



Belastingdienst



Convenant tussen de Belastingdienst en de Uitzendbranche

14 december 2010



NBBU



Convenant Uitzendbranche

Partijen

de brancheorganisaties

- de Algemene Bond Uitzendondernemingen (ABU), gevestigd te Lijnden in deze vertegenwoordigd door haar directeur de heer drs. A. van der Gaag
- de Nederlandse Bond van Bemiddelings- en Uitzendondernemingen (NBBU) gevestigd te Amersfoort, in deze vertegenwoordigd door haar directeur de heer M.R. Bastian,
- de Vereniging van Internationale Arbeidsbemiddelaars (VIA) gevestigd te Tilburg, in deze vertegenwoordigd door haar voorzitter de heer J.R. de Jong,

enerzijds en

- de Belastingdienst, in deze vertegenwoordigd door de heer drs. T.W.M. Poolen, lid van het Managementteam Belastingdienst

sluiten een convenant.

Partijen willen,

- het correct naleven van fiscale verplichtingen door ondernemers binnen de branche bevorderen,
- vooraf tot afstemming komen over fiscale aandachtspunten,
- de administratieve lasten verminderen voor de ondernemers,
- de rechtszekerheid bevorderen.

1. Samenwerking

Partijen werken met elkaar samen op basis van wederzijds vertrouwen, begrip en transparantie. Rechten en verplichtingen op basis van wet- en regelgeving zijn en blijven zonder enige beperking van toepassing.

Partijen geven hun samenwerking vorm in een gezamenlijk overleg. Partijen dragen er zorg voor dat hun vertegenwoordigers aan het overleg over de benodigde deskundigheid beschikken.

Het overleg komt op verzoek van partijen bijeen. Dit gebeurt ten minste tweemaal per kalenderjaar op initiatief van de Belastingdienst.

2. Afspraken

Partijen willen in de actualiteit afspraken maken over branchespecifieke aandachtspunten bij de uitvoering van fiscale wet- en regelgeving. Partijen leggen in de praktijk gesignaleerde aandachtspunten actief aan elkaar voor. Hierbij wordt inzicht gegeven in de relevante feiten en omstandigheden.

De Belastingdienst geeft zo snel mogelijk zijn visie op de mogelijke rechtsgevolgen. Hieruit voortvloeiende standpunten worden vastgelegd in de annex bij dit convenant.

Partijen dragen, met inachtneming van hun eigen verantwoordelijkheid, zorg voor de communicatie van deze standpunten naar de uitzendbranche.

De brancheorganisaties bevorderen dat leden deelnemen aan horizontaal toezichtafspraken via hun fiscale intermediair. Daarmee wordt het navolgen van de afspraken, die in het kader van dit convenant worden gemaakt, bevorderd en de kwaliteit van aangiften verbeterd.

3. Inwerkingtreding, periodieke evaluatie en beëindiging

Dit convenant treedt vanaf ondertekening in werking. Het convenant en de annex zullen aan het einde van ieder kalenderjaar worden geëvalueerd en zo nodig geactualiseerd. Het geactualiseerde convenant en/of de geactualiseerde annex vervangen de voorgaande versie(s).

Partijen kunnen dit convenant per einde van ieder kalenderjaar, of tussentijds wegens bijzondere omstandigheden, beëindigen. In dat geval zullen zij hun voornemen vooraf schriftelijk met redenen omkleed aan de andere partijen kenbaar maken en, indien één der partijen daarom verzoekt, in een mondeling overleg toelichten.

4. Ondertekening

Den Haag,
14 december 2010

Namens de Algemene Bond
Uitzendondernemingen

Namens de Belastingdienst

Drs. A. van der Gaag
Directeur ABU

Drs. T.W.M. Poolen
MT Belastingdienst

Namens de Nederlandse Bond van
Bemiddelings- en Uitzendondernemingen

M.R. Bastian
Directeur NBBU

Namens de Vereniging van Internationale
Arbeidsbemiddelaars

J.R. de Jong
Voorzitter VIA

Annex

Extraterritoriale kosten uitzendkrachten tot en met 2010

De Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) rekent tot het loon alles wat uit dienstbetrekking wordt genoten (artikel 10). Hiertoe behoort naast loon in geld bijvoorbeeld ook loon in natura. Op deze hoofdregel maakt de Wet LB 1964 in het vervolg van de wet enkele uitzonderingen. Tot en met 2010 behoren tot die uitzonderingen de vrije verstrekkingen en vergoedingen.

De Wet LB 1964 rekent tot en met 2010 als algemene regel tot de vrije vergoedingen en verstrekkingen (artikel 15 en artikel 17) vergoedingen en verstrekkingen voor zover zij geacht kunnen worden te strekken tot bestrijding van kosten, lasten en afschrijvingen ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking of om andere vergoedingen en verstrekkingen voor zover zij naar algemene maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel worden ervaren. Tot de vrije vergoedingen en verstrekkingen behoren onder andere (artikel 15a, lid 1 letter j en artikel 17), vergoedingen en verstrekkingen, in redelijkheid, ter zake van extra kosten van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst (extraterritoriale kosten).

Voor loon in natura geldt tot en met 2010 dat het loon wordt vastgesteld op de waarde in het economische verkeer (artikel 13, lid 1 Wet LB 1964), of, voor zover de verwerving van het loon het gebruik of verbruik daarvan meebrengt, op de besparingswaarde. Op deze waarde wordt een in rekening gebrachte eigen bijdrage van de uitzendkracht/werknemer in mindering gebracht (artikel 13, lid 3 Wet LB 1964). Dit kan nooit leiden tot een waarde lager dan nihil.

Overgangsregeling

Vanaf 2011 geldt de werkkostenregeling. In de periode 2011-2013 kan nog gekozen worden voor de regels van 2010 (en vorige jaren). Deze keuze kan per jaar worden gemaakt en geldt dan voor alle werknemers met betrekking tot alle vergoedingen en verstrekkingen en voor het hele jaar. Als een uitzendonderneming kiest voor de regels van 2010, geldt de Annex Extraterritoriale kosten uitzendkrachten tot en met 2010. Als een uitzendonderneming kiest voor de regels vanaf 2011, geldt de Annex Extraterritoriale kosten uitzendkrachten vanaf 2011.

Geen werking buiten de (werkelijke) extraterritoriale kosten om

De in deze annex opgenomen overwegingen en standpunten gelden uitsluitend voor vergoedingen en verstrekkingen naar werkelijk gemaakte extraterritoriale kosten. Deze annex ziet dus niet op vergoedingen en verstrekkingen op basis van de 30%-regeling.

Vergoedingen en verstrekkingen

Een vergoeding is loon indien en voor zover meer wordt vergoed dan de door de werknemer gemaakte kosten.

Een verstrekking is loon als de te belasten waarde in het economisch verkeer c.q. de besparingswaarde van de verstrekking hoger is dan de eigen bijdrage. Is de eigen bijdrage hoger dan het te belasten loon dan heeft dit geen invloed op de berekening van loonheffingen. Dit kan nooit leiden tot een negatief bedrag.

De volgende voorbeelden dienen ter verduidelijking.

Vrije verstrekking (loonelement nihil)

Loonelement verstrekking (bijvoorbeeld huisvesting):	€	0	0
Eigen bijdrage		500	0
Loon		0	0

Verstrekking (niet vrij te verstrekken, dus loon in natura)

Waarde in economische verkeer of besparingswaarde:	€ 400	400	400
Eigen bijdrage	300	500	400
Loon	100	0	0

Vergoeding

Nominaal bedrag:	€ 1000	1000	400
Maximale vrije vergoeding	800	1000	500
Loon	200	0	0

Wat de waarde van de verstrekking is en of de in rekening gebrachte eigen bijdrage voldoende is om geen loon in aanmerking te nemen, is afhankelijk van de feiten en omstandigheden.

Uitzendondernemingen kunnen gebruik maken van uitzendkrachten die tijdelijk buiten het land van herkomst verblijven. De uitzendkrachten worden groepsgewijs of individueel door, dan wel in opdracht van de uitzendonderneming buiten Nederland geworven met het oogmerk hen tijdelijk in Nederland werkzaamheden te laten verrichten. Deze uitzendkrachten kunnen extra kosten maken in verband met dit tijdelijk verblijf in Nederland.

Hieronder wordt geregeld onder welke voorwaarden sprake is van:

- tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst;
- woonplaats in het land van herkomst en
- vrije vergoedingen en verstrekkingen van extraterritoriale kosten.

In de uitzendcao's wordt een andere terminologie gehanteerd. Zo spreken de uitzendcao's van "niet permanent in Nederland woonachtige uitzendkrachten". De wet- en regelgeving spreekt van werknemers met 'tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst'. In veel gevallen zal de werknemer die volgens de uitzendcao's niet permanent in Nederland woonachtig is tijdelijk verblijven buiten het land van herkomst. Dit komt ook tot uitdrukking in hieronder genoemde derde voorwaarde.

Voor de toepassing van deze tekst worden bepaalde begrippen nader omschreven in de afsluitende begrippenlijst. Deze begrippen zijn cursief opgenomen.

Tijdelijk verblijf en woonplaats

Het is jegens de Belastingdienst voldoende aannemelijk dat sprake is van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst voor het verrichten van werkzaamheden in Nederland en van een woonplaats in het land van herkomst als aan de volgende voorwaarden is voldaan:

1. De uitzendkracht is geworven door een buitenlands wervingsbureau of een buitenlandse vestiging van de in Nederland gevestigde uitzendonderneming, dat is gevestigd in (de landenregio van) zijn land van herkomst en de uitzendkracht staat vermeld op de *wervingslijst*; en
2. De uitzendkracht heeft een buitenlands woonadres dat ligt in de *landenregio* van werving en heeft tevens de nationaliteit van een land in de regio van werving; en
3. De Nederlandse uitzendonderneming sluit met de uitzendkracht een arbeidsovereenkomst:
 - die het buitenlandse woonadres vermeldt *en*
 - waarop het Nederlandse recht van toepassing is *en*
 - die een uitzendbeding bevat of voor bepaalde tijd wordt afgesloten.Een arbeidsovereenkomst van onbepaalde tijd voldoet ook, als die direct aansluitend op een arbeidsovereenkomst met uitzendbeding of van bepaalde tijd wordt afgesloten, en voor het overige aan genoemde voorwaarden voldoet; en
4. Met de uitzendkracht zijn arbeidsvoorwaarden afgesproken op grond van artikel 44 en 45 van de ABU cao of artikel 36 en/of 36A van de NBBU cao. Dit wordt vastgelegd in de arbeidsovereenkomst; en

5. De Nederlandse uitzendonderneming heeft in het uitzendtijdvak een Nederlandse ziektekostenverzekering ten behoeve van de werknemer aangeboden. Dit blijkt uit een mantelovereenkomst tussen de uitzendorganisatie met een ziektekostenverzekeraar en – daarnaast - de personeelsvoorwaarden van de uitzendonderneming, waarin de werknemer op de mogelijkheid van dit aanbod gewezen is; en één van de voorwaarden:
6. A. De Nederlandse uitzendonderneming heeft in het uitzendtijdvak de huisvesting georganiseerd. Dit blijkt uit een *bewonerslijst*; of

B. De Nederlandse uitzendonderneming heeft in het uitzendtijdvak vervoer van en naar het land van herkomst georganiseerd. Dit blijkt uit een *vervoersregistratie*.

Aan voorwaarde 1 wordt ook voldaan als een uitzendkracht na een overeenkomst van bepaalde tijd voor een korte periode terugkeert naar het land van herkomst. Bij een korte periode gaat het om een onderbreking van de werkzaamheden met de bedoeling de werkzaamheden na de korte onderbreking (bijvoorbeeld vanwege vakantie of familiebezoek) weer te hervatten. Na die onderbreking kan de uitzendkracht zich weer opnieuw melden bij de Nederlandse uitzendonderneming om uitzendarbeid te verrichten. De uitzendkracht wordt in dat geval niet opnieuw in het buitenland geworven. Het uitzendwerk vloeit voort uit de eerdere werving. De uitzendkracht staat nog op de oorspronkelijke wervingslijst en de situatie voldoet nog aan alle overige voorwaarden.

Vrije vergoedingen en verstrekkingen extraterritoriale kosten

Indien aan de voorwaarden is voldaan is sprake van een werknemer die tijdelijk verblijft buiten het land van herkomst en kan aan deze werknemer een belastingvrije vergoeding of verstrekking voor extraterritoriale kosten worden gegeven. Het besluit van 11 februari 2004, nr. CPP2003/641M is overeenkomstig van toepassing. Het betreft met name de antwoorden 1, 5, 8, 11, 12, 15 en 16. Een kopie van het besluit is als bijlage bijgevoegd.

Als voorbeelden van extraterritoriale kosten kunnen genoemd worden:

- Dubbele huisvesting

De verstrekte huisvesting buiten het land van herkomst is in redelijkheid een vrije verstrekking. Een vrije vergoeding in plaats van een vrije verstrekking leidt in deze situatie evenmin tot loonheffingen.

Een eigen bijdrage heeft in beide situaties geen invloed op de berekening van de loonheffingen. Er wordt voor de loonheffingen geen onderscheid gemaakt tussen uitzendkrachten die deeltijd werken en die voltijd werken.

- Vervoer

Het vervoer dat door de werkgever in eigen beheer wordt aangeboden van en naar de woonplaats in het land van herkomst alsmede van en naar de inlener is (in redelijkheid) een vrije verstrekking. De kosten van reizen naar het land van herkomst, voor bijvoorbeeld familiebezoek of gezinshereniging, zijn aan te merken als vrij vergoedbare kosten.

Voor vervoer tussen de Nederlandse plaats van huisvesting en de werkplek (vice versa) dat als woon-werkverkeer kan worden aangemerkt, geldt het volgende. Vervoer vanwege de werkgever heeft geen gevolgen voor de loonheffingen. Wordt geen vervoer vanwege de werkgever geregeld en vindt het vervoer evenmin plaats per taxi, luchtvaartuig of schip, dan zijn de kosten gelimiteerd op € 0,19 per kilometer (artikel 15b, lid 1a Wet LB 1964). Voor openbaar vervoer en vervoer per taxi, luchtvaartuig of schip kunnen de werkelijke kosten worden vergoed.

Voor vervoer van en naar de woonplaats in het land van herkomst is, indien een werknemer alleen reist, uit praktische overweging een vrijgestelde vergoeding van € 0,19 per kilometer aanvaardbaar. Als meerdere werknemers samen reizen, geldt dit maximumbedrag niet per werknemer maar voor de groep werknemers die samen reizen.

Dit laat de mogelijkheid onverlet om, indien aannemelijk, de hogere werkelijke kosten voor vervoer van en naar de woonplaats in het land van herkomst te vergoeden.

Voor beide vergoedingen (van en naar de woonplaats in het land van herkomst alsmede van en naar de inlener) geldt dat de vergoeding dient plaats te vinden op basis van een door de uitzendkracht getekende declaratie, waarbij hij de door hem afgelegde reiskilometers tussen zijn woonplaats in het land van herkomst en de Nederlandse plaats van huisvesting expliciet vermeldt c.q. tussen voornoemde plaats van huisvesting en de werkplek (vice versa) expliciet vermeldt. Uiteraard geldt ook bij deze vergoeding de redelijkheidstoets.

- **Levensonderhoud**

De meerkosten van levensonderhoud die opgeroepen worden door de uitzending kwalificeren als extraterritoriale kosten en kunnen in redelijkheid vrij worden vergoed. De inhoudingsplichtige kan deze extra kosten aannemelijk maken aan de hand van een algemeen aanvaarde en objectief vastgestelde index, die is opgemaakt op basis van vastgestelde prijsverschillen tussen het land van herkomst en Nederland. Kosten van maaltijden vallen niet onder de vrije vergoedingen en verstrekkingen als men in de gelegenheid is zelf maaltijden te bereiden.

In redelijkheid

Bij de invulling van het begrip “in redelijkheid” gaat de Belastingdienst er in beginsel vanuit dat een inhoudingsplichtige vanuit bedrijfseconomisch perspectief de redelijkheid van een situatie die tot loonkosten leidt in het oog houdt. De Belastingdienst kan geen algemene regel geven ten aanzien van de vraag hoe vaak een inhoudingsplichtige in redelijkheid een vrije vergoeding kan geven aan haar extraterritoriale werknemer voor de reiskosten naar het land van herkomst. Dit hangt onder meer af van de duur van het dienstverband en de kosten die ermee zijn gemoeid. Een vrije vergoeding kan in elk geval in hoogte niet meer bedragen dan de werkelijk door de uitzendkracht/werknemer gemaakte kosten. Het is aan de uitzendonderneming/werkgever om de kosten, die hij aan de uitzendkracht vrij vergoedt, aannemelijk te maken. Als de uitzendonderneming/werkgever bijvoorbeeld huisvesting of vervoer verstrekt, dan maakt de uitzendkracht/werknemer ter zake geen kosten en kan voor huisvesting of vervoer geen vrije vergoeding worden gegeven. Van de kosten die zijn vergoed of de verstrekkingen die zijn gedaan worden bewijsstukken in de (loon)administratie bewaard.

Als de uitzendonderneming/werkgever aantoont dat voor geen enkele werknemer meer dan de kosten wordt vergoed of verstrekt, is een vergoeding of verstrekking per uureenheid mogelijk.

Verklarende woordenlijst

Wervingslijst

De wervingslijst is het document dat ten behoeve van het Nederlands uitzendbureau is opgemaakt door het buitenlandse wervingsbureau. Op die lijst staan de uitzendkrachten die ten behoeve van het Nederlandse uitzendbureau zijn geworven voor het tijdelijk verrichten van arbeid in Nederland in dienst van dat Nederlandse uitzendbureau. Op de wervingslijst worden in ieder geval de volledige voor- en achternamen, de geboortedatum en het buitenlandse woonadres van de uitzendkracht vermeld. De wervingslijst vermeldt tevens de vestigingsgegevens van het wervingskantoor en het Nederlandse uitzendbureau. De wervingslijst wordt in de (loon)administratie bewaard.

Landenregio

Met landenregio wordt bedoeld het land waar de uitzendkracht op het moment van werving woonachtig is dan wel het land waar de uitzendkracht geworven is en dat geografisch aansluit bij het land van herkomst.

Bewonerslijst

De bewonerslijst is een lijst waarop is vermeld voor welke uitzendkrachten in het uitzendtijdvak woonruimte is georganiseerd. Op deze lijst worden in ieder geval de volledige voor- en achternamen, de geboortedatum, het bsn- of sofi-nummer en het buitenlandse woonadres van de uitzendkracht vermeld. De bewonerslijst wordt in de (loon)administratie bewaard.

Vervoersregistratie	De vervoersregistratie is een lijst waarop is vermeld voor welke uitzendkrachten in het uitzendtijdvak vervoer (per bus, trein of vliegtuig) is georganiseerd. Op deze lijst worden in ieder geval de volledige voor- en achternamen, de geboortedatum, het bsn- of sofi-nummer en het buitenlandse woonadres van de uitzendkracht vermeld. De vervoersregistratie wordt in de (loon)administratie bewaard.
Vervoer in eigen beheer	Zowel het daadwerkelijk in eigen beheer (bijvoorbeeld met eigen bussen en eigen chauffeurs) verzorgen van vervoer als het door de werkgever inhuren van geheel verzorgd vervoer (bijvoorbeeld de inhuur van een bus inclusief chauffeur) voor het vervoer van en naar de woonplaats van het land van herkomst van uitzendkrachten.
Uitzendcao	ABU CAO voor Uitzendkrachten 2009 - 2014 (versie maart 2009) en/of NBBU Cao voor Uitzendkrachten 30 maart 2009 - 31 december 2013

Annex

Extraterritoriale kosten uitzendkrachten vanaf 2011

De Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) rekent tot het loon alles wat uit dienstbetrekking wordt genoten (artikel 10). Hiertoe behoort naast loon in geld bijvoorbeeld ook loon in natura. Ook vergoedingen en verstrekkingen die voorheen waren vrijgesteld behoren vanaf 2010 tot het loon.

Vanaf 2011 geldt de regel dat alle vergoedingen en verstrekkingen tot het loon behoren, hetzij als loon belast bij de werknemer, hetzij als eindheffingsloon, wat inhoudt dat de belastingheffing voor rekening komt van de inhoudingsplichtige (artikel 31, lid 1 letter f en g Wet LB 1964). Vergoedingen en verstrekkingen zijn eindheffingsloon als deze als zodanig door de uitzendonderneming als inhoudingsplichtige zijn aangewezen (artikel 31, lid 1 letter f Wet LB 1964). Over het eindheffingsloon is 80% belasting verschuldigd, voor zover het totaal van de vergoedingen en verstrekkingen uitkomt boven het bedrag gelijk aan 1,4% van het totale loon van alle werknemers (vrije ruimte). De gerichte vrijstellingen vallen hier buiten. Zo zijn ook de extraterritoriale kosten gericht vrijgesteld (artikel 31a, lid 2 letter e Wet LB 1964). Dit betekent dat vergoedingen en verstrekkingen ter zake van extraterritoriale kosten die zijn aangewezen als eindheffingsloon altijd onbelast zijn en de vrije ruimte niet beïnvloeden.

Voor loon in natura geldt vanaf 2011 dat het loon wordt vastgesteld op de factuurwaarde, dit is het bedrag (inclusief BTW) zoals dat door een derde in rekening wordt gebracht. Is er geen factuur of slechts een factuur die afkomstig is van een verbonden persoon, of gaat het om producten eigen bedrijf, dan moet worden uitgegaan van de waarde in het economische verkeer (artikel 13, lid 1 en 2 Wet LB 1964). Voor een aantal specifieke verstrekkingen gelden bijzondere waarderingsregels (artikel 13, lid 3 Wet LB 1964). Op de vastgestelde waarde wordt een in rekening gebrachte eigen bijdrage van de uitzendkracht/werknemer in mindering gebracht (artikel 13, lid 6 Wet LB 1964). Dit kan nooit leiden tot een waarde lager dan nihil.

Overgangsregeling

Tot en met 2010 golden nog de regels van de vrije vergoedingen en verstrekkingen. In de periode 2011-2013 kan nog gekozen worden voor de regels van 2010 (en vorige jaren). Deze keuze kan per kalenderjaar worden gemaakt en geldt dan voor alle werknemers met betrekking tot alle vergoedingen en verstrekkingen en voor het hele kalenderjaar. Als een uitzendonderneming kiest voor de regels van 2010, geldt de Annex Extraterritoriale kosten uitzendkrachten tot en met 2010. Als een uitzendonderneming kiest voor de regels vanaf 2011, geldt de Annex Extraterritoriale kosten uitzendkrachten vanaf 2011.

Geen werking buiten de (werkelijke) extraterritoriale kosten om

De in deze annex opgenomen overwegingen en standpunten gelden uitsluitend voor vergoedingen en verstrekkingen naar werkelijk gemaakte extraterritoriale kosten. Deze annex ziet dus niet op vergoedingen en verstrekkingen op basis van de 30%-regeling.

Vergoedingen en verstrekkingen

Onder de werkkostenregeling vormen vergoedingen en verstrekkingen altijd loon. Een verstrekking is alleen loon als de te belasten factuurwaarde of waarde in het economische verkeer hoger is dan de eigen bijdrage. Is de eigen bijdrage hoger dan het te belasten loon, dan heeft dit geen invloed op de berekening van loonheffingen. Dit kan nooit leiden tot een negatief bedrag.

De uitzendonderneming kan loon geheel of gedeeltelijk aanwijzen als eindheffingsloon. Als het loon is aangewezen is het:

- (deels) vrijgesteld;
- onbelast omdat het binnen de vrije ruimte valt; of
- belast als eindheffingsloon bij de uitzendonderneming tegen een belastingtarief van 80%.

Als de uitzendonderneming het loon niet aanwijst als eindheffingsloon, is het loon altijd belast bij de werknemer.

Vergoedingen en verstrekkingen in het kader van extraterritoriale kosten

Voor zover een vergoeding of verstrekking in het kader van extraterritoriale kosten leidt tot belastingheffing omdat de vergoeding of verstrekking (deels) niet is vrijgesteld, kan de vergoeding of verstrekking afzonderlijk (dus los van de aanwijzing van de vrijgestelde vergoedingen en verstrekkingen ter zake van extraterritoriale kosten) wel of niet worden aangewezen als eindheffingsbestanddeel. Wordt (ook) dit deel van de vergoeding of verstrekking aangewezen, dan is deze belast tegen het eindheffingstarief van 80% voor zover de vergoeding of verstrekking tezamen met de andere aangewezen vergoedingen en verstrekkingen uitkomt boven de vrije ruimte. De volgende voorbeelden dienen ter verduidelijking, waarbij "extraterritoriale kosten" zijn aangeduid met "et-kosten".

Vergoeding of verstrekking (aangewezen ter zake van et-kosten, geheel vrijgesteld)

Loonelement verstrekking (bijvoorbeeld huisvesting):	€	0	0
Eigen bijdrage		500	0
Belast loon		0	0

Vergoeding (aangewezen ter zake van et-kosten, deels vrijgesteld omdat de vergoeding hoger is dan de werkelijke kosten, rest niet aangewezen)

Nominaal bedrag:	€	1000	1000	400
Maximale vrijgestelde vergoeding		800	1000	500
Belast loon bij werknemer		200	0	0

Vergoeding (aangewezen ter zake van et-kosten, deels vrijgesteld omdat de vergoeding hoger is dan de werkelijke kosten, rest ook aangewezen)

Nominaal bedrag:	€	1000	1000	1000	1000	400
Maximale vrijgestelde vergoeding		800	800	800	1000	500
Aangewezen ter zake van vrije ruimte		200	200	200	-	-
Vrije ruimte		200	0	100	-	-
Belast bij inhoudingsplichtige (80%-tarief)		0	200	100	-	-

Vergoeding (niet aangewezen)

Nominaal bedrag:	€	1000	400
Belast loon bij werknemer		1000	400

Verstrekking (niet aangewezen, belast loon in natura)

Factuurwaarde of waarde in economische verkeer:	€	400	400	400
Eigen bijdrage		300	500	400
Belast loon bij de werknemer		100	0	0

Wat de waarde van de verstrekking is en of de in rekening gebrachte eigen bijdrage voldoende is om geen loon in aanmerking te nemen, is afhankelijk van de feiten en omstandigheden.

Uitzendondernemingen kunnen gebruikmaken van uitzendkrachten die tijdelijk buiten het land van herkomst verblijven. De uitzendkrachten worden groepsgewijs of individueel door, dan wel in opdracht van de uitzendonderneming buiten Nederland geworven met het oogmerk hen tijdelijk in Nederland werkzaamheden te laten verrichten. Deze uitzendkrachten kunnen extra kosten maken in verband met dit tijdelijk verblijf in Nederland.

Hieronder wordt geregeld onder welke voorwaarden sprake is van:

- tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst;
- woonplaats in het land van herkomst en
- belastingvrije vergoedingen en verstrekkingen van extraterritoriale kosten.

In de uitzendcao's wordt een andere terminologie gehanteerd. Zo spreken de uitzendcao's van "niet permanent in Nederland woonachtige uitzendkrachten". De wet- en regelgeving spreekt van werknemers met 'tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst'. In veel gevallen zal de werknemer die volgens de uitzendcao's niet permanent in Nederland woonachtig is tijdelijk verblijven buiten het land van herkomst. Dit komt ook tot uitdrukking in de hieronder genoemde derde voorwaarde.

Voor de toepassing van deze tekst worden bepaalde begrippen nader omschreven in de afsluitende begrippenlijst. Deze begrippen zijn cursief opgenomen.

Tijdelijk verblijf en woonplaats

Het is jegens de Belastingdienst voldoende aannemelijk dat sprake is van tijdelijk verblijf buiten het land van herkomst voor het verrichten van werkzaamheden in Nederland en van een woonplaats in het land van herkomst als aan de volgende voorwaarden is voldaan:

7. De uitzendkracht is geworven door een buitenlands wervingsbureau of een buitenlandse vestiging van de in Nederland gevestigde uitzendonderneming, dat is gevestigd in (de landenregio van) zijn land van herkomst en de uitzendkracht staat vermeld op de *wervingslijst*; en
8. De uitzendkracht heeft een buitenlands woonadres dat ligt in de *landenregio* van werving en heeft tevens de nationaliteit van een land in de regio van werving; en
9. De Nederlandse uitzendonderneming sluit met de uitzendkracht een arbeidsovereenkomst:
 - die het buitenlandse woonadres vermeldt *en*
 - waarop het Nederlandse recht van toepassing is *en*
 - die een uitzendbeding bevat of voor bepaalde tijd wordt afgesloten.Een arbeidsovereenkomst van onbepaalde tijd voldoet ook, als die direct aansluitend op een arbeidsovereenkomst met uitzendbeding of van bepaalde tijd wordt afgesloten, en voor het overige aan genoemde voorwaarden voldoet; en
10. Met de uitzendkracht zijn arbeidsvoorwaarden afgesproken op grond van artikel 44 en 45 van de ABU cao of artikel 36 en/of 36A van de NBBU cao. Dit wordt vastgelegd in de arbeidsovereenkomst; en
11. De Nederlandse uitzendonderneming heeft in het uitzendtijdvak een Nederlandse ziektekostenverzekering ten behoeve van de werknemer aangeboden. Dit blijkt uit een mantelovereenkomst tussen de uitzendorganisatie met een ziektekostenverzekeraar en – daarnaast - de personeelsvoorwaarden van de uitzendonderneming, waarin de werknemer op de mogelijkheid van dit aanbod gewezen is; en één van de voorwaarden:
12. A. De Nederlandse uitzendonderneming heeft in het uitzendtijdvak de huisvesting georganiseerd. Dit blijkt uit een *bewonerslijst*; of

B. De Nederlandse uitzendonderneming heeft in het uitzendtijdvak vervoer van en naar het land van herkomst georganiseerd. Dit blijkt uit een *vervoersregistratie*.

Aan voorwaarde 1 wordt ook voldaan als een uitzendkracht na een overeenkomst van bepaalde tijd voor een korte periode terugkeert naar het land van herkomst. Bij een korte periode gaat het om een onderbreking van de werkzaamheden met de bedoeling de werkzaamheden na de korte onderbreking (bijvoorbeeld vanwege vakantie of familiebezoek) weer te hervatten. Na die onderbreking kan de uitzendkracht zich weer opnieuw melden bij de Nederlandse uitzendonderneming om uitzendarbeid te verrichten. De uitzendkracht wordt in dat geval niet opnieuw in het buitenland geworven. Het uitzendwerk vloeit voort uit die eerdere werving. De uitzendkracht staat nog op de oorspronkelijke wervingslijst en de situatie voldoet nog aan alle overige voorwaarden.

Vergoedingen en verstrekkingen extraterritoriale kosten

Indien aan de voorwaarden is voldaan is sprake van een werknemer die tijdelijk verblijft buiten het land van herkomst en kan aan deze werknemer een belastingvrije vergoeding of verstrekking voor extraterritoriale kosten worden gegeven. Het besluit van 11 februari 2004, nr. CPP2003/641M is overeenkomstig van toepassing. Het betreft met name de antwoorden 1, 5, 8, 11, 12, 15 en 16. Een kopie van het besluit is als bijlage bijgevoegd.

Als voorbeelden van extraterritoriale kosten kunnen genoemd worden:

- Dubbele huisvesting

De verstrekte huisvesting buiten het land van herkomst is een vrijgestelde verstrekking. Een vergoeding in plaats van een verstrekking leidt in deze situatie evenmin tot loonheffingen.

Een eigen bijdrage heeft in beide situaties geen invloed op de berekening van de loonheffingen. Er wordt voor de loonheffingen geen onderscheid gemaakt tussen uitzendkrachten die deeltijd werken en die voltijd werken.

- Vervoer

Het vervoer dat door de werkgever in eigen beheer wordt aangeboden van en naar de woonplaats in het land van herkomst alsmede van en naar de inlener is een vrijgestelde verstrekking. De kosten van reizen naar het land van herkomst, voor bijvoorbeeld familiebezoek of gezinshereniging, zijn aan te merken als extraterritoriale kosten.

Voor vervoer tussen de Nederlandse plaats van huisvesting en de werkplek (vice versa) dat als woon-werkverkeer kan worden aangemerkt, geldt het volgende. Vervoer vanwege de werkgever heeft geen gevolgen voor de loonheffingen. Wordt geen vervoer vanwege de werkgever geregeld en vindt het vervoer evenmin plaats per taxi, luchtvaartuig of schip, dan is de vrijgestelde vergoeding gelimiteerd op € 0,19 per kilometer (artikel 15b, lid 1a Wet LB 1964). Voor openbaar vervoer en vervoer per taxi, luchtvaartuig of schip kunnen de werkelijke kosten worden vergoed.

Voor vervoer van en naar de woonplaats in het land van herkomst is, indien een werknemer alleen reist, uit praktische overweging een vrijgestelde vergoeding van € 0,19 per kilometer aanvaardbaar. Als meerdere werknemers samen reizen, geldt dit maximumbedrag niet per werknemer maar voor de groep werknemers die samen reizen. Dit laat de mogelijkheid onverlet om, indien aannemelijk, de hogere werkelijke kosten voor vervoer van en naar de woonplaats in het land van herkomst te vergoeden.

Voor beide vergoedingen (van en naar de woonplaats in het land van herkomst alsmede van en naar de inlener) geldt dat de vergoeding dient plaats te vinden op basis van een door de uitzendkracht getekende declaratie, waarbij hij de door hem afgelegde reiskilometers tussen zijn woonplaats in het land van herkomst en de Nederlandse plaats van huisvesting expliciet vermeldt c.q. tussen voornoemde plaats van huisvesting en de werkplek (vice versa) expliciet vermeldt.

- Levensonderhoud

De meerkosten van levensonderhoud die opgeroepen worden door de uitzending kwalificeren als extraterritoriale kosten. De inhoudingsplichtige kan deze extra kosten aannemelijk maken aan de hand van een algemeen aanvaarde en objectief vastgestelde index, die is opgemaakt op basis van vastgestelde prijsverschillen tussen het land van herkomst en Nederland. Kosten van maaltijden zijn hoogstens slechts van bijkomstig zakelijk belang (en zijn dus niet vrijgesteld) als men in de gelegenheid is zelf maaltijden te bereiden.

Hoogte en frequentie van vergoedingen en verstrekkingen

De Belastingdienst kan geen algemene regel geven ten aanzien van de vraag hoe vaak een inhoudingsplichtige een vrijgestelde vergoeding kan geven aan haar extraterritoriale werknemer voor

de reiskosten naar het land van herkomst.

Dit hangt onder meer af van de duur van het dienstverband en de kosten die ermee zijn gemoeid. Een vrijgestelde vergoeding kan in elk geval in hoogte niet meer bedragen dan de werkelijk door de uitzendkracht/werknemer gemaakte kosten.

Het is aan de uitzendonderneming/werkgever om de kosten, die hij aan de uitzendkracht vergoedt, aannemelijk te maken. Als de uitzendonderneming/werkgever bijvoorbeeld huisvesting of vervoer verstrekt, dan maakt de uitzendkracht/werknemer ter zake geen kosten en kan voor huisvesting of vervoer geen vrijgestelde vergoeding worden gegeven. Van de kosten die zijn vergoed of de verstrekkingen die zijn gedaan worden bewijsstukken in de (loon)administratie bewaard.

Als de uitzendonderneming/werkgever aantoont dat voor geen enkele werknemer meer dan de werkelijk gemaakte kosten wordt vergoed of verstrekt, is een vergoeding of verstrekking per uureenheid mogelijk.

Verklarende woordenlijst

Wervingslijst	De wervingslijst is het document dat ten behoeve van het Nederlands uitzendbureau is opgemaakt door het buitenlandse wervingsbureau. Op die lijst staan de uitzendkrachten die ten behoeve van het Nederlandse uitzendbureau zijn geworven voor het tijdelijk verrichten van arbeid in Nederland in dienst van dat Nederlandse uitzendbureau. Op de wervingslijst worden in ieder geval de volledige voor- en achternamen, de geboortedatum en het buitenlandse woonadres van de uitzendkracht vermeld. De wervingslijst vermeldt tevens de vestigingsgegevens van het wervingskantoor en het Nederlandse uitzendbureau. De wervingslijst wordt in de (loon)administratie bewaard.
Landenregio	Met landenregio wordt bedoeld het land waar de uitzendkracht op het moment van werving woonachtig is dan wel het land waar de uitzendkracht geworven is en dat geografisch aansluit bij het land van herkomst.
Bewonerslijst	De bewonerslijst is een lijst waarop is vermeld voor welke uitzendkrachten in het uitzendtijdvak woonruimte is georganiseerd. Op deze lijst worden in ieder geval de volledige voor- en achternamen, de geboortedatum, het bsn- of sofi-nummer en het buitenlandse woonadres van de uitzendkracht vermeld. De bewonerslijst wordt in de (loon)administratie bewaard.
Vervoersregistratie	De vervoersregistratie is een lijst waarop is vermeld voor welke uitzendkrachten in het uitzendtijdvak vervoer (per bus, trein of vliegtuig) is georganiseerd. Op deze lijst worden in ieder geval de volledige voor- en achternamen, de geboortedatum, het bsn- of sofi-nummer en het buitenlandse woonadres van de uitzendkracht vermeld. De vervoersregistratie wordt in de (loon)administratie bewaard.
Vervoer in eigen beheer	Zowel het daadwerkelijk in eigen beheer (bijvoorbeeld met eigen bussen en eigen chauffeurs) verzorgen van vervoer als het door de werkgever inhuren van geheel verzorgd vervoer (bijvoorbeeld de inhuur van een bus inclusief chauffeur) voor het vervoer van en naar de woonplaats van het land van herkomst van uitzendkrachten.
Uitzendcao	ABU CAO voor Uitzendkrachten 2009 - 2014 (versie maart 2009) en/of NBBU Cao voor Uitzendkrachten 30 maart 2009 - 31 december 2013