

De Wet DBA: de overeenkomst van opdracht na afgeschaft VAR-systeem

Door de Wet Deregulering Beoordeling Arbeidsrelaties is vanaf 1 mei 2016 het VAR-systeem afgeschaft. Dit heeft ingrijpende gevolgen voor opdrachtgevers en opdrachtnemers.

Het VAR-systeem

'Werkgevers' zijn op grond van diverse wetten¹ verplicht loonheffingen² te betalen voor degene waarmee zij een privaatrechtelijke, een publiekrechtelijke of een fictieve dienstbetrekking hebben die (grotendeels) in Nederland wordt vervuld³ of waarop de gageregeling van toepassing is. Dit geldt ook indien de werknemer niet in Nederland woont. Indien men echter op basis van een overeenkomst van opdracht contracteerde en de opdrachtnemer (zzp'er) een VAR-wuo of VAR-dga had, wist de opdrachtgever dat er volgens de belastingdienst in dat geval geen sprake was van een (dienst)betrekking waarvoor loonheffingen verschuldigd zijn, mits de betreffende opdracht ook viel binnen de beschrijving van de betreffende VAR-verklaring en binnen het tijdvak waarvoor de VAR-verklaring was afgegeven. Mocht nadien door de belastingdienst worden vastgesteld dat de feitelijke situatie anders was dan de omstandigheden in de aanvraag van de VAR waardoor er toch sprake was van een van voornoemde (dienst)betrekkingen, waren uiteraard wel loonheffingen verschuldigd. In de praktijk kwam het er vervolgens op neer dat vrijwel altijd alleen de opdrachtnemer hierop werd aangesproken en dus risico liep op een aanslag en/of boete achteraf.

Aanleiding van de (uiteindelijke) Wet DBA

Het VAR-systeem had diverse nadelen⁴:

- Diverse opdrachtgevers wensten uitsluitend te contracteren als er een VAR-verklaring beschikbaar was, waardoor de VAR-verklaring voor opdrachtnemers 'noodzakelijk' was geworden en zij dus niet verzekerd waren voor de werknemersverzekeringen;
- Er was onvoldoende toezicht mogelijk bij verstrekking van de VAR;
- De meeste verantwoordelijkheden lagen bij de opdrachtnemer;
- Handhaving ten opzichte van de opdrachtgever was in de praktijk vrijwel onmogelijk;
- Schijnzelfstandigheid kwam voor: opdrachtnemers waren op papier opdrachtnemers, maar in de praktijk werknemers. Hierdoor werd het inkomen anders belast en werd de verzekeringsplicht omzeild.

Na het mislukte wetvoorstel Beschikking Geen Loonheffing werd de Wet DBA ingevoerd. Met de loskoppeling van het ondernemerschap (IB-belasting) en de inhoudingsplicht voor de loonheffingen hoopte men voornoemde bezwaren te hebben opgelost.

¹ Wet op de loonbelasting 1964, de Zorgverzekeringswet en de Wet financiering sociale verzekeringen

² Onder loonheffingen vallen de loonbelasting/ premie volksverzekeringen, de premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet.

³ Artikel 2 Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: "Wet LB"); artikel 2 lid 1 Zorgverzekeringswet (hierna: "Zvw") jo. artikel 2.1.1 lid 1 sub b Wet langdurige zorg (hierna: "Wlz") jo. artikel 2 Wet LB; Artikel 6 lid 1 jo. artikel 2a Wet financiering sociale verzekeringen jo. artikel 2 lid 1 Zvw jo. artikel 2.1.1 lid 1 sub b Wlz jo. artikel 2 Wet LB

⁴ Eindrapport commissie Boot (model)overeenkomsten November 2016, pag. 11.

Wet DBA

Door middel van de Wet DBA werd de VAR-verklaring afgeschaft. Of er loonheffingen door de opdrachtgever moeten worden ingehouden hangt nu af van de civielrechtelijke vraag of de overeenkomst die de opdrachtnemer en de opdrachtgever hebben gesloten kan worden gekwalificeerd als een arbeidsovereenkomst in de zin van artikel 7:610 BW.

Er is sprake van een arbeidsovereenkomst als aan de navolgende drie vereisten is voldaan:

- 1) Er moet onder gezag van de werkgever worden gewerkt;
- 2) De werknemer moet de arbeid persoonlijk verrichten en mag zich dus niet vrij laten vervangen; én
- 3) De werknemer ontvangt loon.

Aan de hand van "alle omstandigheden van het geval" moet in een concreet geval worden beoordeeld of aan de voornoemde drie vereisten is voldaan.

Dit brengt met zich dat men voorafgaand aan het aangaan van een overeenkomst van opdracht geen zekerheid (meer) heeft dat de belastingdienst de overeenkomst van opdracht ook als overeenkomst van opdracht kwalificeert en niet als arbeidsovereenkomst. In een groot aantal gevallen waarin overduidelijk sprake is van een overeenkomst van opdracht zou dit echter geen problemen moeten opleveren. Voor de gevallen dat er twijfel mogelijk is over de kwalificatie "overeenkomst van opdracht" heeft de belastingdienst diverse modelovereenkomsten van opdracht op haar website gepubliceerd, van zeer algemeen tot individueel.⁵ Opdrachtgevers en opdrachtnemers kunnen deze modelovereenkomsten gebruiken als men meer zekerheid wil over de kwalificatie van de relatie. Het gebruik van een modelovereenkomst is dus niet verplicht.

De modelovereenkomsten kunnen worden onderverdeeld in drie varianten:

- a) Een modelovereenkomst waarbij het werkgeversgezag ontbreekt;
- b) Een modelovereenkomst waarbij de opdrachtnemer zich vrij mag laten vervangen;
- c) Een modelovereenkomst waarbij zowel het werkgeversgezag ontbreekt als het recht op vrije vervanging is opgenomen.

In elke modelovereenkomst staan geel gearceerde artikelen. Deze geel gearceerde artikelen zorgen ervoor dat aan ofwel voorwaarde 1, ofwel voorwaarde 2 ofwel voorwaarden 1 en 2 van een arbeidsovereenkomst niet is voldaan, mits de rest van de overeenkomst geen afbreuk doet aan de geel gearceerde artikelen én er in de praktijk niet wordt afgeweken van de inhoud van de overeenkomst. Enkel als men de geel gearceerde artikelen in de gehanteerde overeenkomst van opdracht heeft opgenomen, de rest van de overeenkomst hier geen afbreuk aan doet en er in de praktijk niet wordt afgeweken van de inhoud van de overeenkomst, zal de belastingdienst in de gevallen dat een modelovereenkomst is gebruikt de betreffende relatie als overeenkomst van opdracht kwalificeren.

5

<http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/ondernemen/modelovereenkomsten-in-plaats-van-var/modelovereenkomst-zoeken/>

De modelovereenkomsten an sich bieden dus nog geen volledige zekerheid. Pas als de belastingdienst van oordeel is dat de inhoud van de overeenkomst géén arbeidsovereenkomst is en de feitelijke situatie niet neer komt op een arbeidsovereenkomst, hoeft de opdrachtgever geen loonheffingen in te houden. Indien dit wél het geval is, zal in eerste instantie de opdrachtgever worden aangesproken. De opdrachtgever draagt dus onder de Wet DBA hoofdzakelijk het risico, mede omdat de verhaalsmogelijkheden van de opdrachtgever op de opdrachtnemer beperkt zijn.

Om toch zoveel mogelijk zekerheid vooraf te krijgen kan men ervoor kiezen de voorgenomen overeenkomst van opdracht aan de belastingdienst voor te leggen. Deze toetst dan of de inhoud van de overeenkomst van opdracht een arbeidsovereenkomst uitsluit. Een eventuele goedkeuring van de belasting is echter nog steeds geen garantie dat er geen naheffing of boete wordt opgelegd. Immers, de belastingdienst kan achteraf van oordeel zijn dat de feitelijke situatie afwijkt van de inhoud van de overeenkomst.

Fictieve dienstbetrekking

In een aantal in de wet bepaalde gevallen is er sprake van een fictieve dienstbetrekking. Dit betekent dat als er sprake is van zo'n in de wet genoemd geval er per definitie bepaalde loonheffingen moeten worden afgedragen. Zo worden in de wet⁶ bijvoorbeeld thuiswerkers, gelijkgestelden, aanneming van werk, meewerkende kinderen, sekswerkers, tussenpersonen en agenten, stagiaires, bestuurders van een beursvennootschap, topsporters, tussenkomst (intermediairs), aanmerkelijkbelanghouders, artiesten en bemanning van vissersvaartuigen genoemd. In bepaalde gevallen kan men het fictieve dienstverband in een (model)overeenkomst uitsluiten, waardoor de relatie toch als overeenkomst van opdracht wordt gekwalificeerd. Ook hiervan heeft de belastingdienst op haar website modelovereenkomsten gepubliceerd.

Handhaving Wet DBA

Bij de invoering van de Wet DBA is bepaald dat opdrachtgevers en opdrachtnemers gedurende de implementatietermijn van 1 mei 2016 tot 1 mei 2017 de tijd krijgen hun werkwijze en overeenkomsten op de Wet DBA aan te passen. Tijdens de implementatietermijn wordt dan ook niet handhavend opgetreden, hetgeen betekent dat er geen boetes en/of naheffingen worden opgelegd. De belastingdienst houdt echter wel toezicht, geeft voorlichting en biedt een helpende hand bij de implementatie.

Na invoering van de Wet DBA bleek echter al snel dat de Wet DBA, en de daarop gebaseerde modelovereenkomsten, niet het beoogde resultaat had. Vanwege het gebrek aan zekerheid en de financiële risico's die opdrachtgevers daardoor lopen, zouden opdrachtgevers terughoudend zijn in het sluiten van overeenkomsten van opdracht met zzp'ers.

De implementatietermijn waarbinnen niet handhavend zal worden opgetreden is daarom verlengd tot 1 januari 2018. Daarbij is een uitzondering gemaakt 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

⁶ Artikel 3 Wet LB en artikel 4 Wet LB

speelveld op een oneerlijke manier aantast).” Tegen kwaadwillenden wordt dus wél handhavend opgetreden. Daarbij is het van belang te melden dat opdrachtgevers of opdrachtnemers die een overeenkomst van opdracht aan de belastingdienst hebben voorgelegd en afgekeurd hebben gekregen en hier vervolgens wél mee door blijven werken, het risico lopen onder de groep kwaadwillenden te vallen en aldus een handhavingsrisico lopen.

Tot (in beginsel) 1 januari 2018 wordt gezien op welke wijze de huidige situatie onder de Wet DBA kan worden verbeterd. Daarbij wordt ook gekeken naar de mogelijkheid de criteria “vrije vervanging” en “gezagsverhouding” te herijken. Dit zijn twee van de drie voorwaarden die op basis van artikel 7:610 BW aan een arbeidsovereenkomst worden gesteld. Indien men voor deze herijking kiest heeft dit verregaande gevolgen voor het gehele arbeidsrecht.

Wordt vervolgd.

Tips voor de praktijk:

- Pas uw overeenkomst van opdracht, óók tijdens de implementatietermijn, aan op de Wet DBA. Zo heeft u in elk geval aan uw inspanningsverplichting voldaan.
- In het kader van het recht op vrije vervanging kan de opdrachtgever objectieve en noodzakelijke criteria hanteren voor de vervanging van de opdrachtnemer. Deze moeten limitatief in de overeenkomst van opdracht zijn vermeld. Voor de objectieve criteria geldt verder dat ze een direct en noodzakelijk verband moeten hebben met de concrete arbeidsprestaties en niet met de persoon van de vervanger.
- Kijk uit met het opnemen van een concurrentiebeding in de overeenkomst van opdracht, met het verschaffen van bedrijfsmiddelen aan de opdrachtnemer, met een lange duur van de opdracht en met het verstrekken van een opdracht die gelijklopend is aan de arbeid die werknemers binnen de organisatie van de opdrachtgever uitvoeren. Let er verder op dat de opdrachtnemer diverse overeenkomsten van opdracht gelijktijdig heeft en hij niet wordt doorbetaald tijdens ziekte en vakantie. Al deze aspecten wijzen namelijk in de richting van een arbeidsovereenkomst.

Auteur: mevr. mr. Maud Plantaz-Quadflieg (m.plantaz@rra.nl), advocaat bij RRA Advocaten N.V. te Ubachsberg (www.rra.nl) T:045-5620540)