# Circulaire nr. AFZ/96-258 (AFZ 17/2004) dd. 10.12.2004

**CIRC 10.12.04/1**

**Circulaire nr. AFZ/96-258 (AFZ 17/2004) dd. 10.12.2004**

*OVEREENKOMSTEN TOT HET VERMIJDEN VAN DUBBELE BELASTING  
   Duitsland*   
  
Aanvullende Overeenkomst van 5 november 2002 bij de Overeenkomst van 11 april 1967 tussen het Koninkrijk België en de Bondsrepubliek Duitsland tot voorkoming van dubbele belasting en tot regeling van sommige andere aangelegenheden inzake belastingen van inkomen en van vermogen, met inbegrip van de ondernemingsbelasting en de grondbelastingen, en bij diens slotprotocol.

Aan alle ambtenaren van de niveau's A, B en C van de AFZ, de AOIF, de BBI en de AKRED

**I. BELANGRIJKE DATA**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| |  | | --- | | Ondertekening van de aanvullende Overeenkomst | | Goedkeuring | | Inwerkingtreding | | Bekendmaking | | Toepassing in België | | |  | | --- | | 05/11/2002 | | Wet van 18/11/2003 | | 28/12/2003 | | BS van 11/12/2003 - Bull. 844 - V 3258 <http://fiscus.fgov.be/interfafznl/international/allemagne/Bel_All.htm> | | op de belastingen verschuldigd op de inkomsten die zijn betaald of toegekend op of na **01/01/2004** | |

**II. DOELSTELLINGEN**

|  |  |
| --- | --- |
| **Afschaffing van de grensarbeidersregeling** | De Belgisch-Duitse Overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting van 11/04/1967 voorzag in een bijzondere regeling voor de grensarbeiders. Die regeling week af van de gewone regels volgens dewelke loontrekkers over het algemeen belast worden in de Staat waar ze hun werkzaamheden uitoefenen. De afwijkende regeling die van toepassing was op de grensarbeiders, bepaalde dat die arbeiders belastbaar waren in hun woonstaat. De grensarbeiders die in België woonden en hun werkzaamheid uitoefenden in Duitsland waren dus belastbaar in België. Daardoor ondervonden ze tegelijk de volgende nadelen :   * op grond van Verordening EEG 1401 betaalden ze sociale zekerheidsbijdragen in Duitsland, waar die bijdragen hoger zijn dan in België, * en op grond van de Belgisch-Duitse Overeenkomst van 1967 betaalden ze inkomstenbelastingen in België, waar die belastingen momenteel hoger zijn dan in Duitsland.   Enerzijds viel deze opeenstapeling van nadelen de Belgische grens-arbeiders bijzonder zwaar, anderzijds week die regeling zowel af van de regels inzake sociale zekerheid (cfr. Verordening EEG 1401) als van het algemeen stelsel waarin door het OESO-Modelverdrag voor loontrekkers is voorzien; deze vaststelling heeft de Regeringen van beide landen ertoe aangezet de bijzondere grensarbeidersregeling in die zin te wijzigen dat **hun beloningen belastbaar worden in de werkstaat**, in navolging van de voorzieningen van Verordening EEG 1401 inzake de sociale zekerheidsbijdragen. In het kort komt het erop neer dat de belastingregeling van nu af aan in overeenstemming is met het stelsel van de sociale zekerheid en met de regels die van toepassing zijn in de betrekkingen die België onderhoudt met Nederland en het Groothertogdom Luxemburg. |
| **Heffing van de PB/gem. en de PB/agg. van bepaalde inkomsten die bij overeenkomst vrijgesteld zijn** | Om de gemeenten niet te benadelen waarvan een groot aantal inwoners een activiteit als loontrekker uitoefenen in Duitsland en wiens inkomsten dus voortaan vrijgesteld zijn in België (ten gevolge van de afschaffing van de bijzondere grensarbeidersregeling), werd een bijzondere bepaling opgenomen in de Overeenkomst. Deze bepaling laat de Belgische gemeenten toe om hun opcentiemen te heffen van sommige beroepsinkomsten die belastbaar zijn in Duitsland en in België vrijgesteld zijn van PB. |

**III. OVERZICHT VAN DE BEPALINGEN**

|  |  |
| --- | --- |
| **1. Afschaffing van de grensarbeidersregeling** | **Artikel 1 van de aanvullende Overeenkomst van 5/11/2002 schaft de bijzondere grensarbeidersregeling, zoals bedoeld door artikel 15, § 3, 1 van de Belgisch-Duitse Overeenkomst van 1967, af.** |
| **Belastingheffing in de werkstaat** | Bijgevolg zijn de lonen, salarissen en andere beloningen uit de private sector, die sinds 1/1/2004 werden verkregen door een inwoner van België die in Duitsland werkt, in principe (\*) belastbaar in Duitsland en moeten zij in België worden vrijgesteld van PB.  Omgekeerd zijn de beloningen, verkregen door een inwoner van Duitsland die in België een activiteit als loontrekker uitoefent, sinds 1/1/2004 in België over het algemeen (\*) onderworpen aan de BNI/ nat.pers. Het toekennnen van die heffingsbevoegdheid aan België heeft tot gevolg dat de beloningen die een Belgische werkgever of een Belgische inrichting (waarvoor die beloningen beroepskosten zijn) toekent aan een inwoner van Duitsland die in België een activiteit als loontrekker uitoefent, onderworpen zijn aan de BV. |
| **Uitzonderingen** | (\*) Er wordt aan herinnerd dat de algemene regel die de heffingsbevoegdheid over beloningen uit de private sector toekent aan de Staat waarin de activiteit wordt uitgoefend niet van toepassing is :   * wanneer het gaat om tijdelijke activiteiten waarop de 183-dagen-regel van toepassing is (1) (art. 15, § 2 van de Belgisch-Duitse Overeenkomst); in dat geval zijn de beloningen belastbaar in de woonstaat; * voor het personeel van ondernemingen van zee- en luchtscheepvaart en van binnenvaart, waarvan de beloningen belastbaar zijn in de Staat waar de plaats van de werkelijke leiding van de onderneming is gelegen (art. 15, § 3 van de Belgisch-Duitse Overeenkomst zoals gewijzigd door de aanvullende Overeenkomst van 05/11/2002).   [(1) een specifieke, aan die regel gewijde circulaire zal binnenkort verschijnen] |
| **Toestand met de andere aangrenzende landen** | In het kader van de Belgisch-Nederlandse betrekkingen werd de grensarbeidersregeling reeds afgeschaft door de op 5/6/2001 ondertekende Overeenkomst tussen België en Nederland. De Overeenkomst van 1970 met het Groothertogdom Luxemburg voorziet evenmin in een bijzondere regeling voor de grensarbeiders.  De bijzondere regeling zoals uiteengezet in de nummers 15/31 tot 15/83 Com.Ov. is derhalve nog enkel van toepassing in de Belgisch-Franse betrekkingen. |
| **2. PB/gem. en PB/agg. van bij overeenkomst vrijgestelde inkomsten** | **Artikel 2 van de aanvullende Overeenkomst :**   * **schaft punt 11 van het Slotprotocol van de Belgisch-Duitse Overeenkomst van 1967 af (d.w.z. de overbodig geworden omschrijving van de grenszone); en** * **vervangt dit door een bepaling die België toelaat om voor het vaststellen van de PB/gem. en de PB/agg. rekening te houden met sommige beroepsinkomsten van Duitse oorsprong die in België vrijgesteld zijn van PB;** * **stelt dat de PB/gem. en de PB/agg. worden berekend op de belasting die in België zou verschuldigd zijn indien de inkomsten in kwestie uit Belgische bronnen waren.** |
| **Beoogde inkomsten** | De inkomsten van Duitse oorsprong die voor de berekening van de PB/gem. en de PB/agg. in aanmerking moeten genomen worden zijn die welke worden **beoogd door art. 15 en 19 van de Belgisch-Duitse Overeenkomst en die in België vrijgesteld zijn van PB** op grond van art. 23, § 2, 1° van diezelfde Overeenkomst. Het gaat om volgende inkomsten :   * de lonen, salarissen en andere beloningen uit de private sector (art. 15, § 1). Vermits de grenszones in het kader van de Belgisch-Duitse betrekkingen werden afgeschaft hebben de woonplaats in België of de plaats waar de beroepsactiviteit wordt uitgeoefend in Duitsland geen invloed meer op het toekennen van de heffingsbevoegdheid zoals dat voorheen het geval was. Niet alleen de beloningen van de vroegere grensarbeiders zullen dus onderworpen worden aan de PB/gem. en aan de PB/agg. maar ook de beloningen van de loontrekkers die vóór de inwerkingtreding van de aanvullende Overeenkomst al belastbaar waren in Duitsland; * de beloningen en pensioenen die aan ambtenaren of gewezen ambtenaren van de Duitse overheidsdiensten worden betaald door de Duitse bondsstaat, een Land of een ander staatkundig onderdeel, een plaatselijke gemeenschap of een rechtspersoon naar Duits publiek recht (art. 19, § 1, al. 1 van de Belgisch-Duitse Overeenkomst); * de beloningen en pensioenen die door de Deutsche Bundesbank, de Deutsche Bundesbahn en de Deutsche Bundespost worden betaald (art. 19, § 2, al. 2 van de Belgisch-Duitse Overeenkomst); * de pensioenen en alle andere al dan niet periodieke uitkeringen tot uitvoering van de Duitse sociale wetgeving (ouderdomspensioenen, weduwnaars/weduwenpensioenen, pensioenen tot vergoeding van inkomstenvermindering, uitkeringen wegens ziekte of invaliditeit, werkloosheidsuitkeringen enz.) (art. 19, § 3 van de Belgisch-Duitse Overeenkomst); * de bedragen die aan een inwoner van België worden betaald door de Duitse bondsstaat, een Land, een ander staatkundig onderdeel enz. als vergoeding voor een schade die als gevolg van oorlogshandelingen of politieke vervolging is ontstaan (art. 19, § 4 van de Belgisch-Duitse Overeenkomst). |
| **Niet beoogde inkomsten** | Volgende inkomsten **blijven verder onderworpen aan de PB in België** (en dus ook aan de PB/gem. en de PB/agg.) :   * de beloningen beoogd door art. 15, § 2 (183-dagenregel) en 15,§3 (zee- en luchtscheepvaart) van de Belgisch-Duitse Overeenkomst (zie punt III, 1 hierboven - Uitzonderingen); * Duitse overheidspensioenen betaald aan een inwoner van België :  1. die de Belgische nationaliteit heeft zonder tezelfdertijd de Duitse nationaliteit te hebben (art. 19, § 1, al. 2 van de Belgisch-Duitse Overeenkomst); OF 2. ter zake van diensten verricht in verband met enig handels- of nijverheidsbedrijf uitgeoefend door de schuldenaar van de inkomsten (2) (art. 19, § 2, al. 1 van de Belgisch-Duitse Overeenkomst).   [(2) Behalve indien deze schuldenaar de Deutsche Bundesbank, de Deutsche Bundesbahn of de Deutsche Bundespost is.]  Die overheidspensioenen zijn **onderworpen aan de regeling waarin is voorzien door art. 18** van de Belgisch-Duitse Overeenkomst en zijn uitsluitend belastbaar in België wanneer zij worden betaald aan :   * voormalige statutaire ambtenaren; * voormalige contractuele ambtenaren, op voorwaarde dat het niet gaat om een pensioen betaald tot uitvoering van de Duitse sociale wetgeving. (3)   [(3) Pensioenen betaald tot uitvoering van de Duitse sociale wetgeving aan voormaligecontractuele ambtenaren zijn **onderworpen aan art. 19, § 3** van de Overeenkomst (belastingheffing in Duitsland + PB/gem. en PB/agg. in België.] |
| **Berekeningsgrondslag voor de PB/gem. en de PB/agg.** | Volgens art. 2 van de aanvullende Overeenkomst worden de PB/gem. en de PB/agg. berekend op de belasting die in België verschuldigd zou zijn indien de inkomsten in kwestie inkomsten uit Belgische bronnen waren.  Art 466bis WIB 92 staat uitdrukkelijk toe dat inkomsten van buitenlandse oorsprong die bij overeenkomst vrijgesteld zijn in aanmerking worden genomen voor het vaststellen van de PB/gem. en de PB/agg. "voor zover de internationale Overeenkomst zulks toelaat" .  Vermits de aanvullende belastingen op vrijgestelde inkomsten van buitenlandse oorsprong vastgesteld worden als ging het om inkomsten van Belgische oorsprong, mogen alle aftrekken, verminderingen, belastingvrijstellingen of andere fiscale voordelen die normaal van toepassing zijn op de PB in principe in aanmerking genomen worden voor de vaststelling van die aanvullende belastingen.  De door art. 155 WIB 92 beoogde belastingvermindering voor inkomsten van buitenlandse oorsprong kan uiteraard niet worden toegepast zonder de uitwerking van art. 2 van de aanvullende Overeenkomst teniet te doen. Wat de vaststelling van de PB/gem. en de PB/agg. op vrijgestelde inkomsten betreft, is de belastingvermindering voor bij overeenkomst vrijgestelde inkomsten enkel van toepassing op andere inkomsten dan die welke zijn beoogd door de artikelen 15 en 19 van de Belgisch-Duitse Overeenkomst.  Vaststelling 1 van de Commissie "grensarbeiders" (zie punt IV hier-na) bevat een gedetailleerd schema voor het vaststellen van de berekeningsgrondslag voor de PB/gem. en de PB/agg. op vrijgestelde inkomsten (zie bijlage). |
| **3. Forfaitaire vermindering van de Duitse belasting** | **Artikel 2 van de aanvullende Overeenkomst bepaalt eveneens dat de bij overeenkomst vrijgestelde inkomsten die voortaan onderworpen zijn aan de PB/gem. en de PB/agg., in Duitsland een forfaitaire belastingvermindering genieten die gelijk is aan 8 % van de Duitse belasting.** |
|  | Aangezien de toepassing van deze bepaling uitsluitend onder de Duitse wetgeving valt wordt ze hier niet becommentarieerd. |

**IV. DOCUMENTATIE**

|  |  |
| --- | --- |
| **Brochure "Wonen in België, werken in Duitsland"** | Die brochure legt in het kort uit welke de wijzigingen zijn die de aanvullende Overeenkomst van 5/11/2002 meebrengt voor de Belgische grensarbeiders die in Duitsland werken. Ze bevat tevens algemene antwoorden op de meestgestelde vragen van de grensarbeiders over hun fiscale toestand in België. Een elektronische versie van de brochure kan worden gedownload van de website van de FOD Financiën (<http://fiscus.fgov.be/interfafznl/international/allemagne/All001.htm>) in het Frans, het Nederlands en het Duits. Een gedrukte versie is momenteel in voorbereiding. |
| **Verslag van de Commissie grensarbeiders** | De Commissie "grensarbeiders" (4) heeft de problemen onderzocht waarmee de Belgische grensarbeiders die in Duitsland werken te maken kunnen krijgen op het vlak van fiscaliteit en sociale zekerheid.[Het verslag van die Commissie](http://www.fiscus.fgov.be/interfafzfr/international/allemagne/All-Rapport%2011-%2004-67_nl.pdf) , dat een reeks aanbevelingen en vaststellingen omvat, kan worden ingekeken op de website van de FOD Financiën.  [(4) Commissie samengesteld uit vertegenwoordigers van de FOD Financiën, de FOD Sociale Zekerheid, de politieke partijen, de vakorganisaties, de interprofessionele organisaties en de comités ter bescherming van de grensarbeiders.] |

De Adjunct-administrateur-generaal,

Paul NECKEBROECK

**BIJLAGE**

**VASTSTELLING 1**

|  |
| --- |
| **Berekeningsgrondslag van de aanvullende gemeentebelasting op de personenbelasting** |

**Korte weergave van het probleem.**

|  |  |
| --- | --- |
| **Inleiding** | Artikel 2 van de aanvullende Overeenkomst van 05/11/2002 laat België toe rekening te houden met de inkomsten die worden beoogd door de artikelen 15 en 19 (van de Overeenkomst van 1967) en die in België vrijgesteld zijn van belasting, om de aanvullende belasting op de PB vast te stellen die door de Belgische gemeenten en de Brusselse agglomeratie geheven wordt.  Artikel 15 behandelt de lonen die worden betaald door de privé-sector.  Artikel 19 behandelt de lonen die worden betaald door de overheid en de pensioenen van de privé-sector en van de overheid. |

**Waarom gemeenteopcentiemen op vrijgestelde inkomsten ?**

|  |  |
| --- | --- |
| * **Financiering van de gemeenten** | Het nieuwe regime "gemeenteopcentiemen op in België vrijgestelde inkomsten" werd in de aanvullende Overeenkomst opgenomen om te vermijden dat de afschaffing van het grensarbeidersstelsel een nadelige weerslag zou hebben op de ontvangsten van de gemeenten. Vermits het Belgisch-Duitse Dubbelbelastingverdrag eveneens de aanvullende gemeentebelastingen betreft, brengt een vrijstelling van de PB - bij gebrek aan een specifieke bepaling - automatisch een vrijstelling van de aanvullende belastingen op die belasting mee. |
| * **Rechtvaardige gemeente-belastingen** | Het nieuwe regime waarborgt tevens een grotere rechtvaardigheid op het vlak van de gemeentelijke fiscaliteit. De inwoners van een gemeente die qua inkomsten en gezinstoestand vergelijkbaar zijn, moeten in verhouding tot hun middelen bijdragen in de financiering van hun gemeente, ongeacht of ze Belgische dan wel buitenlandse inkomsten verkrijgen. Uitgaande van die bevinding werd het regime "aanvullende gemeentebelasting op in België vrijgestelde inkomsten" uitgebreid tot de personen die wettelijke pensioenen (1) genieten (art. 19 van de Overeenkomst).  [(1) De aanvullende pensioenen van Belgische inwoners zijn belastbaar in België. Daardoor zijn ze al onderworpen aan de aanvullende gemeentebelasting.] |

|  |  |
| --- | --- |
| **Welke aftrekken en belastingverminderingen ?** | De vraag rijst op welke grondslag de gemeenteopcentiemen op vrijgestelde inkomsten geheven worden en op welke aftrekken, vrijstellingen, verminderingen en andere belastingvoordelen de belastingplichtige aanspraak kan maken. |

**Vaststelling**

|  |  |
| --- | --- |
| **ALLE belastingverminderingen, aftrekken en vrijstellingen die van toepassing zijn op beroepsinkomsten van Belgische oorsprong mogen worden toegepast** | Wat de inkomsten van Duitse oorsprong betreft die worden behandeld in de artikelen 15 en 19 van het Belgisch-Duitse Dubbelbelastingverdrag en die op grond van diezelfde Overeenkomst in België vrijgesteld zijn van PB, mogen de volgende vrijstellingen, aftrekken en belastingverminderingen (uiteraard naast de aftrek van de in Duitsland betaalde verplichte sociale zekerheidsbijdragen) in aanmerking worden genomen voor de berekening van de PB/Gem. : |
|  | * **Bruto belastbaar inkomen**  |  |  | | --- | --- | | * Duitse inkomstenbelasting |  | | * vrijstelling woon-werkverkeer (de werkgeversbijdragen woon-werkverkeer moeten in de belastbare basis worden begrepen) | art.38, 1e lid, 9°, WIB 92 | | * forfait beroepskosten | art.51 WIB 92 | | * forfait verre verplaatsingen | art.28 KB/WIB 92 | | **OF** |  | | * werkelijke beroepskosten | art.49, WIB 92 | | Samen met netto onroerende, roerende en diverse inkomsten :  **TOTAAL GEZAMENLIJK NETTO-INKOMEN** | |  * Van dit totaal gezamenlijk netto-inkomen aftrekbare uitgaven :  |  |  | | --- | --- | | * Bijkomende intrestaftrek | art.104, 9°; 115 en 116,WIB 92 | | * Onderhoudsuitkeringen | art.104, 1° en 2°, WIB 92 | | * Giften | art.104, 3°- 5°, 107-110 WIB 92 | | * Uitgaven voor kinderopvang | art.104, 7°, 113-114 WIB 92 | | * Uitgaven voor onderhoud van geklasseerde monumenten | art.104, 8°, WIB 92 | | * Bezoldigingen huisbediende | art.104, 6°, 112 WIB 92 | | * (Bijdragen cumulatieactiviteit ambtenaren) |  | | * (Bijzondere bijdragen sociale zekerheid, jaar x betaald). |  | | **=> Totaal NETTO-GEZAMENLIJK BELASTBAAR INKOMEN       x aanslagvoet PB** | | | **= BASISBELASTING** | |  * Deze basisbelasting wordt verminderd met :  |  |  |  | | --- | --- | --- | | a) | belasting op belastingvrije sommen (inclusief toeslagen) | art.131 tot 145, WIB 92 | | b) | belastingverminderingen |  | | b.1) | code P : werknemersbijdrage groepsverzekering | art.145/1, 1°, en 145/3, WIB 92 | | b.2) | uitgaven vak IX van de aangifte PB : |  | |  | * levensverzekering lange termijnsparen * verhoogde vermindering bouwsparen * pensioensparen - langetermijnsparen * kapitaalaflossingen - lange termijnsparen * verhoogde vermindering bouwsparen * (aanschaf aandelen werkgever * betalingen PWA (+ dienstencheques) * energiebesparende uitgaven | art.145/1, 2° en 145/4 en 6, WIB 92 art.145/1, 2° en 145/17-20, WIB 92 art.145/1, 5° en 145/8-16, WIB 92 art.145/1, 3° en 145/5-6, WIB 92 art.145/1, 3° en 145/17-20, WIB 92 art.145/1, 4° en 145/7, WIB 92) art.145/21-23 WIB 92 art.145/24, WIB 92 |   **=> OM TE SLANE BELASTING**   |  |  |  | | --- | --- | --- | |  | * Vermindering vervangingsinkomsten | art.146 tot 154, WIB 92 |   **= VERMINDERDE BASISBELASTING**   |  |  |  | | --- | --- | --- | |  | belastingvermindering inkomsten van buitenlandse oorsprong, andere dan de inkomsten beoogd door de artikelen 15 en 19 van de Belgisch-Duitse Overeenkomst | art.155 en156, WIB 92 |      |  | | --- | | **= Grondslag voor de PB/Gem. en de PB/agg.** | |