

Zelfstandig aan het werk of toch niet?

De overheid heeft jarenlang mensen gestimuleerd om als zelfstandige zonder personeel (zzp'er) aan de slag te gaan. Uit signalen van de Belastingdienst blijkt nu dat er bij die groep zzp'ers vermoedelijk ook zogenoemde 'schijnzelfstandigen' (kunnen) zitten. Het kabinet heeft afgesproken om deze schijnconstructies aan te pakken. Daarbij gaat het kabinet met tamelijk grof geschut te werk. Is dat echt nodig?

Om deze schijnconstructies aan te pakken heeft de Belastingdienst recent de fiscale zelfstandigheid van bepaalde groepen zzp'ers (werkzaam in de zorg- en onderwijssector) afgenomen. Volgens de fiscus zou vooral in die gevallen namelijk sprake zijn van een verkapt dienstverband. Het is echter maar zeer de vraag of dit de juiste manier is om dergelijke ongewenste situaties tegen te gaan. Logischerwijs is tegen deze gang van zaken dan ook enorm veel verzet

aangetekend. Tijd voor een nadere beschouwing van deze problematiek.

Dienstverband

Om te beginnen kunnen volgens het Nederlandse arbeidsrecht werkzaamheden op twee manieren worden uitgevoerd:

- in privaatrechtelijk dienstverband; of
- volgens 'overeenkomst van opdracht'.

Voor de toets of een privaatrechtelijk dienstverband aanwezig is, bestaan

drie criteria: er is sprake van leiding en toezicht (gezagsverhouding), er is een tegenprestatie voor de verrichte arbeid (loon) en deze arbeid moet persoonlijk worden verricht. Als de gezagsverhouding ontbreekt, zal arbeidsrechtelijk meestal sprake zijn van een overeenkomst van opdracht. De opdrachtnemer (zzp'er) spreekt in zo'n geval met zijn opdrachtgever af wat er gedaan moet worden en welk prijskaartje daar dan aan hangt. Het is in principe aan de opdrachtnemer om te bepalen hoe hij deze werkzaamheden gaat uitvoeren, waarbij de opdrachtgever wel bevoegd is aanwijzingen te geven, die de opdrachtnemer op zijn beurt niet zomaar mag weigeren. Als sprake is van een overeenkomst van opdracht, zal de Belastingdienst de fiscale gevolgen moeten bepalen. De inkomsten kunnen namelijk behoren tot:

- de winst uit onderneming (hierna: wuo);
- loon uit een 'fictieve' dienstbetrekking;

Invulling van begrip 'onderneming' is afhankelijk van een groot aantal variabelen

Uit de rechtspraak valt af te leiden dat de invulling van het begrip 'onderneming' afhankelijk is van een groot aantal variabelen. De Belastingdienst let bij de beoordeling van het fiscaal ondernemerschap met name op de volgende punten:

- Maakt u winst? Zo ja, hoeveel?
- Hoe zelfstandig is uw onderneming? Kunt u de inrichting van uw onderneming alsook de uitvoering van de werkzaamheden zelf bepalen?

- Hoeveel tijd steekt u in uw werkzaamheden?
- Wie zijn uw opdrachtgevers? U streeft ernaar meerdere opdrachtgevers te hebben teneinde betaling- en continuïteitsrisico's te verminderen.
- Loopt u ondernemersrisico? Bestaat er een kans dat uw opdrachtgevers niet betalen en bent u afhankelijk van de vraag naar en het aanbod van uw producten of diensten?

- Hoe maakt u uw onderneming bekend naar buiten (reclame, internetsite, uithangbord, eigen briefpapier)?

- Bent u aansprakelijk voor de schulden van uw onderneming?

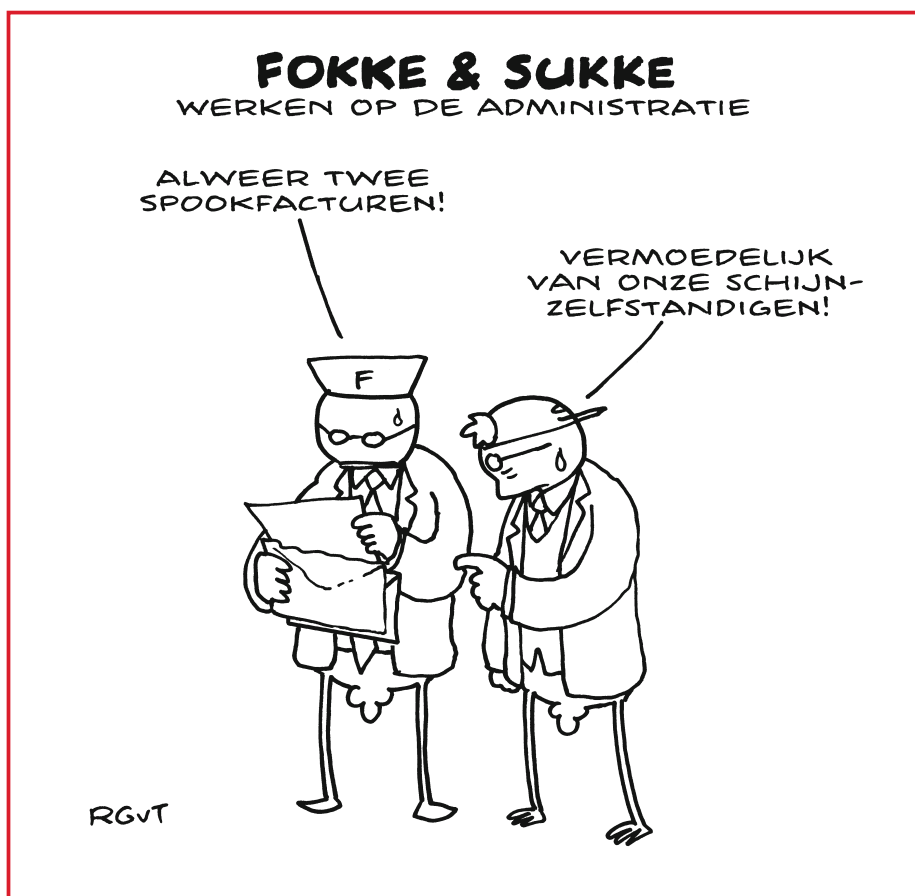
De fiscus zal alle antwoorden naast elkaar leggen om tot een juist oordeel te komen. Hierdoor kan het soms toch lastig zijn om te bepalen of iemand werkzaamheden heeft verricht als ondernemer, werknemer of als resultaatgenieter.

- het resultaat uit overige werkzaamheden.

Bij deze beoordeling speelt de zelfstandigheid van de opdrachtnemer een belangrijke rol. Wanneer merkt de Belastingdienst een zzp'er aan als 'zelfstandig ondernemer' voor de inkomstenbelasting? Gelet op de onderling zeer uitlopende rechten en plichten voor ondernemers enerzijds en werknemers anderzijds, zou een scherpe scheidslijn tussen beide begrippen wenselijk zijn. De wetgever heeft deze begrippen echter bewust niet in de wet opgenomen. De achterliggende gedachte daarbij is dat 'ondernemerschap' zich niet laat vastleggen in wettelijke regels.

Zekerheid

Om een zzp'er wat meer zekerheid te bieden over zijn arbeidsverhouding met een opdrachtgever, is de Verklaring Arbeidsrelatie (VAR) in het leven geroepen. Kort gezegd komt dit systeem erop neer dat een opdrachtnemer door zo'n VAR-aanvraag vooraf een oordeel van de Belastingdienst over de arbeidsverhouding kan verkrijgen. Het gaat daarbij dan om een oordeel over de wijze waarop de opdrachtnemer naar verwachting de werkzaamheden zal verrichten. Pas achteraf, bij de beoordeling van de ingediende aangifte inkomstenbelasting, controleert de Belastingdienst deze VAR-verklaring. Met zo'n VAR-verklaring bepaalt de Belastingdienst of de opdrachtgever rekening moet houden met de loonheffingen



en sociale premies. Er zijn vier soorten VAR-verklaringen: VAR-wuo, VAR-loon, VAR-row en VAR-dga. Vanaf het jaar 2005 is er bewust voor gekozen uitgebreide rechtsgevolgen aan de VAR-wuo en VAR-dga te verbinden. Deze komen erop neer dat een opdrachtgever te allen tijde mag afgaan op de inhoud van die VAR-beschikkingen en geen rekening hoeft te houden met de loonheffingen

en sociale premies. Zou achteraf blijken dat geen sprake is van ondernemerschap, dan kan in principe alleen de zzp'er worden aangesproken voor de ten onrechte niet betaalde loonheffingen en sociale premies. Het is dan ook niet verbazingwekkend dat sindsdien het aantal aanvragen VAR-wuo explosief is gestegen, aangezien zzp'ers met een dergelijke VAR een betere marktpositie

Wat zijn nu eigenlijk precies de voordelen van zelfstandigheid?

Wat maakt het voor partijen dan toch interessant om te kiezen voor schijnzelfstandigheid? In tijden van economische crisis zal een opdrachtgever het zeer plezierig vinden als hij het nodige op de personeelskosten kan besparen. Als gevolg van zo'n constructie hoeft een opdrachtgever immers geen werkgeverslasten (sociale premies, pensioenpremie, bijdrage zorgverzekeringswet) meer te betalen. Een groot bijkomend voordeel is dat direct

zonder extra kosten te maken afscheid genomen kan worden van de zzp'er op het moment dat er minder of helemaal geen werk meer is.

Profiteren

Voor de zzp'er gaat het voordeel schuil in het (op korte termijn) kunnen profiteren van diverse fiscale ondernemersfaciliteiten, zoals de zelfstandigenaftrek, de startersaftrek (gedurende drie jaar),

de fiscale oudedagsreserve en de mkb-winstvrijstelling. Daarnaast bestaat er een zogenoemde startersregeling op grond waarvan, onder voorwaarden, gedurende een periode van zes maanden als startende ondernemer een WW-uitkering kan worden genoten.

Hiertegenover staat natuurlijk dan wel dat de zzp'er niet langer automatisch gedekt is tegen het risico van ziekte en arbeidsongeschiktheid.

Een zorgelijke situatie in de zorgsector

Een onderzoek dat het ministerie van Sociale Zaken eerder heeft laten doen naar de geschatte percentages schijnzelfstandigen onder zzp'ers binnen een viertal sectoren (waaronder de zorgsector), heeft ertoe geleid dat de Belastingdienst zich sinds eind 2013 op het standpunt stelt dat deze zzp'ers in de zorg (naar schatting zo'n 40.000 personen) niet langer als ondernemer voor de inkomsten-

belasting kunnen worden aangemerkt, omdat zij hun werkzaamheden vaak via AWBZ-erkende bemiddelingsbureaus verrichten. Het standpunt is dan dat deze zzp'ers een dienstbetrekking hebben met dat zorgbemiddelingsbureau. Het gevolg is dat de Belastingdienst aan deze zzp'ers voor 2014 geen VAR-wuo meer verstrekt met alle nadelige gevolgen van dien voor hen.

niet langer verstrekken van een VAR-wuo voor hele sectoren de oplossing is?

Aangezien de bestrijding met name gebeurt vanuit de gedachte dat veel zzp'ers alleen maar vanwege het vermeende belastingvoordeel die fiscale status van ondernemer zouden willen hebben, werpt zich de vraag op of dit probleem zou kunnen worden opgelost door de fiscale ondernemersfaciliteiten te verminderen of ze zelfs in hun geheel te schrappen. Het antwoord op deze vraag zal waarschijnlijk een 'ja' zijn. Dit zou echter een enorme overkill tot gevolg kunnen hebben.

hebben dan zij die in het bezit zijn van een andere VAR. Het is dan ook niet zo vreemd dat zzp'ers daarmee in de verleiding zouden kunnen komen de vragen bij de VAR-aanvraag zodanig te beantwoorden dat ze een VAR-wuo krijgen.

Feitelijk

Dit laatste werkt schijnzelfstandigheid in de hand. Er zijn dan ook plannen in de maak om vanaf 1 januari 2015 het VAR-systeem aan te passen. Het is echter nog niet helemaal duidelijk hoe deze plannen er precies uit zullen komen te zien. Maar wat is nu precies schijnzelfstandigheid?

Er is sprake van schijnzelfstandigheid als er bij een formele overeenkomst van opdracht feitelijk toch sprake is van leiding en toezicht (gezagsverhouding) of als de zzp'er verplicht is het werk persoonlijk te verrichten. In de praktijk komen twee belangrijke varianten voor:

- Werknemers die voorheen in dienst waren bij de werkgever, ontslag (hebben moeten) nemen en vervolgens zich ter beschikking stellen als zzp'er.
- Buitenlandse werknemers die zich hier inschrijven als zelfstandige om de Wet Arbeid Vreemdelingen te omzeilen (als werknemer is een tewerkstellingsvergunning nodig en als ondernemer (vaak een eenmanszaak) niet).

Het bewust creëren van schijnzelfstandigheid is een vorm van sociale fraude. Het zorgt voor een oneerlijke concurrentiestrijd op de arbeidsmarkt en is in maatschappelijk opzicht on-

gewenst. Het feit dat de regering hiertegen wil optreden, krijgt daarom ook brede steun in de samenleving. Als de fiscus de samenwerking tussen de opdrachtgever en zzp'er aanmerkt als verkapt dienstverband, zijn dit de mogelijke gevolgen voor de opdrachtgever:

- de opdrachtgever moet 'met terugwerkende kracht' alsnog de bijdragen betalen die de fiscus is misgelopen;
- de fiscus kan daarbij een (vergrijp) boete opleggen aan de opdrachtgever;

“ Bewust creëren schijnzelfstandigheid is sociale fraude ”

- de samenwerking zoals die is afgesproken tussen de opdrachtgever en zzp'er wordt per direct beëindigd; en
- als de opdrachtgever gebruik zou willen blijven maken van de zzp'er, zal hij hem een arbeidsovereenkomst moeten aanbieden.

Voor de zzp'er betekent dit dat hij de VAR-wuo kwijtraakt, zodat andere opdrachtgevers hem ook niet meer als ondernemer kunnen inhuren. Daarnaast verliest de zzp'er het recht op toepassing van de ondernemersfaciliteiten. Het feit dat de Belastingdienst het probleem van de schijnzelfstandigheid wil aanpakken, is zoals gezegd vanuit maatschappelijk oogpunt en de schatkist alleszins begrijpelijk. De vraag is echter of het

Rechtsvermoeden

Misschien dat gebruikmaking van het in de wet neergelegde rechtsvermoeden voor het bestaan van een arbeidsovereenkomst dan een betere maatregel zou zijn. Dit vermoeden houdt in dat er een arbeidsovereenkomst wordt verondersteld als een persoon voor een ander gedurende een periode van drie maanden tegen vergoeding wekelijks of ten minste twintig uur per maand arbeid verricht. Maar ook deze maatregel zou nadelige effecten kunnen hebben ten aanzien van reële ondernemersgevallen.

Tot slot is de Stichting ZZP Nederland op dit moment in gesprek met het ministerie van Financiën om te verkennen of het mogelijk is te komen tot coöperaties waarin zzp'ers in de zorg zouden kunnen samenwerken met behoud van hun zelfstandigheid.

Op het plan is door staatssecretaris Wiebes van Financiën voorzichtig positief gereageerd. Het mag duidelijk zijn dat als de nu ingestoken trend zich doorzet, het naar verwachting de komende tijd nog behoorlijk onrustig zal blijven in zzp-land.

Mr. Peter van de Belt en mr. Hans Karel, beiden werkzaam als belastingadviseur bij Koeleman accountants & belastingadviseurs BV, tel. (0252) 53 49 33, e-mail: pvandebelt@accountantskoeleman.nl en hkarel@accountantskoeleman.nl

 **Op rendement.nl/fiscaaltools vindt u de bij dit artikel behorende tools**

Fiscaal Rendement

Dit artikel wordt u aangeboden door Fiscaal Rendement

Fiscaal Rendement is een financieel administratief nieuws- en adviesmagazine voor fiscalisten, adviseurs, administrateurs, boekhouders en accountants. De insteek is: het praktisch informeren en selecteren van informatie voor de fiscale specialist, zodanig dat hij deze informatie ook direct in zijn dagelijks werk kan toepassen. Fiscaal Rendement behandelt voornamelijk de 'harde' kant van de fiscale praktijk, veel nieuws dus op het gebied van inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting, heffing en invordering, bezwaar en beroep en omzetbelasting.

Fiscaal Rendement onderscheidt zich door:

- Veel signalerend nieuws over veranderende regelgeving;
- Beknopte artikelen met veel tips die de lezer direct in de dagelijkse praktijk kan gebruiken;
- Interactieve, persoonlijke e-mailservice met nieuwe vacatures, sites, congressen en publicaties.

Meer informatie op: www.rendement.nl/fiscaal

Voordelig proefabonnement aanvragen? www.rendement.nl/fiscaal/abonneren

