

De Nederlandse loonheffing bestaat uit loonbelasting en premies volksverzekeringen. De loonheffing wordt door de werkgever in één bedrag aan de Belastingdienst afgedragen. De loonheffing is een voorheffing op de door de werknemer te betalen inkomstenbelasting en premies volksverzekeringen. De werkgever draagt de loonheffing af zodat de werknemer geen of minder inkomstenbelasting en premies volksverzekeringen hoeft te betalen. De inkomstenbelasting en premies volksverzekeringen zijn verdeeld in drie schijven met verschillende belastingpercentages.

Nadere informatie over het schijventarief en de bijbehorende belastingpercentages vindt u op www.belastingdienst.nl.

Nederlands sociaal verzekerd

De premies volksverzekeringen worden alleen in Nederland afgedragen als u bij uw indiensttreding op grond van een bilateraal verdrag inzake sociale zekerheid tussen Nederland en het land waar uw post is gevestigd binnen een in dit verdrag gestelde termijn⁸ ervoor hebt gekozen om sociaal verzekerd te zijn in Nederland. De keuze heeft geen terugwerkende kracht en kan slechts eenmaal worden gedaan. Soms vloeit voor onderdanen met de Nederlandse nationaliteit de verplichte Nederlandse sociale zekerheidstoepassing rechtstreeks voort uit een bilateraal sociaalzekerheidsverdrag⁹.

Het is voor Nederlanders in landen van de Europese Unie niet langer mogelijk onder bepaalde omstandigheden te kiezen voor de sociale zekerheid in Nederland. De destijds in het leven geroepen overgangsmaatregel om in Nederland sociaal verzekerd te kunnen zijn, is daarom op 1 mei 2020 vervallen.

Voor een lokale werknemer die partner is van de op dezelfde post geplaatste uitgezonden ambtenaar geldt dat door een fictiebepaling in het Besluit uitbreiding en beperking kring verzekerden volksverzekeringen 1999 sprake kan zijn van verplichte verzekering in Nederland voor de volksverzekeringen. Jaarlijks dient dan getoetst te worden of de buiten Nederland ontvangen arbeidsinkomsten van de lokale werknemer onder het bedrag van de inkomensafhankelijke combinatiekorting blijven. Deze heffingskorting bedraagt op 1 januari 2024 € 6.073,- en wordt jaarlijks aangepast. Bij een hoger arbeidsinkomen dan genoemd bedrag is geen sprake van verplichte Nederlandse sociale zekerheid. Dan geldt de lokale sociale zekerheid, uiteraard voor zover deze ter plaatse beschikbaar is én aan de in desbetreffend land gestelde voorwaarden wordt voldaan. Van uitsluiting van Nederlandse sociale zekerheid is ook sprake bij het ontvangen van een uitkering op grond van een buitenlandse wettelijke regeling inzake sociale zekerheid. Is er voor de partner van de uitgezonden ambtenaar geen verplichte toepassing van de Nederlandse volksverzekeringen, dan kan onder bepaalde voorwaarden aan de Sociale Verzekeringsbank (hierna: SVB) worden verzocht in aanmerking te komen voor een vrijwillige verzekering. De hiermee verbandhoudende premiekosten komen voor eigen rekening.

De SVB is verantwoordelijk voor en belast met de uitvoering van de Nederlandse volksverzekeringen. De SVB is bevoegd standpunten in te nemen betreffende de in Nederland van toepassing zijnde sociale zekerheid ten aanzien van individuen. Incidenteel worden hiervoor onderzoeken in het kader van de Wet langdurige zorg

⁸ Voor lokale werknemers met de Nederlandse nationaliteit in Marokko geldt op basis van het door Nederland en Marokko gesloten sociaalzekerheidsverdrag een termijn van zes maanden. In de door Nederland met Turkije en Tunesië gesloten sociaalzekerheidsverdragen is een termijn van drie maanden overeengekomen voor lokale werknemers met de Nederlandse nationaliteit. De driemaandetermijn geldt eveneens voor lokale werknemers met Nederlandse nationaliteit in Bosnië-Herzegovina en Servië.

⁹ Het bilaterale sociaalzekerheidsverdrag met de Verenigde Staten van Amerika kent een verplichte sociale zekerheid in Nederland voor Nederlandse onderdanen die op één van de posten in de Verenigde Staten van Amerika werken als lokale werknemer. Op grond van artikel 14 van het sociaalzekerheidsverdrag kunnen lokale werknemers aan de Sociale Verzekeringsbank verzoeken om een uitzonderingsovereenkomst.

(zogenaamde Wlz-onderzoeken) aangevraagd. U kunt desgewenst zelf een Wlz-onderzoek aanvragen.¹⁰

In het geval dat er in verschillende landen wordt gewerkt (denk aan telewerken), moet nader naar de sociale zekerheidspositie worden gekeken.

De relevante volksverzekeringen zijn: de Algemene Ouderdomswet (AOW), de Algemene nabestaandenwet (Anw), de Algemene Kinderbijslagwet (AKW) en de Wet langdurige zorg (Wlz).

Postuitwerking

In artikel 5.2 van de Postuitwerking voor uw post is opgenomen of een werknemer met de Nederlandse nationaliteit voor sociale zekerheid in Nederland kan kiezen. Die informatie is gebaseerd op de interpretatie van de werkgever van de geldende wetgeving en socialezekerheidsverdragen. U kunt daaraan geen rechten ontlenen. Want alleen de Nederlandse en lokale autoriteiten zijn bevoegd om te beslissen waar u sociaal verzekerd bent.

Werkgeversbijdrage

De loonbelasting wordt niet alleen geheven over het brutoloon, maar ook over de lokale werkgeverslasten sociale zekerheid. Indien echter in een land de sociale zekerheidsregeling vergelijkbaar is met de sociale zekerheidsregeling in Nederland dan zijn de werknemerspremies voor de belastingheffing (gedeeltelijk) aftrekbaar van het brutoloon en hoeft over de werkgeversbijdrage (gedeeltelijk) geen belasting betaald te worden¹¹. Deze uitzondering moet dan wel vooraf goedgekeurd zijn door het Nederlandse Ministerie van Financiën.

Verplichte zorgverzekering in Nederland

Indien sprake is van sociaal verzekerd zijn in Nederland geldt de verplichting tot het zelf afsluiten van een Nederlandse zorgverzekering (basis ziektekostenverzekering). Een en ander vloeit voort uit de Zorgverzekeringswet. Aanvullende ziektekostenverzekeringen zijn dan niet verplicht, maar kunnen doorgaans afzonderlijk worden afgesloten, voor zover dit gewenst wordt. In sommige landen zijn de kosten van een medische behandeling veel hoger dan in Nederland. Verschillende ziektekostenverzekeraars bieden aanvullende polissen aan met buitenlanddekking, waardoor een verzekerde in aanmerking kan komen voor een hoger dekkingsbedrag.

3.2.2 *De werkgever zorgt voor de afdracht van de Nederlandse loonbelasting*

De loonbetalingen (loon en eventuele op grond van Nederlandse loonbelastingwetgeving belaste vergoedingen) die de lokale werknemer op de post ontvangt, zijn de basis voor de berekening en afdracht van de Nederlandse loonbelasting.

Het reguliere loon wordt belast volgens de Nederlandse standaard loonbelastingtabellen.

De incidentele beloningen worden belast volgens de Nederlandse tabellen voor bijzondere beloningen, met inachtneming van de geldende herleidingsregels. Zie paragraaf 3.3.

Loonbelastingverklaring en burgerservicenummer

De werknemer die belastingplichtig is in Nederland dient een loonbelastingverklaring in te vullen. Op deze verklaring dient ook het Nederlandse burgerservicenummer (BSN) te worden ingevuld.

Voor (nieuwe) werknemers die nog geen BSN hebben, zal 3W een BSN aanvragen. Zolang geen BSN aanwezig is, zal het zogenaamde anoniementarief¹² dienen te worden gehanteerd.

¹⁰ [Onderzoek Wlz aanvragen bij de SVB](#)

¹¹ Zie paragraaf 3.6.

¹² Het hoogste loonbelastingtarief zonder toepassing van heffingskortingen.

Het BSN is het fiscaal nummer waarmee een belastingplichtige in Nederland bekend is bij de Belastingdienst en andere overheidsinstellingen.

Jaaropgaaf

Na afsluiting van het loonjaar (= kalenderjaar) wordt een Nederlandstalige jaaropgaaf gemaakt.

Het brutoloon op de jaaropgaaf is het brutoloon vermeerderd met de belaste vergoedingen en de belaste werkgeversbijdragen sociale zekerheid. Dit is de grondslag waarover de door de werkgever in Nederland afgedragen loonbelasting is berekend; zie paragraaf 3.6.

Deze jaaropgaaf stelt de externe salarisverwerker¹³ (de salarisadministratie van de werkgever) in beginsel eind februari op over het voorgaande loonjaar en wordt daarna naar de posten gestuurd ten behoeve van doorgeleiding naar de werknemers en suppletiegerechtigden.

De jaaropgaaf dient door de lokale werknemers en suppletiegerechtigden goed bewaard te worden. Deze wordt namelijk slechts eenmalig verstrekt en hiermee kan door hen de eventuele aangifte inkomstenbelasting worden gedaan bij de Nederlandse Belastingdienst. Voor het overgrote deel van de lokale werknemers en suppletiegerechtigden is er geen plicht tot het doen van aangifte inkomstenbelasting in Nederland.

Nadere informatie over Nederlandse aangifteplicht is verkrijgbaar bij de Belastingdienst Buitenland (zie bijlage 10 voor contactinformatie).

In bijlagen 7 en 8 vindt u een modelweergave van de jaaropgaaf en bijbehorende toelichting.

3.3 Loonbelastingtabellen

Bij de heffing van Nederlandse loonbelasting wordt de maandelijks door de werkgever aan de Belastingdienst af te dragen loonbelasting afgeleid uit één van de loonbelastingtabellen op werknemersniveau.

Uit een loonbelastingtabel kunnen afhankelijk van de hoogte van het tabelloon (= brutoloon, verhoogd met belastbare vergoedingen en de werkgeversbijdrage sociale zekerheid) het bedrag van de verschuldigde loonbelasting en de hoogte van de van toepassing zijnde loonheffingskorting (doorgaans verrekende arbeidskorting, bij werkzaamheden uit tegenwoordige arbeid) worden afgeleid.

Er zijn afhankelijk van de leeftijd (jonger of ouder dan de AOW-leeftijd¹⁴) altijd per jaar twee soorten tabellen: de witte tabel (voor tegenwoordige arbeid) en de groene tabel (voor vroegere arbeid). En deze tabellen kennen vervolgens een onderscheid naar woonplaats (Nederland, een ander land uit de zogenaamde landenkring¹⁵ en een derde land). Verder wordt er maandelijks op basis van

loonbelastingvoorschriften in de salarisadministratie gekozen voor een tijdvaktabel (doorgaans maandloon) of de tabel voor bijzondere beloningen (incidentele beloningen, zoals vakantie-uitkering, dertiende maand of gratificatie). In beginsel is er bij lokale werknemers en suppletiegerechtigden geen toepassing van een standardsituatie maar van een herleidingsituatie (meestal uitsluitend belastingplicht en geen premieplicht Nederlandse volksverzekeringen)¹⁶.

3.4 Heffingskortingen

Heffingskortingen zijn kortingen op de belasting en premies volksverzekeringen¹⁷ die u in Nederland moet betalen. Heffingskortingen bestaan uit een 'premiedeel' en

¹³ Op dit moment is P-Direkt de externe salarisverwerker. Naar verwachting treedt vanaf 2025 Mazars op als externe salarisverwerker.

¹⁴ De leeftijd waarop de AOW ingaat is afhankelijk van de geboortedatum en hangt af van de levensverwachting. Van 2024 tot en met 2027 is de AOW-leeftijd 67 jaar. En in 2028 is het 67 jaar en drie maanden. Zie: [AOW-leeftijd op de site van de SVB](#).

¹⁵ Zie hiervoor paragraaf 3.7.3.

¹⁶ Werknemers dienen ook bij de toepassing van de inkomstenbelasting erop te letten dat de juiste herleidingsregels worden toegepast door de Belastingdienst. In de meeste gevallen is er in Nederland geen premies volksverzekeringen verschuldigd.

¹⁷ Bij de meeste lokale werknemers is geen sprake van premies volksverzekeringen.

een 'belastingdeel'. Het premiedeel is de korting op de premies volksverzekeringen. Het belastingdeel is de korting op de belasting. Afhankelijk van uw persoonlijke situatie krijgt u het hele bedrag van de heffingskorting, een deel van het bedrag of geen heffingskorting.

Een heffingskorting komt in mindering op de verschuldigde belasting. Bij de inhouding van loonbelasting bij Nederlandse belastingplicht kan rekening worden gehouden met de loongerelateerde heffingskorting, mits aan de voorwaarden wordt voldaan; in beginsel slechts het belastingdeel van de arbeidskorting voor werkenden. E.e.a. is verwerkt in de verschillende loonbelastingtabellen. De verschuldigde loonbelasting wordt hierdoor lager. Hiervoor moet door de werknemer wel eerst een keuze worden gemaakt op de in te vullen loonbelastingverklaring. Dit kan met behulp van het formulier "[Model Opgaaf gegevens voor de loonheffingen](#)". Wordt door u niet gekozen voor de loonheffingskorting, dan zal dit leiden tot een hogere afdracht loonbelasting door uw werkgever. Uw werkgever ondervindt hiervan nadeel en zal dan op grond van artikel 4.10, vierde lid, RLW 2020 uw loon naar beneden aanpassen teneinde dit nadeel te compenseren in de situatie dat u wel gerechtigd bent tot toepassing van de loonheffingskorting. Bij wonen in de zogenaamde landenkring¹⁸ is sinds 2019 nog slechts het belastingdeel van de arbeidskorting toepasbaar; het premiedeel niet.

Doet u in Nederland aangifte inkomstenbelasting, dan is de door de werkgever afgedragen loonbelasting als voorheffing te beschouwen van de door u te betalen inkomstenbelasting. Arbeidsinkomsten en suppletie-uitkeringen vallen in de inkomstenbelasting in box 1 (= werk en woning).

Onder voorwaarden én bij kwalificerende buitenlandse belastingplicht¹⁹ kunnen in de inkomstenbelasting meer heffingskortingen van toepassing zijn dan de werkgever kan toepassen in de loonbelastinguitvoering.

Soms bestaat in de inkomstenbelasting tevens recht op de toepassing van de algemene heffingskorting en de inkomensafhankelijke combinatiekorting. Dit kan per land verschillen²⁰.

3.5 Anoniementarief

Voorafgaand aan het verrichten van de eerste werkzaamheden moet de werkgever de identiteit van de werknemer controleren en in de loonadministratie een afschrift opnemen van een geldig identiteitsbewijs. Tevens moet het Nederlandse burgerservicenummer (BSN) in de loonadministratie worden opgenomen; dit moet ook worden vermeld op de hiervoor genoemde loonbelastingverklaring. Vinden deze procedurele handelingen niet plaats, dan volgt verplicht afdracht loonbelasting van 52% en kan er geen sprake zijn van toepassing van de loonheffingskorting. Lokale werknemers en suppletiegerechtigden zijn gehouden hun BSN aan 3W/PB/LM te verstrekken en bij het niet beschikken over een BSN hiervoor in Nederland een aanvraag in te dienen door tussenkomst van 3W/PB/LM.

3.6 Kwalificatie buitenlandse socialezekerheidsstelsels

De Nederlandse loonbelastingwetgeving kent een ruim loonbegrip.

Loon is al hetgeen uit een dienstbetrekking of een vroegere dienstbetrekking wordt genoten, daaronder mede begrepen hetgeen wordt vergoed of verstrekt in het kader van de dienstbetrekking.

Voor niet in Nederland wonende werknemers die niet in Nederland sociaal verzekerd zijn, is het voor het bepalen van het Nederlandse fiscale loon van belang te weten hoe de buitenlandse sociale verzekeringen gekwalificeerd moeten worden. Op dit moment zijn 44 buitenlandse socialezekerheidsstelsels door het Nederlandse ministerie van Financiën inhoudelijk vergeleken met de Nederlandse sociale zekerheid. Per land is bij de sociale verzekeringen aangegeven of de werknemerspremie in Nederland al dan niet aftrekbaar is en of de werkgeverspremie vrijgesteld of belast is. Wanneer sprake is van een gedeeltelijke

¹⁸ Zie paragraaf 3.7.3.

¹⁹ Zie hiervoor paragraaf 3.7.3.

²⁰ Zo is er onderscheid naar inwoners van België, Suriname, Aruba, Verenigd Koninkrijk en overige landen.

afrekbaarheid/vrijstelling, dan is dit vermeld. De werkgever is verplicht het standpunt van de genoemde kwalificatie te volgen bij de Nederlandse loonbelastingverwerking²¹.

Aan het einde van het kalenderjaar wordt het fiscale loon (gecumuleerd) opgenomen op de Nederlandse jaaropgaaf. Het daarop vermelde fiscale loon zal daardoor veelal niet overeenkomen met het brutoloon dat op een gecumuleerde lokale salarisspecificatie over december of een lokale bruto jaaropgaaf is weergegeven.

3.7 Nederlandse inkomstenbelasting: binnenlandse en buitenlandse belastingplicht

In paragraaf 3.2.2 is uitgelegd dat de werkgever met inschakeling van een externe salarisverwerker de in Nederland verschuldigde loonbelasting berekent en afdraagt. Daarnaast kan de werknemer of suppletiegerechtigde die belastingplichtig is in Nederland ook te maken krijgen met de Nederlandse Wet inkomstenbelasting 2001. De toepassing van die wet speelt zich volledig af in het privé domein tussen betrokkene en de Nederlandse Belastingdienst. Voor de (oud-) werkgever is daarbij geen rol van betekenis weggelegd. Mede omdat die wet ook betrekking heeft op andere belaste inkomsten dan de inkomsten die de werknemer of suppletiegerechtigde ontvangt of heeft ontvangen van de werkgever (zoals inkomsten uit eigen bedrijf of vermogen). In deze paragraaf wordt een korte uitleg gegeven over enkele relevante aspecten van de Nederlandse inkomstenbelasting.

De Wet inkomstenbelasting 2001 onderscheidt bij belastingplicht in Nederland twee categorieën belastingplichtigen:

- buitenlandse belastingplichtigen; de belastingplichtige is woonachtig in het buitenland en geniet een Nederlands inkomen (hieronder vallen lokale werknemers en suppletiegerechtigden), waarover in Nederland belasting dient te worden afgedragen;
- binnenlandse belastingplichtigen; de belastingplichtige is woonachtig in Nederland.²²

3.7.1 Buitenlandse belastingplicht

Bij buitenlandse belastingplichtigen heft de Nederlandse Belastingdienst over in Nederland belastbare bestanddelen. Dit zullen doorgaans arbeidsinkomsten zijn. Maar ook andere belastbare elementen kunnen hiertoe behoren, bijvoorbeeld ten aanzien van in Nederland gelegen onroerende zaken.

De buitenlandse belastingplichtigen komen niet in aanmerking voor heffingskortingen (zie paragraaf 3.4 en 3.7.3) en aftrekposten. Voorbeelden van aftrekposten zijn: onderhoudsverplichtingen (waaronder betaalde partneralimentatie), persoonlijke verplichtingen (ziektkosten) en hypotheekrente. Sinds 2015 worden in bepaalde gevallen buitenlandse belastingplichtigen echter aangemerkt als kwalificerende buitenlandse belastingplichtigen, waardoor ze feitelijk in de inkomstenbelasting eenzelfde behandeling krijgen als binnenlandse belastingplichtigen (zie paragraaf 3.7.3).

Praktische informatie over wonen en werken buiten Nederland en belastingen vindt u op de site van de [Belastingdienst Buitenland](#) en op de site www.grensinfo.nl van het Team Grensoverschrijdend Werken en Ondernemen.

²¹ [Fiscale kwalificatie buitenlandse socialezekerheidsstelsels](#), Mededeling van 26 november 2020, DGBD 178296.

²² Aan de fictieve binnenlandse belastingplicht (van belang voor uitgezonden ambtenaren en hun fiscale partners en gezinsleden) wordt in dit kader voorbijgegaan.

3.7.2 *Binnenlandse belastingplicht*

Bij binnenlandse belastingplichtigen heft de Nederlandse Belastingdienst belasting over het zogenaamde wereldinkomen. Hieronder worden alle belastbare inkomsten in de boxen 1 (= werk en woning), 2 (= aanmerkelijk belang) en 3 (= sparen en beleggen) verstaan, ongeacht van wie deze worden ontvangen en uit welk land deze voortkomen. Alleen de bestanddelen waarvan de heffing in een belastingverdrag uitsluitend aan het andere land zijn toegewezen, blijven buiten beschouwing. Een binnenlandse belastingplichtige kan afhankelijk van de persoonlijke situatie in aanmerking komen voor heffingskortingen, aftrekposten en een heffingsvrij vermogen.

3.7.3 *Kwalificerende buitenlandse belastingplicht*

Met ingang van 2015 is het keuzerecht²³ voor buitenlands belastingplichtigen in de inkomstenbelasting vervallen en is het begrip kwalificerende buitenlandse belastingplicht ingevoerd.²⁴

Wie is kwalificerend buitenlands belastingplichtige?

Een kwalificerende buitenlandse belastingplichtige is de buitenlandse belastingplichtige die:

- inwoner is van een andere lidstaat van de Europese Unie, Liechtenstein, Noorwegen, IJsland, Zwitserland, Bonaire, Sint-Eustatius of Saba (ook wel de landenkring genaamd); **en**
- over minimaal 90% van zijn wereldinkomen in Nederland belasting betaalt of samen met zijn fiscale partner over 90% van het gezamenlijke wereldinkomen; **en**
- een inkomensverklaring²⁵ van de belastingdienst van het woonland overlegt²⁶.

Sinds 31 januari 2020 behoort het Verenigd Koninkrijk niet meer tot de Europese Unie. Kwalificerende buitenlandse belastingplicht is daardoor in beginsel niet meer mogelijk voor inwoners van het Verenigd Koninkrijk. Maar op grond van het gesloten Terugtrekkingsakkoord kunnen inwoners van het Verenigd Koninkrijk die op 31 december 2020 recht hadden op aftrekposten en heffingskortingen deze blijven toepassen zolang de situatie niet verandert.

In bijlage 6 is een lijst opgenomen van landen waarbij, indien aan de voorwaarden is voldaan, sprake kan zijn van kwalificerende buitenlandse belastingplicht.

Met welke heffingskortingen wordt rekening gehouden bij werknemers die geen inwoner van Nederland zijn?

Alle werknemers die in Nederland verzekerd zijn voor de volksverzekeringen hebben recht op het premiedeel van de loonheffingskorting. Het maakt voor het premiedeel niet uit van welk land een werknemer inwoner is. U heeft alleen over de periode dat u verzekerd bent in Nederland, recht op het premiedeel van de heffingskortingen.

²³ Tot 2015 konden buitenlandse belastingplichtigen voor de toepassing van de Nederlandse inkomstenbelasting in bepaalde gevallen kiezen voor toepassing van de regels voor binnenlandse belastingplichtigen. Door de uitoefening van het keuzerecht werd de werknemer *geen* binnenlandse belastingplichtige. Hij werd op zijn verzoek echter wel behandeld als binnenlandse belastingplichtige. Formeel bleef de werknemer buitenlandse belastingplichtige. Keuzerecht hield dus *niet* in dat de werknemer kon kiezen waar hij de belasting betaalde.

²⁴ Zie hiervoor de berichten op het BZ-berichtenverkeer van 17 december 2014 en 13 mei 2015.

²⁵ Voor inkomensverklaringen zie: "[Inkomensverklaring voor buitenlands belastingplichtigen downloaden](#)" en [bijbehorende Toelichting Inkomensverklaring](#). De inkomensverklaring is per jaar in verschillende Europese talen beschikbaar.

²⁶ Heeft u eerder aan de Belastingdienst een inkomensverklaring gestuurd, en bent u nog steeds een kwalificerend buitenlandse belastingplichtige? Dan hoeft u geen nieuwe inkomensverklaring aan de Belastingdienst toe te sturen. Bent u de afgelopen jaren niet steeds een kwalificerend buitenlands belastingplichtige geweest, dan moet u wel aan de Belastingdienst een inkomensverklaring sturen.

Niet-inwoners van Nederland hebben geen recht op het belastingdeel van de loonheffingskorting.

Voor één heffingskorting, namelijk de arbeidskorting, geldt een uitzondering: inwoners van een andere lidstaat van de EU, van een EER-land (IJsland, Noorwegen en Liechtenstein), Zwitserland of een BES-eiland (Bonaire, Sint Eustatius en Saba) hebben wél recht op het belastingdeel van deze heffingskorting. Dit geldt ook voor een werknemer die valt onder het overgangsrecht van het terugtrekkingsakkoord dat het Verenigd Koninkrijk met de Europese Unie heeft gesloten. Deze werknemer houdt recht op het belastingdeel van de arbeidskorting zolang hij onder het terugtrekkingsakkoord valt.

Woont de werknemer in België, Suriname of Aruba, dan bestaat ook recht op het belastingdeel van de algemene heffingskorting. Ook een uitgezonden ambtenaar die feitelijk niet in Nederland woont maar wel geacht wordt in Nederland te wonen, heeft ongeacht het feitelijke woonland, recht op de belastingdelen van de heffingskortingen.

Aangifte inkomstenbelasting

In de meeste gevallen hoeft in Nederland niet standaard aangifte inkomstenbelasting te worden gedaan; de loonheffing is dan in feite de eindheffing. Nodigt de Belastingdienst u als buitenlands belastingplichtige uit aangifte inkomstenbelasting te doen, dan moet u hieraan gehoor geven binnen de gestelde aangiftetermijn. Redt u dit niet vóór de vastgestelde aangifte datum²⁷, dan kunt u zonder opgave van redenen verzoeken om uitstel van indiening van uw aangifte. Dit kan via het formulier "[Aanvraag uitstel aangifte inkomstenbelasting](#)" of telefonisch bij de Belastingtelefoon Buitenland: +31 555 385 385; zorg wel dat u uw BSN bij de hand heeft. Uitstel wordt in beginsel verleend tot 1 september van dat jaar. Is er langer uitstel nodig, dan kunt u hiervoor een gemotiveerd verzoek indienen. Komt u de aangifteplicht niet na, dan kan de Belastingdienst u na een schatting ambtshalve een aanslag inkomstenbelasting opleggen en daarnaast een verzuimboete opleggen.

Heeft u geen aangiftebrief of aangifteformulier ontvangen van de Belastingdienst, dan bestaat de verplichting zelf een aangiftebiljet inkomstenbelasting aan te vragen indien de verschuldigde inkomstenbelasting (aanslaggrens) hoger is dan € 56,-²⁸. Op de site van de Belastingdienst staat praktische informatie over de vraag "[Moet ik aangifte doen als buitenlands belastingplichtige?](#)".

Doet u opzettelijk geen aangifte of doet u opzettelijk een onjuiste of onvolledige aangifte dan kan aan u een vergrijpboete worden opgelegd. Zie voor nadere informatie over [geen, te laat of onvolledige aangifte doen](#) de site van de Belastingdienst.

Boeten zijn persoonlijk en worden niet door uw werkgever betaald. Zie voor nadere informatie over [boeten](#) de site van de Belastingdienst.

3.8 Inkomstenbelastingaanslag of teruggaaf

Het kan voorkomen dat de lokale werknemer een aanslag of teruggaaf inkomstenbelasting/premieheffing volksverzekeringen ontvangt van de Nederlandse Belastingdienst. Doorgaans vanwege andere belaste inkomsten of aftrekposten buiten de werkgever om.

Belastingaanslag wegens andere inkomsten

Een aanslag kan bijvoorbeeld worden opgelegd omdat de werknemer belastbare inkomsten ontvangt in box 3 (= sparen en beleggen, waaronder ook wordt verstaan een tweede woning, op basis van de zogenaamde rendementsgrondslag). In dit geval heeft de aanslag betrekking op inkomen dat niet door de werkgever is verstrekt en dus niet door de werkgever belast dient te worden (ligt buiten de loonheffing). De werkgever is namelijk slechts inhoudingsplichtige voor van de

²⁷ Meestal vóór 1 juli van het volgende kalenderjaar.

²⁸ Aanslaggrens voor het belastingjaar 2024. De aanslaggrens voor het belastingjaar 2023 is € 52,-.

werkgever genoten arbeidsinkomsten. De werkgever staat buiten andere in Nederland belaste inkomsten.

Belastingaanslag voor premies volksverzekeringen

Het komt wel eens voor dat de Belastingdienst de in Nederland belastingplichtige werknemer aanslaat voor Nederlandse premies volksverzekeringen, terwijl de werknemer niet sociaal verzekerd is in Nederland. De aanslag is dan onterecht, want deze werknemer hoeft alleen belasting te betalen. Dit kan bijvoorbeeld gebeuren indien betrokkene bij vertrek vanuit Nederland naar het buitenland zich niet heeft laten uitschrijven uit de BasisRegistratie Personen (voorheen genaamd: Gemeentelijke Basisadministratie Persoonsgegevens).

Indien een aanslag wordt opgelegd op basis van de onjuiste veronderstelling dat de werknemer sociaal verzekerd en daarmee premieplichtig is in Nederland, dan dient hij hiertegen zelfstandig bezwaar aan te tekenen bij de Belastingdienst.

Te weinig loonheffing afgedragen

In uitzonderlijke gevallen kan een werknemer een aanslag inkomstenbelasting opgelegd krijgen doordat door de werkgever te weinig loonheffing is afgedragen. Dit kan veroorzaakt worden doordat betalingen onjuist of niet tijdig zijn geboekt of dat wijzigingen in de persoonlijke situatie te laat zijn doorgegeven door de werknemer. Speelt dit bij u, meldt u zich dan met onderliggende documenten bij de operationeel manager van uw post (OM'er).

De werknemer krijgt dan een gecorrigeerde jaaropgaaf met maximaal vijf jaar terugwerkende kracht. Daarmee kan hij bij de Belastingdienst bezwaar aantekenen tegen de opgelegde aanslag inkomstenbelasting. Op deze aanslag is vermeld waar en binnen welke termijn het bezwaar kan worden ingediend.

Te veel loonheffing afgedragen

Indien te veel loonheffing blijkt te zijn afgedragen, zal de werkgever waar mogelijk maximaal met een terugwerkende kracht van 5 jaar aan de Belastingdienst een naheffingsaanslag loonbelasting vragen. De werknemer dient dan wel eerst een schriftelijke verklaring af te geven dat hij geen aangifte inkomstenbelasting of een verzoek tot teruggaaf zal doen met de onjuiste jaaropgaaf.

In uitzonderlijke gevallen dient de werknemer zelf een verzoek tot teruggave te veel betaalde belasting in te dienen en de terugontvangen belasting na ontvangst over te maken naar de werkgever. Een bepaling uit de RLW 2020²⁹ ligt hieraan ten grondslag. De werkgever zal dan ondersteuning bieden.

3.9 Suppletie-uitkering

Voor de ex-werknemer en nabestaanden van de ex-werknemer die belastingplichtig zijn in Nederland is hoofdstuk 3 onverkort van toepassing.

Bij suppletie-uitkeringen die onder Nederlandse belastingheffing vallen, geldt dat er gebruik wordt gemaakt van de groene loonbelastingtabellen. Aangezien er geen actieve arbeid wordt verricht is het belastingdeel van de arbeidskorting niet toepasbaar.³⁰

In paragraaf 1.3 is al opgemerkt dat in geval suppletierechten worden afgekocht apart moet worden beoordeeld aan welk land het recht op belastingheffing toekomt. Sommige belastingverdragen kennen hiervoor afwijkende bepalingen. Hierdoor kan het voorkomen dat de heffing over afkoop suppletierechten in een ander land plaatsvindt dan de heffing over reguliere suppletie-uitkeringen.

²⁹ Artikel 4.10, vijfde lid, van de RLW 2020.

³⁰ Van arbeidskorting kan slechts sprake zijn bij arbeidsinkomen uit tegenwoordige arbeid, zoals loon, resultaat uit overige werkzaamheden en winst uit onderneming. Zie: [informatie over de arbeidskorting op de site van de Belastingdienst](#). Suppletie-inkomsten houden verband met vroegere arbeid uit dienstbetrekking.



4 Dubbele belastingplicht

Uitgangspunt is dat over het loon en de suppletie-uitkering belasting wordt betaald. Zo mogelijk slechts in één land. Maar helaas treedt soms dubbele belasting op. De werkgever draagt dan de in Nederland verschuldigde loonbelasting af zonder daarvoor een inhouding op uw brutosalaris te plegen (zie hoofdstuk 3). Daarnaast zorgt u dan zelf voor de afdracht van de lokaal verschuldigde belasting of wordt ook de afdracht van de lokaal verschuldigde belasting door uw werkgever verzorgd (zie hoofdstuk 2).

In belastingverdragen is veelal een voorkomingsartikel opgenomen waarin aan één land wordt opgedragen verplicht een bepaalde voorkomingstechniek toe te passen. Hiermee wordt voorkomen dat twee landen hetzelfde bestanddeel in volle omvang in de belastingheffing opnemen. Dit proces verloopt meestal via de inkomstenbelasting en heeft dan geen effect op de loonbelastinguitvoering door de werkgever. In voorkomende gevallen zal dan door de lokale werknemer of suppletiegerechtigde lokaal aangifte inkomstenbelasting moeten worden gedaan.

U dient er rekening mee te houden dat in vele belastingverdragen een methode van belastingvrijstelling is opgenomen met een zogenaamd progressievoorbehoud. Dit houdt in dat de in Nederland belaste arbeidsinkomsten en/of de suppletie-inkomsten weliswaar lokaal worden vrijgesteld van belastingheffing, maar dat bij de tariefberekening van *andere* lokale belaste inkomsten, zoals nevenwerkzaamheden en pensioenuitkeringen, door de lokale belastingautoriteiten mag worden uitgegaan alsof de van de Nederlandse werkgever ontvangen inkomsten niet vrijgesteld zijn van belasting. Hierdoor kunt u een belastingnadeel ervaren door de werking van een progressief (schijven)tarief in uw woonland. Hiervoor wordt door de werkgever geen compensatie geboden.

Dubbele belasting komt vooral voor bij afwezigheid van een belastingverdrag. Twee landen achten zich dan bevoegd tot het heffen van belasting over een bepaald inkomstenbestanddeel. Het voorkomen van dubbele belasting behoort volgens de internationale praktijk door het Gastland (= woonland) te worden gedaan. Echter, niet alle landen kennen een regeling voor eenzijdige opheffing van dubbele belasting. Soms blijft daardoor dubbele heffing bestaan, soms gedeeltelijk. Dat kan zich ook voordoen bij het bezit van een dubbele nationaliteit. De werkgever kan hier dan verder niets aan doen. Het financieel nadeel komt niet in aanmerking voor compensatie door de (oud-)werkgever.

In sommige gevallen kan bij afwezigheid van een belastingverdrag op een andere wijze dubbele belasting worden voorkomen. Indien er sprake is van reciprociteit of veronderstelde reciprociteit (zie de paragrafen 1.2.2 en 1.2.3) treedt Nederland terug in haar heffingsrecht ten gunste van het woonland. Dan moet er wel daadwerkelijk in het andere land worden geheven.

Tot slot wordt vermeld dat daarnaast soms succesvol een beroep worden gedaan op een in een belastingverdrag opgenomen onderlinge overlegprocedure³¹ of arbitrage om te trachten in één van beide landen de belastingheffing achterwege te laten of te beperken. Soms biedt ook het EU-Arbitrageverdrag mogelijkheden.

³¹ Een onderlinge overlegprocedure aanvangen kan bij de bevoegde belastingautoriteiten in het Gastland of in Nederland bij het MAP-team van de Belastingdienst / Grote Ondernemingen Den Haag. Zie voor de adresgegevens bijlage 10.



5 Bijlagen

1 - Lijst van landen waarmee Nederland een algemeen belastingverdrag heeft gesloten

(Met vermelding van datum toepasbaarheid en vermelding van het artikel in het verdrag betreffende overheidswerknemers en suppletiegerechtigden; stand per 1 april 2024)³²

Geconsolideerde verdragstekst	Toepasbaar sinds	Artikelnummer
Albanië	01-01-2006	19
Algerije	01-01-2021	18/19
Andorra ³³	.....	18
Argentinië	01-01-1999	20
Armenië	01-01-2003	19
Australië	01-01-1975	19
Azerbeidzjan	01-01-2010	19
Bahrein	01-01-2010	18
Bangladesh 1993	01-01-1995	19
Bangladesh 2024 ³⁴	.....	20
Barbados	01-01-2008	19
Belarus	01-01-1998	19
België 2001	01-01-2003	19
België 2023 ³⁵	.....	17
Bermuda (Mini DTA)	01-01-2010	9
Bosnië-Herzegovina ³⁶	01-01-1984	15/18
Brazilië	01-01-1992	19
Bulgarije 2020	01-01-2022	17/18
Bulgarije 1990 ³⁷	01-01-1995	19
Canada	01-01-1987	18/19
Chili	01-01-2023	18/19
Chili Protocol 2022 ³⁸	.....	...
China	01-01-2015	19
Colombia ³⁹	.....	17/18
Cyprus	01-01-2024	17
Denemarken	01-01-1999	18/19
Duitsland	01-01-2016	18
Egypte	01-01-2001	19
Estland	01-01-1995	19
Ethiopië	01-01-2017	17/18
Filippijnen	01-01-1992	19
Finland	01-01-1998	19

³² Deze gegevens worden periodiek geactualiseerd.

³³ Nog niet in werking getreden

³⁴ De Nederlandse verdragstekst is nog niet in het Tractatenblad opgenomen.

³⁵ Nog niet in werking getreden.

³⁶ Betreft het belastingverdrag met voormalig Joegoslavië. Nederland en Bosnië-Herzegovina zijn overeengekomen dat dit verdrag wordt voortgezet. Zie Stcrt. 2009, 14626 en Trb. 1998, 269.

³⁷ Buiten werking gesteld op 1 januari 2022.

³⁸ Nog niet in werking getreden.

³⁹ Nog niet in werking getreden.

Frankrijk	01-01-1974	19
Georgië	01-01-2004	19
Ghana	01-01-2009	19
Griekenland	01-01-1981	20
Hongarije	01-01-1988	19
Hongkong	01-01-2011	18
Ierland 2019	01-01-2021	17/18
Ierland 1969 ⁴⁰	01-01-1965	18
IJsland	01-01-1999	19
India	01-01-1990	19
Indonesië	01-01-2004	20
Irak ⁴¹	.....	17
Israël	01-01-1970	21
Italië	01-01-1994	19
Japan	01-01-2012	18
Jordanië	01-01-2008	19
Kazachstan	01-01-1996	19
Kenia ⁴²	.....	18/19
Kirgistan ⁴³	01-01-1988	13
Kirgizië ⁴⁴	.....	19
Koeweit	01-01-2003	19
Kosovo 2020	01-01-2022	18
Kosovo oud ⁴⁵	01-01-1984	15/18
Kroatië	01-01-2002	19
Letland	01-01-1996	19
Liechtenstein	01-01-2022	18
Litouwen	01-01-2001	19
Luxemburg	01-01-1967	20
Macedonië	01-01-2000	19
Malawi ⁴⁶	.....	17/18
Maleisië	01-01-1985	19
Malta	01-01-1976	20
Marokko	01-01-1987	19/20
Mexico	01-01-1995	19
Moldavië	01-01-2002	19
Moldavië wijzigingsprotocol ⁴⁷	.....	...
Montenegro ⁴⁸	01-01-1984	15/18
Nieuw-Zeeland	01-01-1979	19
Nigeria	01-01-1993	19
Noorwegen	01-01-1991	18/19
Oekraïne	01-01-1997	19
Oezbekistan	01-01-2003	19
Oman	01-01-2012	19
Oostenrijk	01-01-1969	20
Pakistan	01-01-1983	19
Panama	01-01-2012	17/18
Polen	01-01-2004	19
Portugal	01-01-2001	19
Qatar	01-01-2010	19

⁴⁰ Buiten werking gesteld op 1 januari 2021.

⁴¹ Nog niet in werking getreden.

⁴² Nog niet in werking getreden.

⁴³ Betreft het belastingverdrag met de voormalige Sovjet-Unie (Trb. 1987, 45) dat vooralsnog voortgezette werking heeft na informele instemming van Kirgistan en na goedkeuring van de Nederlandse Staatssecretaris van Financiën, en zodoende kan worden toegepast in de relatie met Kirgistan. Zie Stcrt. 2009, 14626. Aan de voortgezette werking van het belastingverdrag met de voormalige Sovjet-Unie komt vermoedelijk een einde na inwerkingtreding van het belastingverdrag met Kirgizië.

⁴⁴ Nog niet in werking getreden.

⁴⁵ Betreft het belastingverdrag met voormalig Joegoslavië dat voortgezette werking heeft op basis van goedkeuring van de Staatssecretaris van Financiën en kan worden toegepast in de relatie met Kosovo. Zie Stcrt. 2009, 14626.

⁴⁶ Nog niet in werking getreden.

⁴⁷ Nog niet in werking getreden.

⁴⁸ Betreft het belastingverdrag met voormalig Joegoslavië. Nederland en Montenegro zijn overeengekomen dat dit verdrag wordt voortgezet. Zie Stcrt. 2009, 14626, Trb. 2007, 51 en Trb. 2007, 52.

Roemenië	01-01-2000	19
Russische Federatie ⁴⁹	01-01-1999	19
Saudi-Arabië	01-01-2011	19
Servië ⁵⁰	01-01-1984	15/18
Singapore	01-01-1968	19
Slovenië	01-01-2006	18
Slowakije ⁵¹	01-01-1972	20
Spanje	01-01-1973	20
Sri Lanka	01-01-1979	19
Suriname	01-01-1976	20
Tadzikistan ⁵²	01-01-1988	13
Taiwan ⁵³	01-01-2002	19
Thailand	01-01-1976	19
Tsjechië ⁵⁴	01-01-1972	20
Tunesië	01-01-1996	19
Turkije	01-01-1989	19
Turkmenistan ⁵⁵		
Uganda	01-01-2007	18
Venezuela	01-01-1998	19
Verenigd Koninkrijk	01-01-2011	17/18
Ver. Arabische Emiraten	01-01-2011	18
Ver. Staten van Amerika	01-01-1994	20
Vietnam	01-01-1996	19
Zambia	01-01-2019	18
Zimbabwe	01-01-1992	19
Zuid-Afrika	01-01-2009	17/18
Zuid-Korea	01-01-1982	20
Zweden	01-01-1993	19
Zwitserland	01-01-2012	18/19

⁴⁹ Buiten werking gesteld op 1 januari 2022 na eenzijdige opzegging door de Russische Federatie.

⁵⁰ Betreft het belastingverdrag met voormalig Joegoslavië. Nederland en Servië zijn overeengekomen dat dit verdrag wordt voortgezet. Zie Stcrt. 2009, 14626 en Trb. 2002, 184.

⁵¹ Betreft het verdrag met het voormalige Tsjechoslowakije, dat voortgezet van toepassing is op Slowakije en Tsjechië. Zie Trb.1995, 27 en Trb. 1995, 34.

⁵² Betreft het belastingverdrag met de voormalige Sovjet-Unie (Trb. 1987, 45) dat voortgezette werking heeft in de relatie tussen Nederland en Tadzikistan. Zie Trb. 1998, 38 en Stcrt. 2009, 14626.

⁵³ Betreft het Besluit voorkoming dubbele belasting Nederland en Taiwan, opgenomen en in werking getreden na publicatie in Stb. 2001, 213 en Stb. 2001, 256.

⁵⁴ Betreft het verdrag met het voormalige Tsjechoslowakije, dat voortgezet van toepassing is op Tsjechië en Slowakije. Zie Trb.1995, 27 en Trb. 1995, 34.

⁵⁵ De voortgezette werking van het verdrag met de voormalige Sovjet-Unie is na mededeling van Turkmenistan door Turkmenistan met ingang van 1 januari 2000 beëindigd. De Staatssecretaris van Financiën heeft goedgekeurd dat het belastingverdrag met de voormalige Sovjet-Unie voor de periode 1 januari 2000 tot 1 januari 2010 voor wat Nederland betreft wordt toegepast in de relatie tot Turkmenistan. Zie Stcrt. 2009, 14626.



2 - Lijst van landen waarmee Nederland verdragsonderhandelingen voert

Lijst van landen waarmee Nederland nog geen algemeen belastingverdrag heeft gesloten en waarmee wordt onderhandeld over sluiting van zo'n verdrag (stand per 1 april 2024)

Benin⁵⁶
Ecuador⁵⁷
Mozambique
Rwanda

Lijst van landen waarmee Nederland een algemeen belastingverdrag heeft gesloten en waarmee wordt onderhandeld over wijziging of vervanging van dat verdrag (stand per 1 april 2024)

Bangladesh
België⁵⁸
Brazilië
Duitsland⁵⁹
Marokko
Portugal
Roemenië
Spanje
Suriname⁶⁰
Thailand
Uganda
Zweden⁶¹

⁵⁶ Opstartfase.

⁵⁷ Opstartfase.

⁵⁸ Op 21 juni 2023 is tussen Nederland en België een nieuw belastingverdrag gesloten, maar dit belastingverdrag is nog onderhevig aan een parlementaire goedkeuringsprocedure. De datum van toepasbaarheid is nog niet bekend. Momenteel wordt nog gesproken over grenswerkers die thuiswerken.

⁵⁹ Betreft grenswerkers.

⁶⁰ Opstartfase.

⁶¹ Opstartfase.



3 - Lijst van landen waarmee Nederland een reciprociteitsafpraak heeft gemaakt

(Stand per 1 april 2024)

Costa Rica
Jemen
Kenia⁶²
Nicaragua

⁶² Zal vervallen bij inwerkingtreding belastingverdrag.



4 - Lijst van landen waarbij sprake is van veronderstelde reciprociteit

(Stand per 1 april 2024)

Benin
Burkino Faso
Eritrea
Guatemala
Ivoorkust
Jamaica
Mali
Mozambique
Namibië
Rwanda
Tanzania
Trinidad en Tobago



5 - Lijst van landen waarvoor geen belastingverdrag, reciprociteitsafspraken of veronderstelde reciprociteit geldt

(Stand per 1 april 2024)

Afghanistan
Angola
Burundi
Colombia⁶³
Cuba
Dominicaanse Republiek
DR Congo
Irak⁶⁴
Iran
Libanon
Libië
Myanmar
Palestijnse Gebieden
Peru
Russische Federatie⁶⁵
Senegal
Soedan
Zuid-Soedan

⁶³ Met Colombia is een belastingverdrag gesloten, maar dit verdrag is nog niet in werking getreden.

⁶⁴ Met Irak is een belastingverdrag gesloten, maar dit verdrag is nog niet in werking getreden.

⁶⁵ Sinds 1 januari 2022 geldt met de Russische Federatie geen belastingverdrag meer.



6 - Lijst van landen waarbij, indien aan de voorwaarden wordt voldaan, sprake kan zijn van kwalificerende buitenlandse belastingplicht

(Stand per 1 april 2024)

België
Bonaire
Bulgarije
Cyprus
Denemarken
Duitsland
Estland
Finland
Frankrijk
Griekenland
Hongarije
Ierland
IJsland
Italië
Kroatië
Letland
Liechtenstein
Litouwen
Luxemburg
Malta
Noorwegen
Oostenrijk
Polen
Portugal
Roemenië
Saba
Sint Eustatius
Slovenië
Slowakije
Spanje
Tsjechië
Verenigd Koninkrijk⁶⁶
Zweden
Zwitserland

⁶⁶Voor in het Verenigd Koninkrijk wonende lokale werknemers die op 31 december 2020 in dienst waren en de werkzaamheden nadien voortzetten, kan op grond van het Terugtrekkingsakkoord onder voorwaarden de kwalificerende buitenlandse belastingplicht worden voortgezet. E.e.a. is uiteengezet in het [Besluit toelichting fiscale gevolgen terugtrekkingsakkoord Brexit](#) en [op de site van de Belastingdienst](#).



7 - Model jaaropgaaf

Dhr. X. XXXXXXXXX

JAAROPGAAF 2023

Jaaropgaaf van het loon en de inhoudingen over de periode 01-01- 31-12

Burgerservicenummer	123456789	Loonheffingskort . met ingang van	Code	Tabel
Loon LB/volksverzekeringen	53.856,00	01-01	1	Wit
Ingehouden LB/volksverz.	8.601,00			
Verrekende Arbeidskorting	1.173,00			
Loon Zorgverzekeringswet	0,00			
Werkgevers Heffing Zvw	0,00			
Werknemers Bijdrage Zvw	0,00			
Verr. Levensloopverlofkorting	0,00			
Premies werknemersverzekeringen	0,00			

Speciale aanduidingen:

Naam en adres inhoudingsplichtige:

Ministerie van Buitenlandse Zaken
 Rijnstraat 8
 2515 XP 'S-GRAVENHAGE
 NEDERLAND

Deze jaaropgave zorgvuldig bewaren.
 De jaaropgave kan desgewenst worden gebruikt voor een loonopgave aan derden.
 Verlangt een instantie een opgave van uw loon, dan kunt u een print of (digitale) kopie van deze jaaropgave gebruiken.



8 - Toelichting op de jaaropgaaf

Algemeen

Hierbij ontvangt u de jaaropgave. Op deze jaaropgave zijn de gegevens vermeld die van belang zijn voor de heffing van de inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen. De bedragen zijn in uw voordeel afgerond. Ook zijn de werkgeverspremies Zorgverzekeringswet en werknemersverzekeringen vermeld.

Burgerservicenummer

Dit identificerend registratienummer heeft u nodig voor communicatie met de Belastingdienst.

Loon LB/volksverzekeringen

Hier staat het loon voor de loonbelasting en premie volksverzekeringen. Dit loon is het totaal van het fiscale loon dat aan u is betaald in het jaar waarover deze opgave wordt verstrekt.

Ingehouden LB/ volksverz.

Hier staat de ingehouden loonbelasting en premie volksverzekeringen (loonheffing). Dit is het totaalbedrag van de loonheffing dat op het fiscale loon is ingehouden. De loonheffing is, voor zover op u van toepassing, verminderd met de loonheffingskorting. Bij gemoedsbezwaarde werknemers is er sprake van loonbelasting/premievervangende loonbelasting.

Verrekende arbeidskorting

In deze kolom staat het totaalbedrag van de arbeidskorting waarmee bij de berekening van de loonheffing rekening is gehouden.

Loon Zorgverzekeringswet

Hier wordt het ongemaximeerde loon voor de Zorgverzekeringswet (ZVW) vermeld. Over dat loon wordt door de werkgever de inkomensafhankelijke werkgeversheffing betaald. Er kan bij u over een lager bedrag werkgeversheffing zijn betaald. Dit komt omdat de Zorgverzekeringswet een maximum grondslag kent waarover de werkgeversheffing verschuldigd is. Ontvangt u een (pre)pensioen uitkering? Dan moet u nog wel inkomensafhankelijke bijdrage betalen. De werkgever vergoedt deze niet aan u.

Werkgeversheffing ZVW

Hier staat het bedrag van de door uw werkgever betaalde premie voor de Zorgverzekeringswet.

Werknemers bijdrage ZVW

Dit is een inkomensafhankelijke bijdrage van de Zorgverzekeringswet die op uw netto salaris is ingehouden.

Verr. Levensloopverlofkorting

Hier staat het totaalbedrag van de aan u toegekende levensloopverlofkorting vermeld.

Premies werknemersverzekeringen

Hier staat het totaalbedrag van de door uw werkgever betaalde premies voor werknemersverzekeringen.

Loonheffingskorting met ingang van en code

Hier wordt aangegeven of de loonheffingskorting op u van toepassing is:

- code 0: er is geen rekening gehouden met de loonheffingskorting;
- code 1: er is wel rekening gehouden met de loonheffingskorting.

Daarnaast wordt hier de toegepaste tabel vermeld:

- wit: loon uit tegenwoordige dienstbetrekking;
- groen: loon uit vroegere dienstbetrekking.

Speciale aanduidingen

Indien sprake is geweest van vervoer vanwege de inhoudingsplichtige dan staat dit vermeld onder "Speciale aanduidingen".

Vragen?

Neem dan contact op met het contactcenter van P-Direkt: klik op Contact in het P-Direktportaal of bel: +31 880 200 800. Maakt uw organisatie geen gebruik van het P-Direktportaal? Neem dan contact op met de personeels- of salarisadministratie van uw organisatie.



9 - Relevante artikelen van de Rechtspositieregeling lokale werknemers 2020

(Tekst per 1 januari 2023)

Artikel 4.8. Brutoloonvaststelling

1. Het loon van de werknemer wordt bruto vastgesteld.
2. Het bruto vastgestelde loon wordt in ieder geval verminderd met de op grond van artikel 5.3 door de werkgever af te dragen premies die voor rekening van de werknemer komen, dan wel de op grond van artikel 5.5, tweede lid, of 5.6, eerste lid, en tweede lid, onderdeel a, in te houden bedragen.

Artikel 4.9. Bruto- of nettoloonuitbetaling; lokale belastingplicht

1. Indien het loon niet onderhevig is aan heffing op grond van de Nederlandse Wet op de loonbelasting 1964 wordt aan de werknemer een nettoloon uitbetaald. Dit nettoloon wordt berekend door het in artikel 4.8, eerste lid, bedoelde loon te verminderen met:
 - a. de in artikel 4.8, tweede lid, bedoelde premies dan wel bedragen en
 - b. het bedrag dat de werknemer lokaal over het loon aan belasting verschuldigd is, dan wel
 - c. het bedrag dat de werknemer lokaal over het loon aan belasting verschuldigd zou zijn indien de lokale autoriteiten de lokaal gebruikelijke belasting over het loon zouden heffen, zonder daarbij rekening te houden met persoonlijke aftrekposten van de werknemer of van de gezinsleden van de werknemer.
2. De lokaal over het loon verschuldigde belasting wordt door de werkgever aan de lokale autoriteiten afgedragen.
3. Indien naar het oordeel van HDPO, al dan niet op voorstel van de CdP, de lokale omstandigheden het noodzakelijk maken de verantwoordelijkheid voor het inhouden en aan de lokale autoriteiten afdragen van de lokaal over het loon verschuldigde belasting bij de werknemer te leggen, wordt dit in de postuitwerking opgenomen. In dat geval is de werknemer verantwoordelijk voor de afdracht aan de lokale autoriteiten van de lokaal over het loon verschuldigde belasting en wordt, in afwijking van het eerste lid, het loon bruto uitbetaald. Werknemers zijn dan jaarlijks verplicht op verzoek van de CdP of 3W aan te tonen dat zij de lokaal over het loon verschuldigde belasting hebben afgedragen aan de lokale autoriteiten.
4. Indien de werknemer verantwoordelijk is voor de afdracht van de lokaal over het loon verschuldigde belasting, maar afdracht aan de lokale autoriteiten achterwege blijft, kan, in afwijking van het derde lid, 3W besluiten dat het loon netto wordt uitbetaald. In dat geval wordt het in het derde lid bedoelde loon verminderd met de in het eerste lid bedoelde belasting die de werknemer lokaal over het loon verschuldigd is.
5. Indien op grond van het vierde lid het loon netto is uitbetaald en de werknemer aantoont dat alsnog belasting is afgedragen aan de lokale autoriteiten, wordt de werknemer een bedrag nabetaald ter hoogte van de aantoonbaar alsnog afgedragen belasting.
6. De CdP of 3W kan aan de ter zake bevoegde lokale autoriteiten een opgave verstrekken van het door de werknemer verdiende loon, alsmede van door de werkgever over het loon lokaal afgedragen belasting en andere voor de belastingheffing relevante gegevens.

Artikel 4.10. Nettoloonuitbetaling; Nederlandse belastingplicht

1. Indien het loon onderhevig is aan heffing op grond van de Nederlandse Wet op de loonbelasting 1964 wordt aan de werknemer een nettoloon uitbetaald. Dit nettoloon wordt berekend door het in artikel 4.8, eerste lid, bedoelde loon te verminderen met:
 - a. de in artikel 4.8, tweede lid, bedoelde premies dan wel bedragen en
 - b. het bedrag dat de werknemer lokaal over het loon aan belasting verschuldigd zou zijn indien de lokale autoriteiten de lokaal gebruikelijke belasting over het loon zouden heffen, zonder daarbij rekening te houden met persoonlijke aftrekposten van de werknemer of van de gezinsleden van de werknemer.
2. De in Nederland verschuldigde loonbelasting wordt rechtstreeks door de werkgever afgedragen aan de Nederlandse belastingdienst.
3. Bij de berekening van de hoogte van de in Nederland verschuldigde loonbelasting wordt door de werkgever rekening gehouden met de in de Wet op de loonbelasting 1964 voorgeschreven algemene heffingskorting en het belastingdeel van de arbeidskorting of vergelijkbare kortingen onder welke benaming dan ook.
4. Indien de werkgever op schriftelijk verzoek van de werknemer heeft besloten bij de in het derde lid bedoelde berekening geen rekening te houden met de in dat lid bedoelde kortingen, terwijl deze werknemer daartoe wel kwalificeert, wordt het in artikel 4.8, eerste lid, bedoelde loon van de werknemer, behalve met het in het eerste lid bedoelde bedrag ook verminderd met een bedrag ter grootte van het verschil tussen het vastgestelde bedrag aan in Nederland verschuldigde loonbelasting en het lagere bedrag aan die loonbelasting dat zou zijn vastgesteld indien de werknemer niet had verzocht om geen rekening te houden met de in de vorige volzin bedoelde kortingen.
5. Indien de werkgever te veel loonbelasting aan de Nederlandse belastingdienst heeft afgedragen, is de werknemer verplicht mee te werken aan het bij de Nederlandse belastingdienst terugvorderen van de teveel betaalde loonbelasting. Indien de werknemer hier niet aan meewerkt, wordt een bedrag, gelijk aan de te veel afgedragen loonbelasting, op het loon van de werknemer ingehouden.

Artikel 4.11. Bruto- of nettoloonuitbetaling; dubbele belastingplicht

1. Indien het loon zowel onderhevig is aan de lokale belastingheffing als aan heffing op grond van de Nederlandse belastingwetgeving, is artikel 4.9 van overeenkomstige toepassing.
2. De in Nederland verschuldigde loonbelasting komt voor rekening van de werkgever en wordt door de werkgever afgedragen.
3. Het vijfde lid van artikel 4.10 is van overeenkomstige toepassing.

Artikel 9.10. Vaststelling en uitbetaling van de suppletie

1. Op de vaststelling en uitbetaling van de suppletie zijn de artikelen 4.8 tot en met 4.11 en 4.28 van overeenkomstige toepassing. 3W kan in individuele gevallen van artikel 4.28, vijfde lid, afwijken.
2. Een periodiek uit te betalen suppletie als bedoeld in de artikelen 9.4, eerste lid, 9.6, eerste lid, 9.7, eerste lid, en 9.8, eerste lid, wordt door de werkgever vastgesteld als een vast bedrag dat gedurende een periode van ten hoogste twaalf maanden ongewijzigd zal gelden. Tussentijdse wijziging van dat bedrag is mogelijk indien bijzondere omstandigheden dat naar de mening van de werkgever noodzakelijk maken.
3. De suppletie wordt door de werkgever maandelijks aan de gerechtigde uitbetaald. Indien bijzondere omstandigheden daartoe aanleiding geven, kan de werkgever de betalingsfrequentie van de suppletie wijzigen, zonodig met inachtneming van artikel 9.1, tweede lid.

4. In afwijking van het derde lid kan de werkgever bij of na beëindiging van de arbeidsovereenkomst op schriftelijk verzoek van de werknemer of de voormalig werknemer die al dan niet reeds in het genot is van een in hoofdstuk 9 bedoelde suppletie de aanspraak op suppletie in een eenmalig bedrag vaststellen en uitbetalen. Het verzoek om afkoop van de in de vorige volzin bedoelde persoon wordt ingewilligd tenzij zwaarwegend dienstbelang zich, naar het oordeel van de werkgever, daartegen verzet.
5. De berekening van de hoogte van het eenmalige bedrag geschiedt onder gebruikmaking van de door HDPO ter zake vastgestelde berekeningsformules waarin onder meer rekening wordt gehouden met:
 - het voor betrokkene geldende suppletieplafond;
 - de in dit hoofdstuk bedoelde voorzieningen waarop betrokkene uit anderen hoofde recht heeft en op het suppletieplafond in mindering zullen worden gebracht;
 - de leeftijd van betrokkene;
 - de burgerlijke staat van betrokkene;
 - de in de postuitwerking vermelde pensioendatum;
 - een sterftetabel die de gemiddelde levensverwachting bevat voor het desbetreffende land of de desbetreffende regio.
6. Het vierde lid kan door de werkgever overeenkomstig worden toegepast op de werknemer of de voormalig werknemer die nog niet in het genot is van een suppletie en van wie de arbeidsovereenkomst respectievelijk de aansluitende arbeidsovereenkomsten 15 jaar of korter heeft respectievelijk hebben geduurd indien de post waar betrokkene in dienst is of laatstelijk in dienst was, is gesloten of binnen een termijn van zes maanden zal sluiten en er na die sluiting in dat land geen werknemers meer werkzaam zijn respectievelijk zullen zijn.
7. In afwijking van artikel 9.1, eerste lid, onderdeel e, wordt de suppletiegrondslag voor de werknemer en voormalig werknemer op wie het vierde dan wel het zesde lid niet van toepassing is, als volgt vastgesteld. Vanaf 1 januari van het jaar volgende op het jaar waarvoor voor de gesloten post laatstelijk loonschalen zijn vastgesteld, wordt het in artikel 9.1, eerste lid, onderdeel e, bedoelde loonbedrag door de werkgever telkens aangepast aan de inflatie in het land waar de post was gevestigd, met een maximum van 15 procent. Ingeval de inflatie meer dan 15 procent bedraagt, kan HDPO besluiten het percentage van de aanpassing op meer dan 15 procent vast te stellen. Voor het bepalen van het inflatiepercentage wordt uitgegaan van de gegevens van de Economist Intelligent Unit (EIU).
8. Indien uit de betaling van een suppletie bijzondere kosten voortvloeien, kunnen deze op de suppletie in mindering worden gebracht.



10 - Nuttige adressen en verwijzing naar nadere informatie

3W

Bezoekadres (Vooraf een afspraak maken via [SSP](#))
Terminaal Zuid, 5^e etage
Schedeldoekshaven 101
2511 EM Den Haag
Nederland

3W

Postadres
Postbus 20061
2500 EB Den Haag
Nederland

- Telefoon: +31 703 484 000 (bereikbaar maandag tot en met vrijdag van 8.30 tot 17.00 uur (Nederlandse tijd))
- Of stel uw vraag via [SSP](#).
- Webpagina: <https://www.sso3w.nl>

Belastingdienst/Limburg/kantoor Buitenland

Postbus 2865
6401 DJ Heerlen
Nederland

- e-mail voor vragen:
P.BTL.IH.vragen.uitgezonden.overheidspersoneel@belastingdienst.nl (ook voor lokale werknemers en suppletiegerechtigden)
- e-mail voor verzoeken om een biljetwissel:
Belastingdienst.uitgezonden.overheidspersoneel@Belastingdienst.nl (ook voor lokale werknemers en suppletiegerechtigden)
- Website: www.belastingdienst.nl

BelastingTelefoon Buitenland

Het kantoor Buitenland behandelt alleen vragen over de belastingheffing van niet in Nederland woonachtige personen en niet in Nederland gevestigde bedrijven die in Nederland belastingplichtig zijn.

- Telefoon: +31 555 385 385 (bereikbaar van maandag tot en met donderdag van 8.00 tot 20.00 uur en op vrijdag van 8.00 tot 17.00 uur (Nederlandse tijd))

BelastingTelefoon

Voor particulieren bereikbaar van maandag tot en met donderdag van 8.00 tot 20.00 uur en op vrijdag van 8.00 tot 17.00 uur (Nederlandse tijd)

- Telefoon: 0800 – 0543 (alleen vanuit Nederland bereikbaar).

Ook vanuit het buitenland bereikbaar door doorschakeling in de BZ-telefooncentrale via de BZ-telefoonnummers: +31 703 484 030 en +31 703 484 130.

Voor onderlinge overlegprocedures:

Belastingdienst / Grote Ondernemingen
t.a.v. MAP-team
Postbus 30206
2500 GE Den Haag
Nederland

- e-mail: internationalezaken@minfin.nl

De Belastingdienst heeft verschillende voorlichtingsmaterialen voor particulieren (brochures en publicaties) opgesteld, die via www.belastingdienst.nl kunnen worden gedownload. Een deel van de informatie op de site is [in het Engels vertaald](#).

Ministerie van Financiën

Korte Voorhout 7
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
Nederland

- Telefoon: +31 703 428 000
- Website: www.minfin.nl

Bureau voor Belgische Zaken

Rat Verleghstraat 2
4815 NZ Breda
Nederland

- Telefoon: +31 765 485 840 (bereikbaar van maandag tot en met vrijdag van 9.00 tot 16.00 uur (Nederlandse tijd))
- fax +31 765 485 809
- contactformulier: [Bureau voor Belgische Zaken](#)
- Website: www.svb.nl/bbz

Bureau voor Duitse Zaken

Takenhofplein 4
Postbus 10505
6500 MB Nijmegen
Nederland

- Telefoon: +31 243 431 811 (bereikbaar van maandag tot en met vrijdag van 9.00 tot 16.00 uur (Nederlandse tijd))
- Fax +31 243 431 811
- contactformulier: [Bureau voor Duitse Zaken](#)
- Website: www.svb.nl/bbz

Sociale Verzekeringsbank (hoofdkantoor)

Van Heuven Goedhartlaan 1
Postbus 1100
1180 BH Amstelveen
Nederland

- Telefoon: +31 206 565 656 (algemeen)
- Telefoon: +31 206 565 225 (vrijwillige verzekering AOW/Anw)
- Website: www.svb.nl

Team Grensoverschrijdend Werken en Ondernemen

- vanuit Nederland: Telefoon 0800 – 024 12 12
- vanuit Duitsland: Telefoon 0800 – 101 13 52
- vanuit België: Telefoon 0800 – 90220 (telefonisch bereikbaar van maandag tot en met vrijdag van 9.00 tot 16.00 uur)
- Website: [Team Grensoverschrijdend Werken en Ondernemen](#)

Grensinfopunt

Website: www.grensinfo.nl