

Circulaire nr. Ci.R9.F/608.871 (AAFisc Nr. 17/2011) dd. 21.03.2011

Dubbelbelastingverdrag

Frankrijk

Heffingsbevoegdheid

Grensarbeider

Franse grensarbeider in België

Drukwerk 276 Front./Grens.

30-dagenregel

Verduidelijkingen bij de nieuwe grensarbeidersregeling voorzien door het Avenant van 12 december 2008. - Het belang van het jaar 2011.

Aan alle ambtenaren.

I. TER HERINNERING

1. Sinds de inwerkingtreding op 17 december 2009 van het Avenant, ondertekend op 12 december 2008, bij de Overeenkomst tussen België en Frankrijk tot voorkoming van dubbele belasting van 10 maart 1964 (hierna het DBV), die met name een "aanvullend Protocol inzake grensarbeiders" toevoegt aan de overeenkomst, is de grensarbeidersregeling grondig veranderd. Samenvattend, voor de jaren 2009 tot 2011, zijn de bezoldigingen van werknemers die hun enig duurzaam tehuis in de Franse grensstreek hebben en die hun werkzaamheid uitoefenen in de Belgische grensstreek, belastbaar in Frankrijk, de woonstaat, op voorwaarde dat deze werknemers hun werkzaamheid niet meer dan 30 dagen per kalenderjaar (45 dagen voor de jaren 2003 tot en met 2008) buiten de Belgische grensstreek uitoefenen. Het aanvullend Protocol bepaalt ook dat de grensarbeidersregeling niet van toepassing is op werknemers die hun duurzaam tehuis in België hadden op 31.12.2008. Bovendien zullen vanaf 1.1.2012 tot ten laatste 31.12.2033 enkel de bezoldigingen van de werknemers die op 31.12.2011 de hoedanigheid van grensarbeider hadden, in Frankrijk belastbaar blijven bij toepassing van de grensarbeidersregeling onder voorbehoud dat deze werknemers hun enig duurzaam tehuis in de Franse grensstreek behouden, hun bezoldigde werkzaamheid in de Belgische grensstreek blijven uitoefenen en zij niet meer dan 30 dagen per kalenderjaar de Belgische grensstreek verlaten in de uitoefening van hun werkzaamheid. Het aanvullend Protocol creëert ook een speciale regeling voor seizoensgrensarbeiders (van toepassing vanaf 17.12.2009). Bovendien voorzien de bepalingen van de wet houdende instemming met het Avenant in een reeks van maatregelen en verplichtingen voor de werknemers en de werkgevers.
2. De bepalingen van dit Avenant en de instemmingswet zijn ook besproken in de circulaire nr. AFZ/2008-0408 (AFZ 17/2009) dd. 17.12.2009, aangevuld door haar addendum van 8.1.2010. Deze circulaire, die in bijlage ook de tekst van het Avenant, de instemmingswet en de lijst met de Belgische en Franse grensgemeenten bevat, kan worden geraadpleegd voor eventuele aanvullende informatie. De circulaire Ci.R9.F/602.029 van 27.1.2010 heeft de wijzigingen aangebracht aan het formulier 276 Front./Grens. besproken en heeft uitvoerig de praktische kant toegelicht van de andere verplichtingen van de werkgever en de werknemer.
3. Deze circulaire is bedoeld om duidelijkheid te verschaffen over de administratieve praktijk van het jaar 2010 en om het belang van het jaar 2011 te herhalen.

II. VERDUIDELIJKINGEN VAN DE REGELS VAN DE GRENSARBEIDERSREGELING

4. Onder de voorwaarden van de grensarbeidersregeling is voorzien dat een werknemer het recht op de grensarbeidersregeling kan behouden indien hij zijn bezoldigde werkzaamheid niet meer dan 30 dagen per kalenderjaar (45 dagen voor de jaren 2003 tot en met 2008) uitoefent buiten de Belgische grensstreek. Er zal slechts rekening worden gehouden met de dagen verricht uit hoofde van een bezoldigde werkzaamheid. Zijn aldus niet be-

trokken bij de berekening van deze limiet, de dagen van werkzaamheid als zelfstandige, als bedrijfsleider (buiten een arbeidsovereenkomst) of als vrijwilliger. Daarentegen moet wel rekening worden gehouden met de dagen van werkzaamheid in een overheidssector of in het kader van een andere betrekking uitgeoefend in de particuliere sector.

Voorbeeld 1: Een werknemer die zijn enig duurzaam tehuis in de Franse grensstreek heeft, oefent twee parttime betrekkingen tegelijkertijd uit. De eerste betrekking wordt uitsluitend in de Belgische grensstreek uitgeoefend voor een particuliere werkgever. De tweede betrekking wordt uitgeoefend voor een openbare werkgever, maar buiten de Belgische grensstreek. De grensarbeidersregeling geldt niet voor de bezoldigingen verkregen uit de eerste betrekking. Wat betreft de bezoldigingen verkregen uit de overheidsbetrekking is artikel 10 van het DBV van toepassing (bezoldigingen belastbaar in België, tenzij de werknemer inwoner is van Frankrijk, de Franse nationaliteit bezit en niet de Belgische nationaliteit bezit).

Voorbeeld 2: In 2011 oefent een werknemer, die zijn enig duurzaam tehuis in de Franse grensstreek heeft, gelijktijdig een bezoldigde werkzaamheid uit voor een particuliere werkgever in de Belgische grensstreek en een bestuursmandaat in een vennootschap, die deze werknemer heeft opgericht en waarvan hij de meerderheidsaandeelhouder is (geen band van ondergeschiktheid). Als hij voor zijn werkzaamheid als bestuurder gehouden is deze werkzaamheid meer dan 30 dagen buiten de Belgische grensstreek uit te oefenen, zal dit gegeven geen invloed hebben op de toegestane grensarbeidersregeling met betrekking tot zijn bezoldigde werkzaamheid.

5. Zoals bepaald in de punten 64 en 89 van de circulaire van 17.12.2009, is een uitzondering gemaakt voor werknemers die tijdens het jaar van werkgever veranderen en die alzo hun werkzaamheid als grensarbeider in de loop van het jaar aanvatten of beëindigen. Voor laatstgenoemden, zal bij de berekening van de limiet geen rekening worden gehouden met de bezoldigde werkzaamheid die werd uitgeoefend vóór de aanvang van de werkzaamheid als grensarbeider, noch met de bezoldigde werkzaamheid die werd uitgeoefend na het einde van de werkzaamheid als grensarbeider en zal de limiet van 30 (of 45) dagen pro rata temporis worden verminderd. Onder aanvang van werkzaamheid moet worden verstaan de allereerste keer dat een werknemer die verandert van werkgever de toepassing vraagt van de bepalingen met betrekking tot de grensarbeidersregeling.

Voorbeeld 3: In 2009 oefent een werknemer, die zijn enig duurzaam tehuis in de Franse grensstreek heeft, zijn werkzaamheid uit in een bankkantoor gelegen in de Belgische grensstreek. Begin 2010 neemt hij ontslag en werkt hij in een ander bankfiliaal in Frankrijk. In september 2010 besluit hij terug te gaan werken in de Belgische grensstreek. Hij zal geen aanspraak kunnen maken op de toepassing van de grensarbeidersregeling omdat hij in 2010 zijn bezoldigde werkzaamheid meer dan 30 dagen buiten de Belgische grensstreek heeft uitgeoefend en omdat zijn nieuwe functie geen aanvang van de werkzaamheid als grensarbeider (een werkzaamheid als grensarbeider werd reeds in 2009 uitgeoefend) is.

6. Alzo zal ook een werknemer die verhuist naar de Franse grensstreek of die deze grensstreek verlaat, aanspraak kunnen maken op de bepalingen van de grensarbeidersregeling voor het deel van het jaar waarin hij voldoet aan de voorwaarden van de grensarbeidersregeling. Ook hier zal de 30-dagengrens (of 45-dagengrens) pro rata temporis worden verminderd. Ter herinnering, bij toepassing van punt 4, b) van het aanvullend Protocol kan een werknemer die op 31.12.2008 zijn duurzaam tehuis in België had niet het voordeel van de grensarbeidersregeling genieten als hij verhuist naar de Franse grensstreek.

Voorbeeld 4: In januari 2011 woont een werknemer in Frankrijk in St-Quentin (buiten de Franse grensstreek) en werkt in de Belgische grensstreek. Op 7 juli 2011 verhuist hij naar Valenciennes (in de Franse grensstreek) en blijft hij zijn bezoldigde werkzaamheid uitoefenen in de Belgische grensstreek. Van 7 juli 2011 tot 31 december 2011 verlaat hij 14 dagen de grensstreek. In zijn geval bedraagt de limiet 15 dagen (30 dagen x 6/12). Hij zal aldus het voordeel van de grensarbeidersregeling genieten vanaf 7 juli 2011.

7. Een werknemer die thuis blijft (in Frankrijk) omdat hij staakt, verlof heeft of ziek is, oefent geen bezoldigde werkzaamheid uit en die dagen van staking, verlof of ziekte worden niet meegeteld voor de berekening van de 30-dagengrens (of 45-dagengrens voor de jaren 2003 tot en met 2008). Daarentegen, indien een werknemer thuis blijft om te werken (thuiswerk), zal elke gewerkte dag of elk gedeelte van een betaalde en gewerkte dag in

Frankrijk worden meegeteld voor de berekening van de limiet. Deze situatie moet worden onderscheiden van die waarin een grensarbeider die, na zijn dagtaak te hebben verricht in de Belgische grensstreek of tijdens het weekend, een werk thuis verder afmaakt zonder te genieten van een voordeel (extra verlof of bezoldiging voor overuren). In dit laatste afgebakende geval is er geen sprake van een verlaten van de grensstreek dat moet worden meegeteld bij de berekening van de limiet.

Voorbeeld 5: In 2010 oefent een werknemer, met toestemming van zijn werkgever, zijn bezoldigde werkzaamheid een dag per week uit bij hem thuis in de Franse grensstreek. Dit thuiswerk gebeurde 40 keer tijdens het jaar. Daar de 30-dagengrens werd overschreden, zijn de bezoldigingen van deze werknemer die betrekking hebben op een werkzaamheid die fysiek in België werd uitgeoefend belastbaar in België op grond van artikel 11, § 1 van het DBV.

8. De gelegenheid wordt aldus aangegrepen om te herinneren dat elke bezoldigde werkzaamheid die in Frankrijk (thuis of elders) of op het grondgebied van een derde Staat wordt uitgeoefend, een werkzaamheid is die buiten de Belgische grensstreek wordt uitgeoefend en die normaliter moet meegeteld worden voor de berekening van bovenvermelde limiet. Immers, de grensstreek van elke overeenkomstsluitende Staat is omschreven in punt 2 van het aanvullend Protocol en de limiet van dagen voor het verlaten van de grensstreek is in de punten 4 a), 4 b) en 5 van voornoemd Protocol beperkt tot de Belgische grensstreek, derhalve voorziet de tekst van het Avenant letterlijk dat alle dagen en gedeelten van dagen gewerkt buiten deze streek (in België, in Frankrijk en op het grondgebied van derde Staten) in aanmerking moeten worden genomen. Wanneer een werknemer als onderdeel van zijn werk op dienstreis dient te gaan en alzo in het buitenland verblijft voor enkele dagen, zullen al die dagen normaliter worden beschouwd als dagen waarop de grensstreek wordt verlaten. Echter, indien de werknemer kan aantonen dat een aantal van deze dagen werden gebruikt als dagen van rust en ontspanning, en dat diezelfde dagen niet werden gerecupereerd bij zijn werkgever, zullen die dagen niet in aanmerking worden genomen bij de berekening van de 30-dagengrens (of 45-dagengrens voor de jaren 2003 tot en met 2008).

Voorbeeld 6: Een grensarbeider wordt door zijn werkgever twee weken op dienstreis naar China gestuurd. De werknemer beweert dat hij niet heeft gewerkt gedurende de weekends van deze zakenreis, maar hij slaagt er niet in aan te tonen dat die dagen werden besteed aan ontspanning of rust. Bovendien, stelt de Administratie vast dat deze dagen door de werknemer werden gerecupereerd bij de werkgever. De 14 dagen worden meegeteld als dagen waarop de grensstreek wordt verlaten.

Voorbeeld 7: Een grensarbeider wordt door zijn werkgever een week op dienstreis naar Brazilië gestuurd. Hij verlengt het verblijf met 5 dagen om redenen van ontspanning. Daar deze werknemer 5 gewone verlofdagen heeft genomen voor deze verlenging en hij kan aantonen dat het wel degelijk een vakantie betreft, zullen er slechts 7 dagen worden meegeteld bij de berekening van de limiet.

9. Punt 7, b) van het aanvullend Protocol bevat een lijst van negen gevallen waarin het verlaten van de grensstreek niet moet worden meegeteld voor het berekenen van de 30-dagengrens. Deze bepaling is enkel van toepassing vanaf het jaar 2009. Aangezien het uitzonderingen op de algemene regel betreft, zullen ze op strikte wijze geïnterpreteerd worden. Aangaande sommige van deze gevallen kunnen volgende verduidelijkingen worden verstrekt.

10. Het eerste geval dat wordt aangehaald betreft de overmacht "buiten de wil van de werkgever en de werknemer". Zoals vermeld in het arrest van het Hof van Cassatie dd. 22.2.2010 "kan overmacht enkel voortvloeien uit een van de menselijke wil onafhankelijke gebeurtenis die de mens niet heeft kunnen voorzien of voorkomen". Bijgevolg kan overmacht slechts worden ingeroepen indien volgende voorwaarden voldaan zijn: het moet gaan om een plotselinge en onvoorzienbare gebeurtenis (onvoorspelbaarheid), de feiten moeten gebeuren onafhankelijk van de wil van de werkgever en van de werknemer (externe oorzaak) en de betrokkene had naar aanleiding van deze gebeurtenis daadwerkelijk geen andere keuze dan zijn werkzaamheid buiten de grensstreek uit te oefenen (de keuze dient niet simpelweg moeilijker of duurder te zijn) (onontkoombaar). De voorwaarden moeten strikt worden beoordeeld. In de praktijk is het gebruik van overmacht vrij uitzonderlijk.

Voorbeeld 8: Naar aanleiding van een gasexplosie verplichten de autoriteiten

een onderneming haar gebouwen in de grensstreek te evacueren en dient het personeel zich te begeven naar een veilige plaats buiten de grensstreek. Aangezien dit een onvoorspelbare gebeurtenis is buiten de wil van de werknemers en de werkgever en onontkoombaar, zal de dag in kwestie niet worden meegeteld in de 30-dagengrens.

Voorbeeld 9: Is geen geval van overmacht, het feit dat een werknemer dringend een zieke werknemer moet vervangen en daardoor zijn werkzaamheid buiten de grensstreek uitoefent.

11. Met betrekking tot het af en toe doorkruisen van een niet tot de grensstreek behorend gebied in België om zich naar een plaats in de Belgische grensstreek of buiten België te begeven, moet worden benadrukt dat deze uitzondering noodzakelijkerwijs doorgang vereist door de niet-grensstreek van België. Bovendien omvat de notie "incidentele doorreis" de loutere doorgang door de niet-grensstreek van België om een ander punt in de Belgische grensstreek of buiten België te bereiken, het wachten op een transportmiddel in de niet-grensstreek van België en de reis in België en in het buitenland met dit transportmiddel tot de eindbestemming. De "incidentele doorreis" geldt ook voor de terugkomst. Daarentegen, als de bestemming een vreemd land is, worden de dag van aankomst tijdens de heenreis en de dag van vertrek tijdens de terugkomst beschouwd als dagen van werkzaamheid die aanleiding geven tot het verlaten van de grensstreek en die in aanmerking komen voor de berekening van de 30-dagengrens.

Voorbeeld 10: Een leidinggevende, die grensarbeider is, vertrekt voor een 4-daagse werkopdracht naar Zuid-Afrika. Hiertoe neemt hij de eerste dag een vliegtuig in Parijs en landt de volgende dag in Zuid-Afrika. De werkopdracht eindigt op de derde dag en hij neemt in Pretoria de avondvlucht naar België. Hij landt de volgende dag, dag 4, in Zaventem en gaat direct naar zijn werkplaats in de Belgische grensstreek. Van de 4 dagen kan enkel deze van de terugvlucht (dag 4) worden beschouwd als een "incidentele doorreis" in de zin van punt 7, b) van het aanvullend Protocol. De 3 andere dagen zullen worden opgenomen in de berekening van de 30-dagengrens omdat er aangaande de eerste dag geen doorreis is in België buiten de grensstreek en aangaande de tweede en derde dag (dagen van aankomst en vertrek) er sprake is van een bezoldigde werkzaamheid uitgeoefend buiten de Belgische grensstreek.

12. Wat betreft het buiten de Belgische grensstreek bijwonen van een vergadering van een werkgeversfederatie, dient het begrip "werkgeversfederatie" te worden afgebakend. Een werkgeversfederatie is een entiteit die als voornaamste rol heeft woordvoerder te zijn voor een industrietak die zij vertegenwoordigt en het verdedigen en bevorderen van de belangen van deze industrie. In het algemeen is een werkgeversfederatie zelf lid van het Verbond van Belgische Ondernemingen (VBO) of lid van een andere federatie die op haar beurt lid is van het VBO.
13. De uitzondering voorzien in punt 7, b), (viii) van het aanvullend Protocol geldt enkel voor de beroepsopleiding gevolgd door de werknemer. Indien een grensarbeider zelf beroepsopleidingen geeft buiten de grensstreek, dient dit verlaten van de grensstreek te worden opgenomen in het totaal van de dagen.
14. Ten slotte verduidelijkt punt 7, b), (ix) dat de dagen waarop de werknemer de Belgische grensstreek verlaat in het kader van een transportwerkzaamheid niet worden meegeteld, voor zover de totale afstand die op de betrokken dag buiten de grensstreek wordt afgelegd niet meer bedraagt dan een kwart van de totale afstand die tijdens dezelfde dag noodzakelijkerwijs wordt afgelegd voor de uitoefening van die werkzaamheid. Deze uitzondering betreft de werknemers die zich bezighouden met het vervoer van personen of goederen per vrachtwagen, trein, bus, taxi, ... voor gespecialiseerde bedrijven, evenals de werknemers die uitsluitend een transportwerkzaamheid uitoefenen binnen een ander bedrijf. Daarentegen kunnen enkel personen die daadwerkelijk en uitsluitend aangeduid zijn voor een transportwerkzaamheid in aanmerking komen voor deze uitzondering, dat wil zeggen, met name de bestuurders waarvan de werkzaamheid beperkt is tot het besturen van hun voertuig, het laden en lossen.

Voorbeeld 11: Een verhuisbedrijf stuurt een vrachtwagen buiten de grensstreek. Het team bestaat uit een bestuurder die ook bij het laden en lossen van de vrachtwagen helpt en uit twee verhuizers waarvan de werkzaamheid beperkt is tot het laden en lossen en soms het demonteren en weer in elkaar zetten van meubelen. De afstand afgelegd buiten de

Belgische grensstreek (heenreis + terugreis) bedraagt niet meer dan een kwart van de totale afgelegde afstand tijdens die dag. Enkel de bestuurder kan genieten van de uitzondering voor transportwerkzaamheid. Aangezien de twee verhuizers niet deelnemen aan de transportwerkzaamheid als zodanig, zal het gedeelte van de dag dat betrekking heeft op de verhuizing in hoofde van beide verhuizers worden meegeteld voor de berekening van de 30-dagengrens.

Voorbeeld 12: Een treinbestuurder en een treinbegeleider, elk met hun enig duurzaam tehuis in de Franse grensstreek, werken op een trein waarvan het traject elke dag gedeeltelijk buiten de Belgische grensstreek gaat, maar de afstand afgelegd buiten de Belgische grensstreek bedraagt niet meer dan een kwart van de afgelegde afstand van elke dag. Omdat zowel de bestuurder als de begeleider deelnemen aan de transportwerkzaamheid (de ene bestuurt de trein, de andere houdt zich bezig met de passagiers en komt tussen bij elke halte), zullen ze beiden aanspraak kunnen maken op het voordeel van de uitzondering voorzien in punt 7, b) van het aanvullend Protocol betreffende transportwerkzaamheid.

III. BELANG VAN HET JAAR 2011 OM DE GRENSARBEIDERSREGELING DE VOLGENDE JAREN TE BLIJVEN GENIETEN

15. Vanaf 1.1.2012 zijn het enkel de werknemers die op 31.12.2011 met recht het voordeel van de grensarbeidersregeling zullen genieten, die verder het voordeel van die regeling zullen kunnen genieten voor de belastingheffing van de bezoldigingen die ze gedurende de jaren 2012 tot 2033 verkregen hebben, en dit voor zover ze gedurende die periode aan al de vereiste voorwaarden blijven voldoen. Er zullen dus geen nieuwe grensarbeiders meer zijn vanaf 1.1.2012.
16. Zullen worden beschouwd als personen die met recht het voordeel van de grensarbeidersregeling genieten, de werknemers die op 31.12.2008 hun duurzaam tehuis niet in België hadden en die op 31.12.2011 hun enig duurzaam tehuis in de Franse grensstreek zullen hebben en die hun bezoldigde werkzaamheid in de Belgische grensstreek zullen uitoefenen zonder de toegestane limiet voor het verlaten van de grensstreek te overschrijden. De belastingplichtigen die op 31.12.2011 niet aan die voorwaarden voldoen, zullen definitief uitgesloten worden van het voordeel van de grensarbeidersregeling. Merk op dat een persoon die op datum van 31.12.2011 met vakantieverlof, ziekteverlof, zwangerschaps- of vaderschapsverlof, tijdskrediet of loopbaanonderbreking, tijdelijke werkloosheid is, beschouwd wordt als zijn werkzaamheid in de grensstreek op die datum te hebben uitgeoefend voor zover de voorwaarden van de grensarbeidersregeling vervuld werden in 2011 betreffende de periode van werkzaamheid voorafgaand aan deze non-activiteit. Want al deze situaties hebben gemeen dat de arbeidsovereenkomst tussen werkgever en werknemer blijft bestaan.
17. Punt 5, vierde alinea van het aanvullend Protocol voorziet een uitzondering voor personen die, op 31.12.2011, hun baan in de Belgische grensstreek zullen verloren hebben. Hoewel ze op die datum niet zullen voldoen aan de voorwaarde inzake het uitoefenen van de werkzaamheid in de grensstreek, zullen die personen eveneens in aanmerking komen om het voordeel van de grensarbeidersregeling te genieten indien ze later opnieuw werk vinden in de Belgische grensstreek. Om van die uitzondering te kunnen genieten moeten die personen op 31.12.2011 werkloos zijn en zullen ze ook moeten aantonen dat ze in de loop van het jaar 2011 hun werkzaamheid gedurende minstens 3 maanden in de Belgische grensstreek hebben uitgeoefend, onder de voorwaarden die hen in staat stellen om het voordeel van de grensarbeidersregeling te genieten.

Voorbeeld 13: Een werknemer die zijn enig duurzaam tehuis in Frankrijk heeft en die op 31.12.2008 niet een duurzaam tehuis in België had, heeft zwangerschapsverlof genomen van 19 september 2011 tot 2 januari 2012. Van 1 januari 2011 tot en met 18 september 2011 heeft zij de Belgische grensstreek niet meer dan 30 dagen verlaten. Deze belastingplichtige zal aanspraak kunnen maken op het voordeel van de grensarbeidersregeling voor het jaar 2012.

Voorbeeld 14: Een werknemer die zijn enig duurzaam tehuis in Frankrijk heeft en die op 31.12.2008 niet een duurzaam tehuis in België had, wordt op 1 februari 2011 tijdelijk werkloos gesteld door zijn werkgever (om economische redenen). Hij hervat het werk bij zijn werkgever pas in januari 2012. Tijdens de maand januari 2011 heeft deze werknemer de Belgische grensstreek niet meer dan 30 dagen verlaten. Gezien het feit dat deze belastingplichtige nog steeds gebonden is door een arbeidsovereenkomst met zijn werkgever en dat hij in 2011 in de Belgische grensstreek heeft gewerkt conform de voorwaarden van de

grensarbeidersregeling, zal hij voor het jaar 2012 aanspraak kunnen maken op het voordeel van de grensarbeidersregeling.

Voorbeeld 15: Zie vorig voorbeeld, maar de werknemer is op 1 februari 2011 ontslagen door de werkgever (einde arbeidsovereenkomst) en blijft werkloos tot begin 2012. Deze belastingplichtige zal geen aanspraak kunnen maken op het voordeel van de grensarbeidersregeling voor het jaar 2012 en ook niet voor latere jaren omdat hij geen 3 maanden werkzaamheid in de Belgische grensstreek zal kunnen aantonen voor het jaar 2011.

IV. SEIZOENSGRENSARBEIDERS

18. Vanaf 17.12.2009 tot 31.12.2033 werd een speciaal stelsel voor seizoensgrensarbeiders ingevoerd. Punt 6, eerste alinea van het aanvullend Protocol omschrijft "seizoensgrensarbeider" als volgt: een werknemer die zijn duurzaam tehuis in de Franse grensstreek heeft en die in de Belgische grensstreek een werkzaamheid in loondienst uitoefent waarvan de tijdsduur beperkt is tot een deel van het jaar, hetzij wegens het seizoensgebonden karakter van het werk, hetzij omdat de bezoldigde werknemer voor een bepaalde periode van het jaar is aangeworven als aanvullend personeelslid of als uitzendkracht. De duur van de werkzaamheid in de Belgische grensstreek mag niet meer bedragen dan 90 gepresteerde dagen per kalenderjaar. De bezoldigingen die zij ontvangen uit hoofde van de werkzaamheid uitgeoefend in de Belgische grensstreek, zijn aldus uitsluitend belastbaar in Frankrijk, mits het aantal dagen dat de Belgische grensstreek wordt verlaten in het kader van deze werkzaamheid niet meer bedraagt dan 15% van het aantal gepresteerde dagen gedurende het beschouwde jaar.

19. In tegenstelling tot wat is voorzien voor "normale" grensarbeiders, kunnen er "nieuwe" seizoensgrensarbeiders zijn na datum van 31.12.2011. Een ander verschil ligt in het feit dat voor seizoensgrensarbeiders de toegestane limiet voor het verlaten van de grensstreek vergeleken wordt met de periode van werkzaamheid (niet meer dan 90 dagen werkzaamheid per kalenderjaar), terwijl voor grensarbeiders de 30-dagengrens berekend wordt over het kalenderjaar. Hieruit volgt dat een seizoensgrensarbeider een bezoldigde werkzaamheid in Frankrijk kan hebben voor de rest van het kalenderjaar en desalniettemin toch recht heeft op het stelsel voor seizoensgrensarbeiders. Echter, indien de werkzaamheid verricht buiten België wordt uitgevoerd voor dezelfde werkgever als diegene die de seizoensgrensarbeider in België werk heeft verschaft of voor een werkgever die verbonden is met de eerste werkgever, kan de betrokken werknemer niet langer genieten van het stelsel voor seizoensgrensarbeiders want hij zal niet kunnen worden beschouwd als aanvullend personeelslid.

V. VASTSTELLEN VAN DE HOEDANIGHEID VAN GRENSARBEIDER - INSTEMMINGSWET

20. Bij toepassing van punt 10 van het aanvullend Protocol, hebben de Franse en Belgische bevoegde autoriteiten het formulier 276 Front./Grens. aangepast. Artikel 4, § 1 van de wet houdende instemming met het Avenant bevestigt de regel van het gebruik van een dergelijk formulier en bepaalt dat zulk formulier, naar behoren ingevuld door de werknemer en de werkgever en bevestigd door de Franse belastingdienst tot wiens ambtsgebied de werknemer behoort, aan de werkgever moet worden bezorgd vóór de betaling van de eerste bezoldiging van elk jaar.

21. De werknemer vult kader I van het formulier 276 Front./Grens. in en overhandigt vervolgens de twee exemplaren aan zijn werkgever. Deze laatste vult kader II in en overhandigt de twee exemplaren aan de werknemer. De werknemer legt de twee exemplaren voor aan de belastingdienst in Frankrijk van het ambtsgebied waartoe hij behoort. Laatstgenoemde brengt in kader III de vereiste bevestiging aan, behoudt het eerste exemplaar van het document en overhandigt het tweede aan de werknemer opdat deze het aan zijn werkgever kan bezorgen. Op het einde van het jaar waarop het formulier 276 Front./Grens. betrekking heeft, moet de werknemer kader IV van het exemplaar bestemd voor de werkgever invullen waardoor hij bevestigt dat hij de Belgische grensstreek niet verlaten heeft gedurende een groter aantal dagen dan toegestaan door het aanvullend Protocol inzake grensarbeiders.

22. Artikel 4, § 1 van de instemmingswet bepaalt dat het aan de werkgever te overhandigen exemplaar van het formulier 276 Front./Grens. vergezeld moet zijn van een afschrift van documenten tot staving van de daadwerkelijke bewoning van een tehuis in de Franse grensstreek. Deze documenten dienen aldus ook te worden overhandigd vóór de betaling van de eerste bezoldiging van het jaar. Merk op dat als een werknemer tijdens het jaar van werkgever verandert, maar blijft werken onder de voorwaarden van de grensarbeidersregeling, deze werknemer zijn nieuwe werkgever een ander formulier 276 Front./Grens. dient te overhandigen, eveneens vergezeld van voornoemde documenten. Daarentegen zal de grensarbeider die tijdens het jaar verhuist en wanneer het nieuwe duurzaam tehuis eveneens in de Franse grensstreek gelegen is, zijn werkgever geen nieuw formulier 276 Front./Grens. moeten overhandigen. In het laatste geval zal de verandering van duurzaam tehuis pas kenbaar worden gemaakt in het formulier 276 Front./Grens. dat het volgende jaar wordt overhandigd en de begeleidende documenten moeten de daadwerkelijke bewoning van dat nieuwe duurzaam tehuis staven.
23. Bij afwezigheid van het formulier 276 Front./Grens. of bij gebrek aan dergelijke bewijsstukken of bij overhandiging van een onvolledig formulier of documenten die niet afdoende de bewoning van een tehuis staven, kan het formulier 276 Front./Grens. niet worden beschouwd als zijnde naar behoren ingevuld en kan de vrijstelling van bedrijfsvoorheffing niet worden toegepast (op grond van artikel 4, § 1 van de instemmingswet).
- Voorbeeld 16: Op het einde van 2010 verstuurt een interimkantoor het formulier 276 Front./Grens. naar een van haar tijdelijke werknemers opdat laatstgenoemde kader IV van zijn formulier kan invullen. Deze tijdelijke werknemer antwoordt niet. In maart 2011 verstrekt het interimkantoor het formulier 276 Front./Grens. aan het bevoegde Documentatiecentrum - Bedrijfsvoorheffing, met kader IV niet ingevuld en met documenten tot staving van de bewoning van een tehuis in de Franse grensstreek. Omdat het formulier 276 Front./Grens. onvolledig is, zal de bedrijfsvoorheffing worden ingekohierd in hoofde van het interimkantoor en een aangifte in de belasting der niet-inwoners zal worden toegezonden aan de tijdelijke werknemer.*
24. De werkgever die tijdens een bepaald jaar gebruik heeft gemaakt van de diensten van een werknemer die in aanmerking komt om het voordeel van de grensarbeidersregeling te genieten, moet ten laatste op 31 maart van het volgende jaar het naar behoren ingevulde formulier 276 Front./Grens. aan de administratie overleggen (aan het bevoegde Documentatiecentrum - Bedrijfsvoorheffing), vergezeld van het document of van de documenten tot staving van de daadwerkelijke bewoning van een tehuis in de Franse grensstreek.
25. Bovendien moet de werkgever aan het formulier 276 Front./Grens. en aan de bewijsstukken een verklaring toevoegen waarin hij uitdrukkelijk bevestigt dat de werknemer tijdens het beschouwde jaar zijn werkzaamheid niet meer dan 30 dagen (of 15% van het aantal gepresteerde dagen indien het een seizoensgrensarbeider betreft) buiten de Belgische grensstreek heeft uitgeoefend, onder voorbehoud van de in paragraaf 7 van het aanvullend Protocol bedoelde uitzonderingen, alsook een lijst van de specifieke dagen waarop de werknemer in de loop van het betrokken jaar de Belgische grensstreek heeft verlaten bij de uitoefening van zijn werkzaamheid. Bij gebrek aan of bij overhandiging van een onvolledige verklaring of lijst stelt artikel 6, § 1 van de instemmingswet het niet-nakomen van deze verplichting vanwege de werkgever gelijk aan een inbreuk op de bepalingen van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 en van de tot uitvoering daarvan genomen besluiten met betrekking tot de bedrijfsvoorheffing, zoals bedoeld in artikel 358, § 1, 1^o, van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.
26. Het aantal dagen waarop de werknemer de Belgische grensstreek heeft verlaten moet ook vermeld worden op de individuele fiche 281.10 die elke werkgever gehouden is over te maken aan de administratie op grond van artikel 92 van het Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992. Naast het aantal dagen waarop de grensstreek werd verlaten, dient ook de vermelding "FRANSE GRENSARBEIDER" voor te komen. Bij het ontbreken van dergelijke gegevens op de fiche 281.10 zal de bedrijfsvoorheffing kunnen worden ingekohierd in hoofde van de werkgever op grond van bovenvermeld artikel 6, § 1.
27. Samen met de formulieren 276 Front./Grens. vergezeld van bewijsstukken alsook van de verklaring en voornoemde lijst, moet de werkgever aan de administratie een

lijst overleggen van werknemers die de grensarbeidersregeling aanvragen en voor wie die regeling door de werkgever de eerste keer werd toegepast tijdens het beschouwde jaar.

28. Er wordt aan herinnerd dat artikel 5, § 2 van de instemmingswet bepaalt dat de werkgever een telling moet bijhouden van alle dagen waarop de werknemer de Belgische grensstreek heeft verlaten met vermelding van de plaats of het traject dat aanleiding geeft tot het verlaten van de grensstreek, alsook de reden van elk verlaten van de grensstreek. De gevallen waarin het verlaten van de grensstreek niet wordt opgenomen in het totaal van de dagen op grond van de uitzonderingen voorzien in punt 7, b van het aanvullend Protocol inzake grensarbeiders, moeten eveneens worden vermeld. Deze telling dient te worden gehouden vanaf 18 januari 2010 en is niet onderworpen aan een bijzondere vormvoorwaarde, maar dient dagelijks te worden bijgewerkt en moet ter beschikking van de administratie en van de werknemer gehouden worden op de plaats waar laatstgenoemde zijn werkzaamheid gewoonlijk uitoefent. Het niet-nakomen van deze verplichting zal ook resulteren in de toepassing van voornoemd artikel 6, § 1 van de instemmingswet.
29. Zoals bepaald in artikel 6, § 2 van de instemmingswet stellen zowel de werknemer als de werkgever die een van de hierboven beschreven verplichtingen niet naleeft zich bovendien bloot aan de administratieve en zelfs strafrechtelijke sancties waarin is voorzien door het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992, net zoals dat het geval is voor diegene die de bepalingen van voornoemd Wetboek en van de ter uitvoering daarvan genomen besluiten overtreedt. Artikel 6, § 2, 2^{de} en 3^{de} lid verzwart, in geval van onvolledige of onjuiste aangifte gedaan door de werkgever of de werknemer met de bedoeling de belasting te ontduiken, de belastingverhogingen voorzien in de artikelen 226 en 228 van het koninklijk besluit tot uitvoering van de Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992.
30. Als uitkeringen worden betaald aan een grensarbeider door een andere instantie dan de werkgever (bijvoorbeeld uitkeringen betaald door het fonds voor bestaanszekerheid, vergoedingen die worden betaald door het ziekenfonds in geval van zwangerschapsverlof, het vakantiegeld betaald door het vakantiefonds aan de arbeiders, ...), moet deze instantie geen formulier 276 Front./Grens. invullen, noch bewijsstukken vragen op voorwaarde dat de werkgever heeft overhandigd hetzij een afschrift van het door de werkgever naar behoren ingevulde formulier 276 Front./Grens, hetzij een lijst van werknemers die door de werkgever als grensarbeider worden beschouwd en op voorwaarde dat de betrokken uitkeringen wel degelijk worden betaald als gevolg van de beroepswerkzaamheid waarvoor de betrokken werknemer het voordeel van de grensarbeidersregeling geniet.
31. Indien de bedrijfsvoorheffing werd ingehouden door de werkgever omdat laatstgenoemde van mening was dat ofwel niet werd voldaan aan de voorwaarden van de grensarbeidersregeling, ofwel de bewijsstukken ontoereikend waren, kan de werknemer bezwaar indienen bij de Gewestelijke directeur te Brussel II vennootschappen (Kruidentuinlaan 50 (verdieping 19 P), bus 340 te 1000 Brussel) tegen de bedrijfsvoorheffing die, na inhouding op zijn bezoldigingen, werd doorgestort.

VI. VERDUIDELIJKINGEN VAN DE DOCUMENTEN TOT STAVING VAN DE DAADWERKELIJKE BEWONING VAN EEN TEHUIS IN DE FRANSE GRENSTREEK

32. In punt 22 van deze circulaire werd verduidelijkt dat de werknemers een document of documenten tot staving van de daadwerkelijke bewoning van een tehuis in de Franse grensstreek moeten hechten aan hun formulier 276 Front./Grens. en overhandigen aan hun werkgever. Deze verplichting bestaat sinds 8.1.2010. De volgende verduidelijkingen kunnen worden gemaakt met betrekking tot deze voorwaarde.
33. Zoals vermeld in punt 5 van de circulaire nr. Ci.R9/602.029 (AOIF nr. 7/2010) dd. 27.1.2010, kunnen de documenten tot staving van de daadwerkelijke bewoning van een tehuis in de Franse grensstreek van fiscale aard zijn voor een persoon die altijd inwoner is geweest van de Franse grensstreek. Zo kan bijvoorbeeld een dergelijke persoon de belastingaanslag van de "taxe d'habitation" op zijn naam overhandigen, samen met een bewijs dat hij uit de Franse grensstreek afkomstig is, zoals een afschrift van zijn geboorteakte of een getuigschrift van het lager of secundair onderwijs van een instelling gevestigd in deze grensstreek. Als het document opgesteld is onder een andere naam dan de zijne, moet de werknemer een document overhandigen dat deze situatie rechtvaardigt (bv. samenstelling van het gezin).

34. Voor personen die verhuisd zijn naar de Franse grensstreek, aangezien deze maatregel door de wetgever werd genomen om het fenomeen van fictieve domicilieringen in de Franse grensstreek te bestrijden, moeten deze personen ook het bewijs leveren van het daadwerkelijk wonen in de Franse grensstreek zoals rekeningen van water, gas, elektriciteit of telefoon.
35. Opdat deze rekeningen bewijskracht zouden hebben ten opzichte van de daadwerkelijke bewoning van een tehuis, moeten zij worden opgesteld op naam van de betrokken grensarbeider en een werkelijk en normaal verbruik aantonen met betrekking tot de daadwerkelijke en reguliere bewoning van het tehuis.
36. In de praktijk werd vaak vastgesteld dat deze rekeningen niet werden opgesteld op naam van de werknemer, maar ofwel op naam van een medehuurder ofwel op naam van de eigenaar van het gehuurde goed (huurcontract waarbij alle kosten inbegrepen zijn).
37. Indien de rekeningen worden opgesteld op naam van een medehuurder, dient men een onderscheid te maken tussen de medehuurder die een familielid, een echtgenoot of echtgenote of zelfs een levenspartner is en de medehuurder die geen emotionele band heeft met de werknemer (een collega of een "onbekende"). In het eerste geval kunnen de rekeningen aanvaard worden indien ze overeenkomen met een normaal verbruik voor de grootte van het huishouden en indien deze rekeningen of het document van fiscale aard vergezeld zijn van een ander document waaruit blijkt dat de betrokkene leeft met de persoon vermeld op de rekeningen.

Voorbeeld 17: Een werknemer, die niet uit de Franse grensstreek afkomstig is, overhandigt aan zijn werkgever zijn naar behoren ingevuld formulier 276 Front./Grens., rekeningen voor het verbruik van gas, water en elektriciteit opgesteld op naam van zijn echtgenote en die een normaal verbruik voor twee personen aantonen en een afschrift van zijn huwelijksakte. De werkgever kan beslissen geen bedrijfsvoorheffing in te houden op de bezoldigingen van deze werknemer.

Voorbeeld 18: Een werknemer, die niet uit de Franse grensstreek afkomstig is, overhandigt aan zijn werkgever zijn naar behoren ingevuld formulier 276 Front./Grens., rekeningen voor het verbruik van gas, water en elektriciteit opgesteld op naam van zijn broer, maar deze rekeningen tonen slechts een normaal verbruik voor één persoon aan. De werkgever moet bedrijfsvoorheffing inhouden op de bezoldigingen van deze werknemer.

38. Met betrekking tot huurcontracten waarbij alle kosten inbegrepen zijn, zullen rekeningen voor het verbruik van gas, elektriciteit, ... opgesteld op naam van de verhuurder niet afzonderlijk genomen beschouwd worden als documenten tot staving van een daadwerkelijke bewoning. Immers, daar bovenop zal moeten vastgesteld worden dat het bewoonde goed een appartement of een huis (en niet enkel een eenpersoonskamer) is, dat de betreffende factuur betrekking heeft op een eigen woonruimte (en niet op het hele gebouw), dat de huurder alleen of samenwonend werkelijk de woonruimte in kwestie betreft (bijvoorbeeld door overlegging van de "taxe d'habitation" waarop hij vermeld staat als de enige bewoner van de woonruimte) en natuurlijk, dat de rekeningen een normaal verbruik aantonen.

Voorbeeld 19: Een werknemer, die niet uit de Franse grensstreek afkomstig is, overhandigt aan zijn werkgever zijn naar behoren ingevuld formulier 276 Front./Grens., rekeningen voor het verbruik van gas, water en elektriciteit opgesteld op naam van zijn huisbaas en die een normaal verbruik voor één persoon aantonen. De werknemer is niet in staat om andere elementen aan te brengen. De werkgever moet bedrijfsvoorheffing inhouden op de bezoldigingen van deze werknemer.

39. Andere documenten dan bovengenoemde rekeningen kunnen bewijskracht hebben, naar gelang het geval afzonderlijk genomen of gecombineerd.

Voorbeeld 20: Een werknemer, die niet uit de Franse grensstreek afkomstig is, overhandigt aan zijn werkgever zijn naar behoren ingevuld formulier 276 Front./Grens., rekeningen voor het verbruik van gas, water en elektriciteit opgesteld op naam van zijn huisbaas en die een normaal verbruik voor vier personen aantonen en het bewijs van inschrijving van zijn twee kinderen in een school in de Franse grensstreek. De werkgever kan beslissen geen bedrijfsvoorheffing in te houden op de bezoldigingen van deze werknemer.

40. Merk op dat het "normale" karakter van het verbruik kan veranderen afhankelijk van het aantal betrokken personen en de situatie in kwestie (bijvoorbeeld de aanwezigheid van een regenwaterput beïnvloedt het waterverbruik). Het is de taak van de werkgever om te onderzoeken of de documenten overhandigd door de werknemer redelijkerwijs de daadwerkelijke bewoning van een tehuis rechtvaardigen. Bovendien heeft artikel 4, § 1 van de instemmingswet als doel de werknemer, die aanspraak maakt op de voordelen van de grensarbeidersregeling, te verplichten om documenten die op geloofwaardige manier de daadwerkelijke bewoning van zijn tehuis vaststellen te overhandigen, maar de werkgever mag niet eisen dat de werknemer alle documenten in zijn bezit bezorgt.

Voorbeeld 21: Een werknemer, die niet uit de Franse grensstreek afkomstig is, overhandigt aan zijn werkgever zijn naar behoren ingevuld formulier 276 Front./Grens., een notariële akte waaruit blijkt dat hij eigenaar is van een tehuis in de Franse grensstreek en het bewijs van betaling van de "taxe d'habitation". Hij voegt ook rekeningen voor elektriciteit en gas die een normaal verbruik aantonen toe, maar hij vergeet zijn rekeningen voor water toe te voegen. De werkgever kan beslissen geen bedrijfsvoorheffing in te houden op de bezoldigingen van deze werknemer.

41. Wanneer de werknemer geen bewijsstukken overhandigt of documenten die door de werkgever onvoldoende worden geacht en de bedrijfsvoorheffing ingehouden wordt op de bezoldigingen van de betrokken werknemer, doet de werkgever geen uitspraak over de hoedanigheid van "grensarbeider". Hij beperkt zich enkel tot het vaststellen dat de wettelijk vereiste documenten niet werden toegevoegd en houdt aldus de bedrijfsvoorheffing in overeenkomstig de wettelijke regels. Het is de administratie die bij een eventueel beroep ingediend door de werknemer of bij het onderzoek van een aangifte in de belasting der niet-inwoners zich zal uitspreken over het al dan niet bestaan van de grensarbeidersregeling voor betrokkene.

Voorbeeld 22: In 2010 overhandigt een werknemer, die uit België afkomstig is, aan zijn werkgever zijn naar behoren ingevuld formulier 276 Front./Grens., rekeningen voor het verbruik van gas, water en elektriciteit opgesteld op naam van zijn huisbaas en die een normaal verbruik voor één persoon aantonen. De werknemer is niet in staat om andere elementen aan te brengen en bovendien stelt de werkgever vast dat twee andere werknemers verklaren op hetzelfde adres te wonen. De werkgever houdt de wettelijk verschuldigde bedrijfsvoorheffing in en de werknemer dient bezwaar in bij de administratie. Laatstgenoemde zal nagaan of voldaan is aan de voorwaarden van de grensarbeidersregeling voor 2010 en ook voor de andere jaren. De beschreven omstandigheden doen immers vermoeden dat de verhuizing naar Frankrijk fictief is.

VII. CONTACTPERSONEN

42. Voor al uw vragen: Kathleen VANMEER (tel.: 0257/639.97 – E-mail: kathleen.vanmeer@minfin.fed.be) en BELINTAX (tel.: 0257/634.70 – E-mail: belintax@minfin.fed.be) van de directie III/1 van de Centrale diensten van de Algemene administratie van de fiscaliteit.

Voor de Administrateur-generaal van de fiscaliteit d.d.,

J. FROGNIER
Directeur