



Nationaal Arbeidsrecht Congres 2017

(Handen) af van de arbeidsovereenkomst

Fiscale aspecten

Boris Emmerig

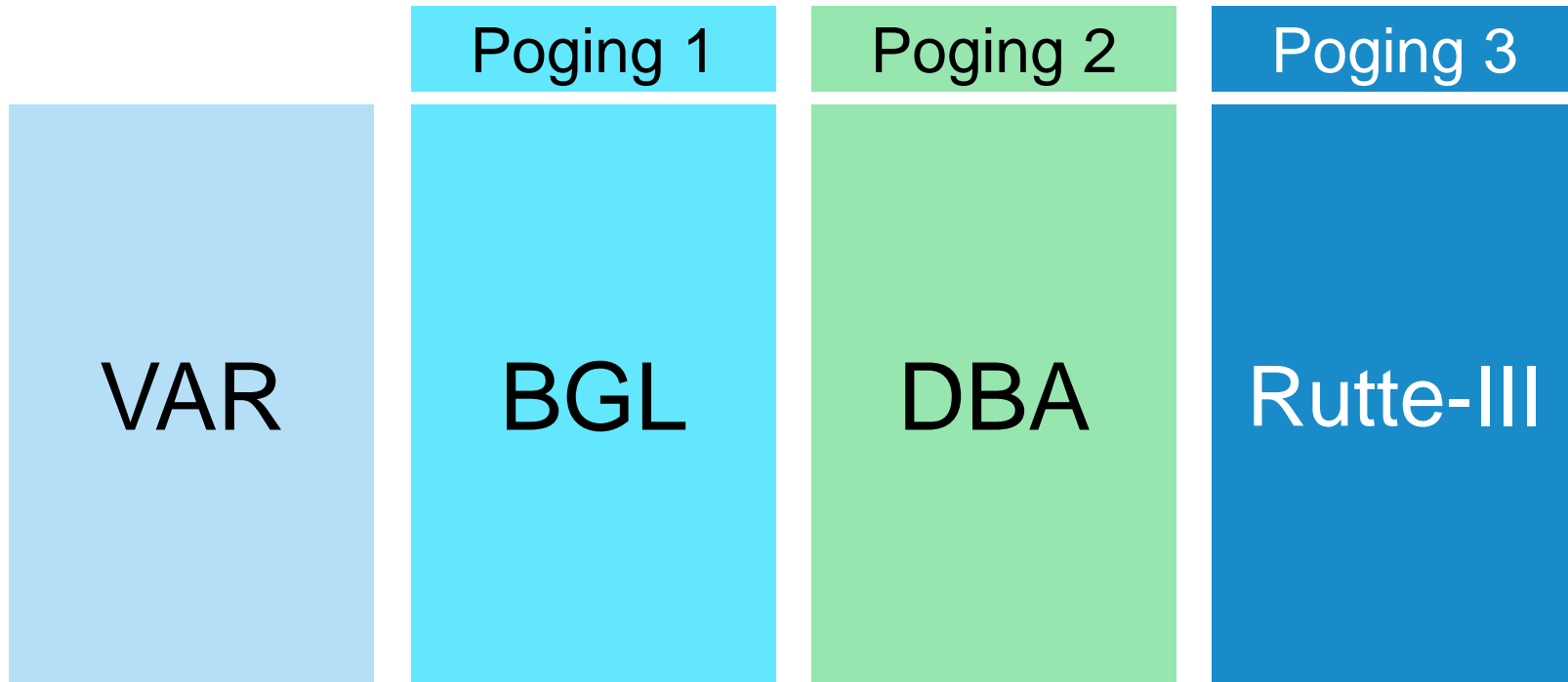
VAR – BGL - DBA- Regeerakkoord

Tijdslijn

1 januari 2005	Inwerkingtreding Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR
19 september 2014	Voorstel Wet invoering Beschikking geen loonheffingen
19 mei 2015	Voorstel Wet DBA
1 mei 2016	Inwerkingtreding Wet DBA (handhaving vanaf 1 mei 2017)
19 september 2016	Eerste voortgangsrapportage Wet DBA
18 november 2016	Tweede voortgangsrapportage Wet DBA - Rapport-Boot
18 november 2016	Uitstel handhaving tot 1 januari 2018
22 mei 2017	Rapport varianten kwalificatie arbeidsrelaties
1 juni 2017	Uitstel handhaving tot 1 juli 2018
10 oktober 2017	Regeerakkoord Rutte-III
	“De Wet DBA wordt vervangen.”

VAR – BGL - DBA- Regeerakkoord

Het grote beeld



Waarom is het fout gegaan?

Relatie arbeidsrecht - belastingrecht



Handreiking DBA

Het besliskader is gelijk voor zowel het arbeidsrecht, het sociaal verzekeringsrecht als het belastingrecht

Gouden Kooi-arrest (HR 25 maart 2011, JAR 2011, 109)



Artikel 610 van Boek 7 van het BW en de daarbij behorende jurisprudentie regelen de criteria voor het bestaan van een arbeidsovereenkomst.

Arbeidsrechtelijk en fiscaal moet het gewoon gelijk lopen. Daar mag geen verschil tussen bestaan.



B-notarissen-arrest (HR 17 februari 2012, BNB 2012/129)

In de fiscale rechtspraak wordt bij herhaling verwezen naar Groen/Schoevers.

Voorbeeld: Hof Den Haag, 1 juli 2015, V-N 2015/44.21.29



Opting out

Regeerakkoord

“Aan de bovenkant van de markt wordt voor zelfstandig ondernemers een ‘opt out’ voor de loonbelasting en de werknemersverzekeringen ingevoerd.”

Wordt (bewezen) fiscaal ondernemerschap een toegangsvoorwaarde voor opting out?

Voor opting in (de omgekeerde variant) is afwezigheid van ondernemerschap een voorwaarde.

Vormgeving?

Waarschijnlijk gezamenlijke verklaring opdrachtgever en opdrachtnemer vóór eerste moment dat loonbelasting zou moeten worden ingehouden.

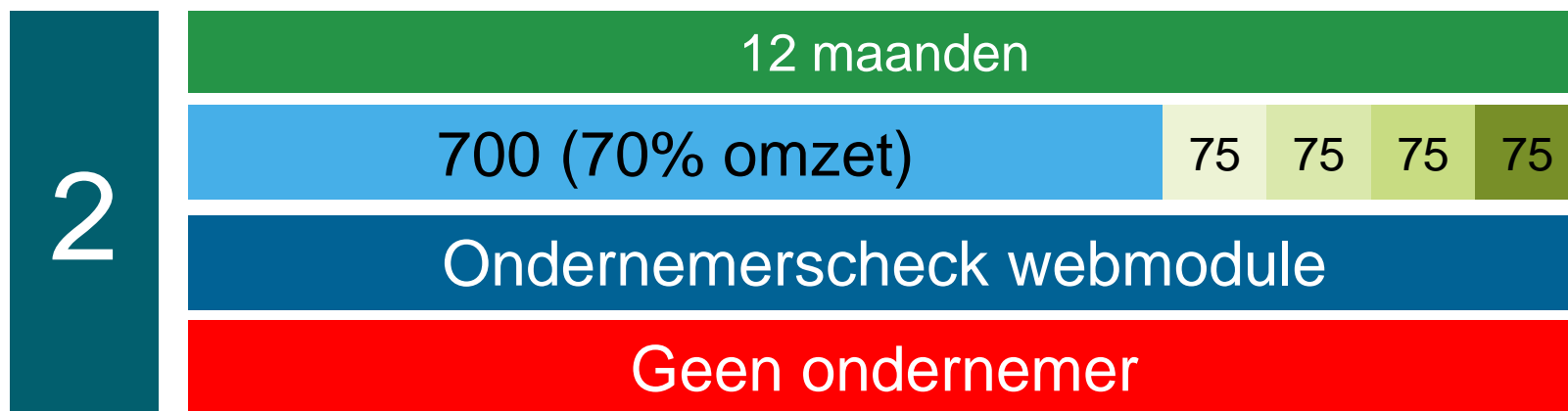
Hoe is fiscale positie van opdrachtnemer?

Sluit opting out ook een arbeidsovereenkomst uit?



Opting out

Ondernemerschap een vereiste?



Opdrachtgeversverklaring

De webmodule

“Opdrachtgevers krijgen deze verklaring via het invullen van een webmodule.”

“In de webmodule wordt een aantal duidelijke vragen gesteld aan de opdrachtgever over de aard van de werkzaamheden.”

Voorlopige conclusie

Uitsluitend de opdrachtgever moet de webmodule invullen.

Gevolg positieve uitslag webmodule

Opdrachtgever krijgt zekerheid vooraf van vrijwaring van loonbelasting en premies werknemersverzekeringen.

Geen zekerheid vooraf indien de webmodule niet naar waarheid is ingevuld (dus geen 100% vrijwaring)

Wat is naar waarheid invullen?



De webmodule

Eerdere waarschuwingen

Advies Raad van State bij wetsvoorstel BGL

De Afdeling merkt daarnaast op dat een goede uitvoering en toepassing van de BGL alsmede zekerheid vooraf, staat en valt met het adequaat functioneren van de webmodule. Zij betwijfelt echter of en zo ja in hoeverre voldoende zekerheid vooraf is te realiseren met de webmodule, aangezien niet duidelijk is of en in hoeverre de webmodule invulling zal geven aan de casuïstiek van het individuele geval.

Leo Stevens, emeritus-hoogleraar Belastingrecht

Er zijn boeken met jurisprudentie over wat een "ondernemer" precies is. Het is een illusie om te denken dat je zoiets met een webmodule wel even goed in kaart gebracht krijgt. Er is zo veel diversiteit in werknemerschap, dus daar geldt precies hetzelfde.

De webmodule

Vergelijking BGL – huidig voorstel (1)

Webmodule Beschikking Geen Loonheffingen

Opdrachtnemersdeel

Geen invloed opdrachtgever

Hoeveel opdrachtnemers?

Hoeveel investeringen?

Opdrachtgeversdeel

Wel invloed opdrachtgever

Mag opdrachtnemer zich laten vervangen?

Wie draagt risico voor schade?

Wie bepaalt werktijden?

Stellingen

Verificatie opdrachtgever



De webmodule

Vergelijking BGL – huidig voorstel (2)

Webmodule Rutte-III

Opdrachtgeversdeel

Wel invloed opdrachtgever

Mag opdrachtnemer zich laten vervangen?

Wie draagt risico voor schade?

Wie bepaalt werktijden?

Oordeel

In voorstel Rutte-III vervalt het opdrachtnemersdeel

De webmodule

Mogelijke inhoud

criterium	Dienstbetrekking	Geen dienstbetrekking	Weging
Duur opdracht	Langer dan 6 maanden	Tot 6 maanden	Nader te bepalen
Aard opdracht	Regulier	Niet-regulier	
Tarief	€ 18-75 per uur	€ 18-75 per uur	
Inbedding organisatie	Ja	Nee	
Core business	Ja	Nee	
Ook werknemers	Ja	Nee	
Specialistisch	Nee	Ja	
Materieel gezag	Ja	Nee	
Aansprakelijkheid	Nee	Ja	
Eigen materiaal	Nee	Ja	



De webmodule

Lakmoesproef jurisprudentie

Opdracht	Uitspraak
Bedrijfsleider restaurant	Hof Amsterdam, 11 april 2017
Belastingadviseur	Hof Den Bosch, 28 januari 2014
TV-presentator	Hof Amsterdam, 7 juli 2011
Bondscoach dressuurploeg	Hof Den Bosch, 25 november 2011
Lasser onder toezicht voorman	Hof Den Haag, 2 april 2012
Bezorger PostNL	Hof Arnhem-Leeuwarden, 17 augustus 2016
Bezorger PostNL	Hof Amsterdam 5 juli 2016
Docent EUR	Rb. Rotterdam, 13 november 2015



Opdrachtgeversverklaring

Toetsing vooraf – toetsing achteraf

Stel : positieve opdrachtgeversverklaring is verkregen

Is toetsing achteraf dan dat:

1. minder snel van een dienstbetrekking sprake is?
2. even snel van een dienstbetrekking sprake is?
3. sneller van een dienstbetrekking sprake is?

Hoe strenger de toetsing achteraf, hoe meer de vrijwaring vooraf teniet wordt gedaan.

Welke mate van afwijking leidt tot heffing?

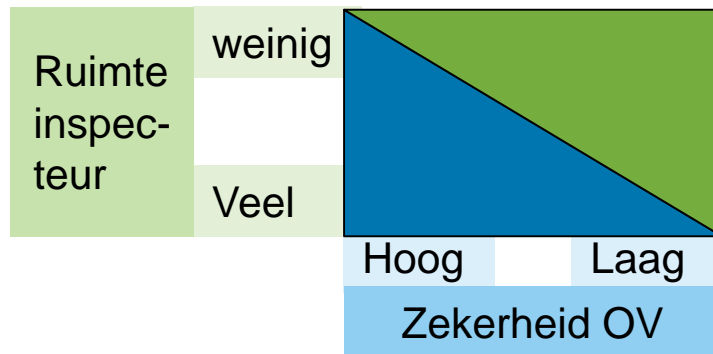
Helderheid over toetsing achteraf net zo belangrijk als helderheid over toetsing vooraf.

Opdrachtgeversverklaring

Hoe toetst de Belastingdienst (1)?

Kwade trouw	Ruimte voor meer handhaving	Meer dan incidenteel
	Geen overeenstemming	In lichte mate Incidenteel
VAR	BGL - DBA - Rutte-III	

Inspecteur heeft “zekere beoordelingsvrijheid”



“Spanning altijd aanwezig in situaties waarin een feitelijke situatie met een meervoudige norm moet worden vergeleken”



Opdrachtgeversverklaring

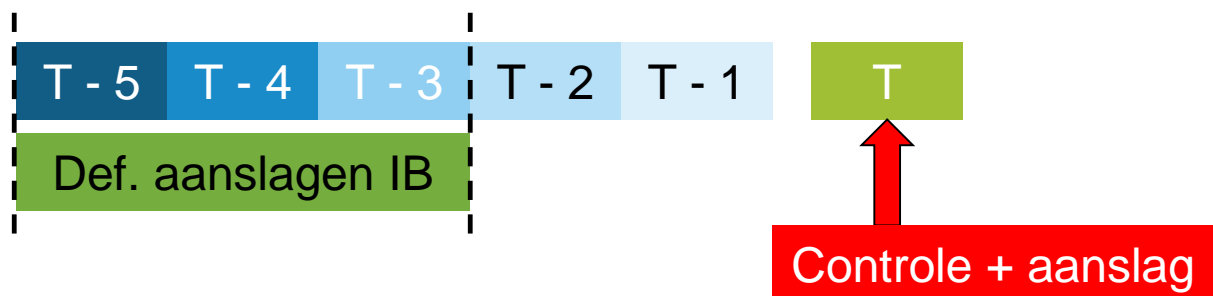
Hoe toetst de Belastingdienst (2)?

- Is opdrachtgeversverklaring in overeenstemming met:
 1. de gesloten overeenkomst?
 2. wijze waarop en condities waaronder de werkzaamheden worden verricht?
- Geen overeenstemming werkt terug tot begin arbeidsrelatie (vermoeden Belastingdienst)
- Boete bij schuld werkgever
- “Trial & error” is geen probleem






Opdrachtgeversverklaring

Naheffing bij opdrachtgever



Heffing	T - 5	T - 4	T - 3	T - 2	T - 1	T
Loonbelasting	Green	Green	Green	Yellow	Yellow	Yellow
Premies VV	Green	Green	Green	Yellow	Yellow	Yellow
Premies WV	Red	Red	Red	Red	Red	Red
Bijdrage ZVW	Red	Red	Red	Red	Red	Red

-  Heffing bij opdrachtgever
-  Heffing verhaalbaar op opdrachtnemer
-  Heffing bij opdrachtnemer



Opdrachtgeversverklaring

Andere aspecten

- Verantwoordelijkheid lijkt steeds meer te verschuiven naar opdrachtgever
 - VAR : verantwoordelijkheid opdrachtnemer
 - Wet DBA : gedeelde verantwoordelijkheid
 - Rutte-III : verantwoordelijkheid opdrachtgever
- Opdrachtgeversverklaring geeft geen zekerheid over fiscale positie opdrachtnemer
 - Winst uit onderneming
 - Resultaat uit overige werkzaamheden
 - Loon uit dienstbetrekking
- Hoe wordt rechtsbescherming geregeld?



Modelovereenkomsten

Sectorale benadering

Algemene modelovereenkomsten

Modelovereenkomsten voor branches en beroepsgroepen

Bouw

Kunst, cultuur, amusement, media

Gezondheid en welzijn

Horeca, catering, sport en recreatie

ICT

Landbouw en visserij

Onderwijs

Overheid

Vervoer

Zakelijke dienstverlening

Individuele overeenkomsten



BGL - DBA - Rutte-III

Vergelijking

	BGL	DBA	Rutte-III
Ondernemerschap	Green	Red	Red
Sectoren	Red	Green	Red
Webmodule	Red	Green	Red
Rechtsbescherming	Green	Red	Red
Duidelijkheid	Yellow	Red	Green

Rutte-III : Duidelijkheid komt tegen een prijs



Handhaving

Mogelijk scenario

Onderdeel	Wetgeving	Einde handhaving	Uitloop tot
Opting out	Makkelijk	1 juli 2018	1 juli 2019
Webmodule	Moeilijk	Onbekend	Onbekend
Fictieve dienstbetrekking	Makkelijk	1 juli 2018	1 juli 2019

Handhaving

Uitzondering voor kwaadwillenden

Kwaadwillend is de opdrachtgever of opdrachtnemer die opzettelijk een situatie van evidente schijnzelfstandigheid laat ontstaan of voortbestaan, omdat hij weet – of had kunnen weten - dat er feitelijk sprake is van een dienstbetrekking (en daarmee een oneigenlijk financieel voordeel behaalt en/of het speelveld op een oneerlijke manier aantast).



Rechtbank Den Haag, 1 december 2016

Rechtbank Gelderland, 17 januari 2017



Hof Den Haag, 22 augustus 2017



Nieuwe ZZP-regels

Hoe gaat het nu verder?

- Modelovereenkomsten blijven bestaan
- Wet DBA wordt niet ingetrokken (regelde alleen afschaffing VAR)
- Nieuw wetsvoorstellen naar Tweede Kamer
 - Webmodule openbaar maken
 - Onderkant en bovenkant kan sneller geregeld worden
- Na invoering nieuwe regels wordt opschorting handhaving gefaseerd afgebouwd (duur: één jaar)
- Tijdens afbouw opschorting handhaving geen boetes, wel naheffing

Vindplaatsen jurisprudentie

Omschrijving in slides	Instantie en datum uitspraak	ECLI-nummer
Gouden Kooi-arrest	Hoge Raad, 25 maart 2011	ECLI:NL:HR:2011:BP3887
B-notarissen arrest	Hoge Raad, 17 februari 2012	ECLI:NL:HR:2012:BU8926
-	Hof Den Haag, 1 juli 2015	ECLI:NL:GHDHA:2015:1895
Bedrijfsleider restaurant	Hof Amsterdam, 11 april 2017	ECLI:NL:GHAMS:2017:1275
Belastingadviseur	Hof Den Bosch, 28 januari 2014	ECLI:NL:GHSHE:2014:183
TV-presentator	Hof Amsterdam, 7 juli 2011	Niet gepubliceerd
Bondscoach dressuurploeg	Hof Den Bosch, 25 november 2011	ECLI:NL:GHSHE:2011:BV6194
Lasser onder toezicht voorman	Hof Den Haag, 2 april 2012	ECLI:NL:GHSGR:2012:BZ5984
Bezorger PostNL	Hof Arnhem-Leeuwarden, 17 augustus 2016	ECLI:NL:GHARL:2016:6621
Bezorger PostNL	Hof Amsterdam 5 juli 2016	ECLI:NL:GHAMS:2016:2686
Docent EUR	Rb. Rotterdam, 13 november 2015	ECLI:NL:RBROT:2015:8062
Ryanair	Rb. Den Haag, 1 december 2016	ECLI:NL:RBDHA:2016:14894
Ryanair	Rb. Gelderland, 17 januari 2017	ECLI:NL:RBGEL:2017:224
NS	Hof Den Haag, 22 augustus 2017	ECLI:NL:GHDHA:2017:2415

Slides ter nadere informatie

Geen onderdeel van de lezing

De hierna volgende slides zijn uitsluitend ter nadere informatie toegevoegd. Zij maken geen onderdeel uit van de lezing.

Rutte-III

Werken als zelfstandige

Onderverdeling positie zzp'ers op de arbeidsmarkt

Onderkant van de arbeidsmarkt

Midden van de arbeidsmarkt

Bovenkant van de arbeidsmarkt

Aanpassing Burgerlijk Wetboek

Meer materiële toetsing gezagsverhouding

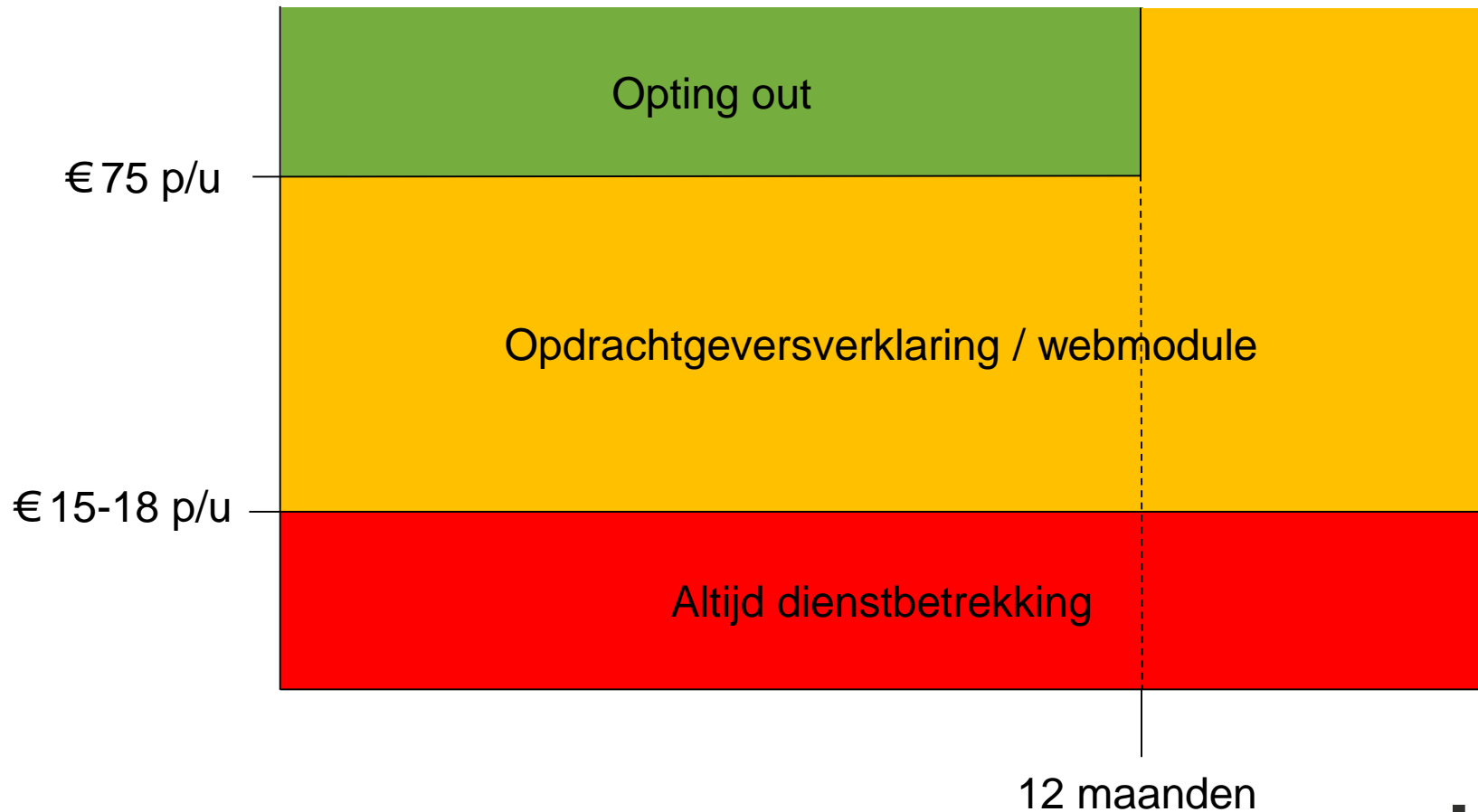
Positie zzp'ers op de arbeidsmarkt

Drie criteria

- Duur van de opdracht
- Uurtarief van de opdracht
- Aard van de opdracht
 - Reguliere bedrijfsactiviteiten
 - Niet-reguliere bedrijfsactiviteiten
- Toepassing van deze criteria kunnen leiden tot de volgende uitkomsten
 - Arbeidsovereenkomst bij wettelijke fictie
 - Opdrachtgeversverklaring / webmodule
 - Opting out

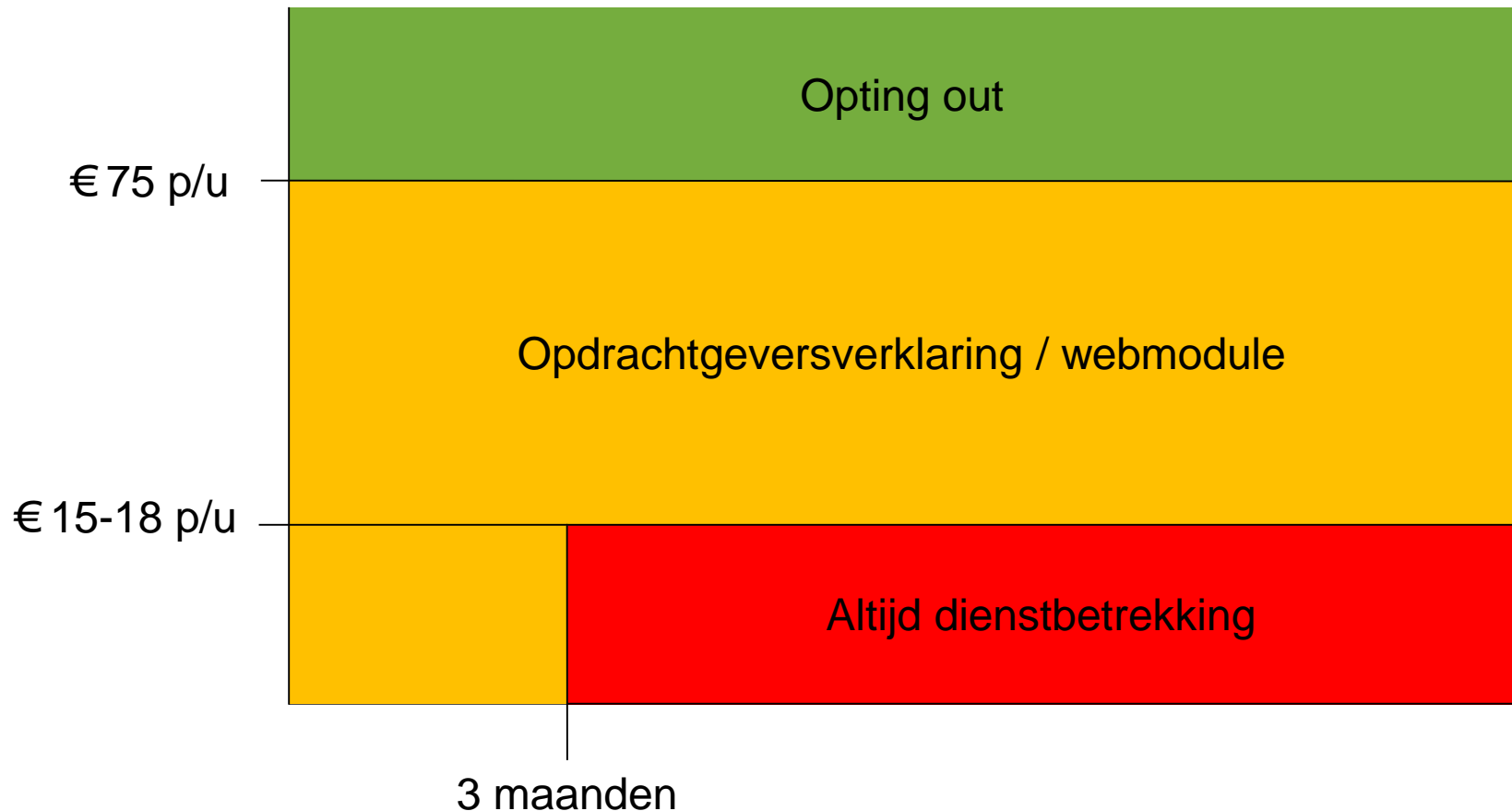
Positie zzp'ers op de arbeidsmarkt

Reguliere bedrijfsactiviteiten



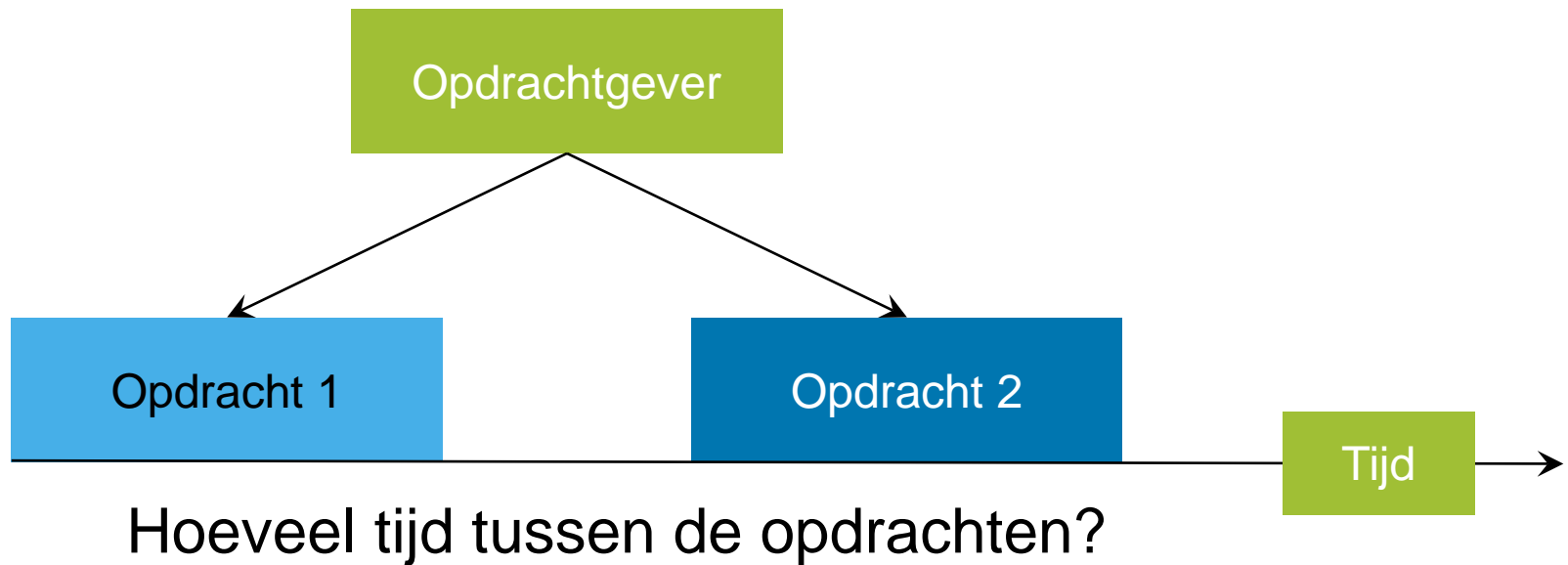
Positie zzp'ers op de arbeidsmarkt

Niet-reguliere bedrijfsactiviteiten



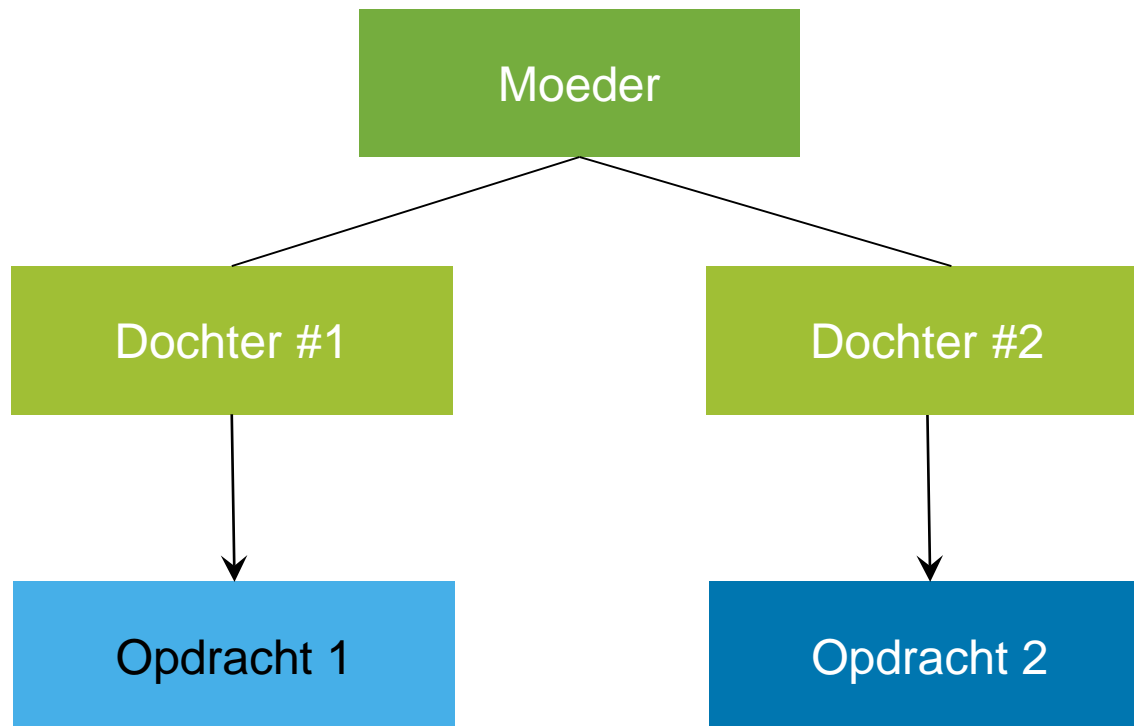
Duur van de opdracht

Opeenvolgende opdrachten



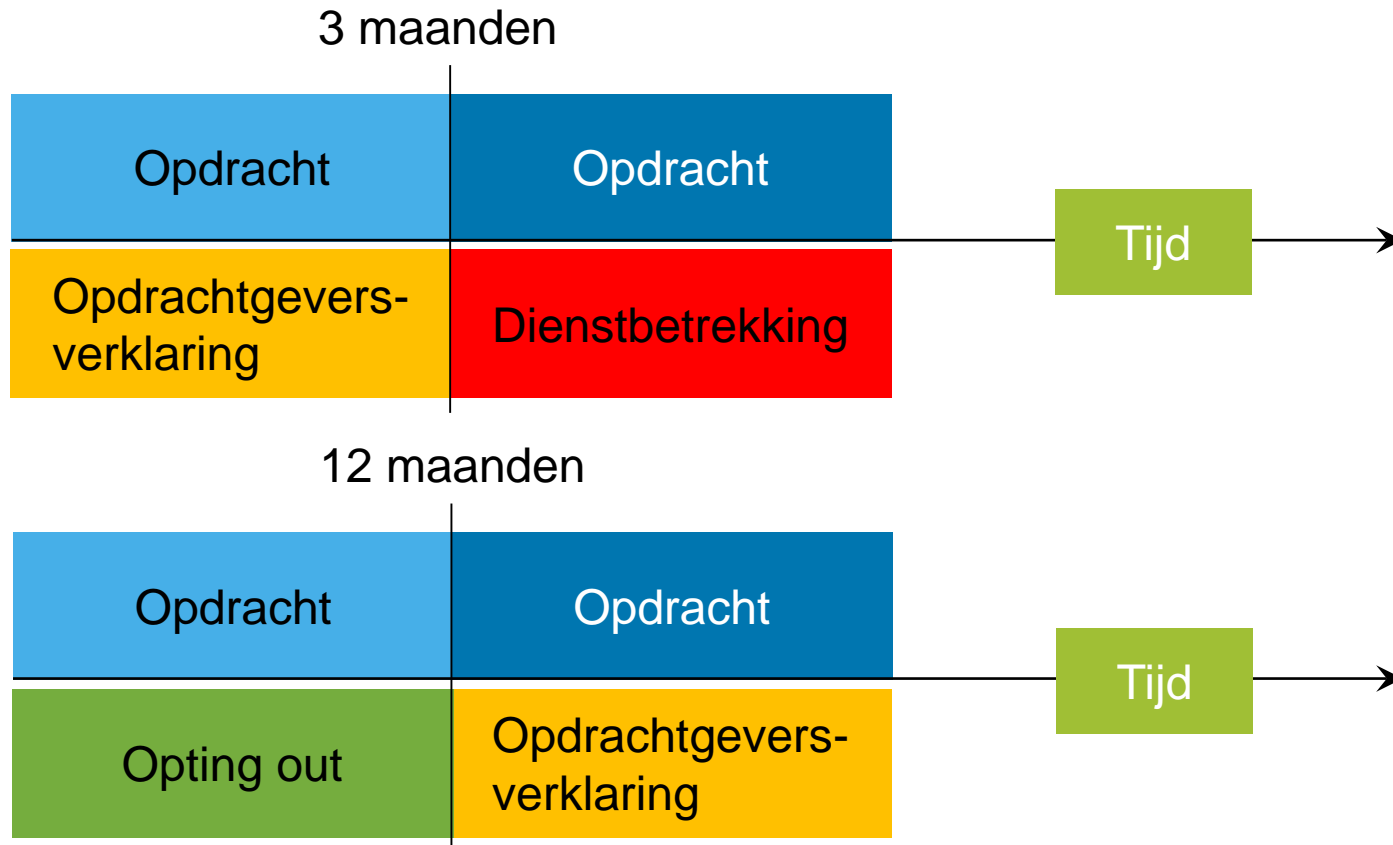
Duur van de opdracht

Opeenvolgende opdrachtgevers



Duur van de opdracht

Verlenging van opdracht



Het uurtarief

Verschijningsvormen

- Hoe om te gaan met de volgende beloningsvormen?
 - een vaste prijs
 - een prijs afhankelijk van voltooiing opdracht
 - een percentage van de opbrengst van de opdracht
 - een percentage van de opbrengsten of kostenbesparingen van de opdrachtgever
- Omrekenregels
- Welke uren tellen mee?



Reguliere / niet-reguliere activiteiten

Wat zijn dat?

- Termen zijn niet bekend in de jurisprudentie
- Lijkt op:
 - Wezenlijk onderdeel van de bedrijfsvoering
 - Inbedding in de organisatie
- Voorbeelden
 - Pizzakoeriers bij afhaal- en bezorgpizzeria
 - Zorgverleners bij een zorgstelling
 - Externe fiscalist bij een administratiekantoor
 - Zakelijk leider van een muziekgezelschap
 - Monteur bij staalconstructiebedrijf
 - PR- en communicatie-adviseur bij zakelijke dienstverlener
 - Retoucheren van foto's voor een internetwinkel
 - Kok in een restaurant



Onderkant van de arbeidsmarkt

(Fictieve) dienstbetrekking

- Dienstbetrekking voor de loonbelasting
- Arbeidsovereenkomst naar burgerlijk recht?
 - Vanuit beschermingsgedachte “ja”
- Voorstel met overkill
 - Voorbeeld: krantenbezorgers
 - Hof Arnhem-Leeuwarden 26 september 2017 (fiscaal)
 - Rechtbank Amsterdam 18 april 2017 (civiel)
 - Voorstel commissie-Boot : uitzondering voor marginale werkzaamheden



Formele / materiële gezagsverhouding

Regeerakkoord

Ten behoeve van de webmodule wordt het onderdeel 'gezagsverhouding' verduidelijkt (bijvoorbeeld dat het enkel moeten bijwonen van een vergadering op zichzelf geen indicatie van gezag is). Tevens zal het kabinet de wet zo aanpassen dat gezagsverhouding voortaan meer getoetst wordt op basis van de materiële in plaats van formele omstandigheden.

Formele benadering

De werkgever kan opdrachten en aanwijzingen geven. Of dat daadwerkelijk gebeurt, is niet doorslaggevend. Het moeten houden aan organisatorische regels is voldoende.

Materiële benadering

De werkgever geeft daadwerkelijk opdrachten en aanwijzingen over de te verrichten werkzaamheden.



Aanpassing gezagsverhouding Voorbeelden die niet leiden tot gezag

- het geven van opdrachten en aanwijzingen anders dan ten aanzien van de feitelijke werkzaamheden, bijvoorbeeld over:
 - werktijden
 - inroosting
 - productie-eisen
 - bijwonen van vergaderingen en cursussen
 - representativiteit
 - omgang met de klanten
 - kenbaarheid middels bedrijfskleding
 - logo's op vervoermiddelen
 - visitekaartjes
- Toezicht en controle
- Vragen van verantwoording via urenstaatjes, voortgangsrapportages etc.
- Het door de opdrachtgever in behandeling nemen van klachten over (het werk van) de opdrachtnemer



Relatie belastingrecht - arbeidsrecht

Handen af van de arbeidsovereenkomst?

Fiscaal recht	Arbeidsrecht
Opting out	Geen arbeidsovk.
Webmodule	Uitkomst volgen
Fictieve dienstbetr.	Wel arbeidsovk.
Materieel gezag	Materieel gezag



Relatie belastingrecht - arbeidsrecht

Twee scenario's

- **Het arbeidsrecht volgt **niet** de fiscale duiding**
 - Opting out : risico's arbeidsrechtelijke claims (met name van derden) blijft aanwezig
 - Webmodule : verschil in toetsing vooraf en (gedetailleerde) toetsing achteraf blijft bestaan
 - Verplichte fiscale dienstbetrekking : bescherming onderkant arbeidsmarkt wordt niet ten volle gerealiseerd
- **Het arbeidsrecht volgt **wél** de fiscale duiding**
 - Opting out : arbeidsrecht wordt facultatief (nu dwingend recht)
 - Webmodule : bevordert rechtszekerheid voor opdrachtgevers
 - Verplichte fiscale dienstbetrekking : bescherming onderkant arbeidsmarkt wordt gerealiseerd