



Belastingdienst

Belastingdienst, Postbus 50961, 3007
BC Rotterdam

Koninklijke Metaalunie en UNETO-VNI
mw. M.J.C. Meuwese RB
Postbus 2600
3430 GA Nieuwegein

Grote ondernemingen

Kantoor Rotterdam

Laan op Zuid 45
3072 DB Rotterdam
Postbus 50961
3007 BC Rotterdam
www.belastingdienst.nl

Doorkiesnummer

088 - 153 0390

E-mailadres

fw.van.toor@belastingdienst.nl

Datum

18 januari 2017

Team

Team 426

Behandeld door

Mr F.W. van Toor

Onze referentie

0015.40.956/
90515.84231.C.

Betreft: Overeenkomst aanneming van werk, onderhoud

Geachte mevrouw Meuwese,

Op 18 juli 2017 legde u namens Koninklijke Metaalunie en UNETO-VNI aan de Belastingdienst een modelovereenkomst voor het (onder)aannemen van werk voor, met het verzoek te beoordelen of er een verplichting is tot het afdragen of voldoen van loonheffingen als er conform deze overeenkomst wordt gewerkt. U legde de overeenkomst voor als opdrachtgever.

Naar aanleiding van uw verzoek hebben wij diverse malen contact gehad en heeft u op 10 november 2016 de definitieve tekst van de overeenkomst voorgelegd.

Beoordeling op basis van uw verzoek

Ik ben van mening dat werken volgens de bijgevoegde overeenkomst niet leidt tot de verplichting loonheffingen af te dragen of te voldoen, omdat dit niet leidt tot een (fictieve) dienstbetrekking tussen opdrachtgever en (onder)aannemer. Bij mijn beoordeling ga ik uit van de op dit moment geldende regelgeving.

Hierna geef ik een toelichting op mijn beoordeling. Hierbij komen de volgende onderwerpen aan de orde:

1. De privaatrechtelijke dienstbetrekking en de gezagsverhouding.
(Ik concludeer dat bij werken op basis van de door u voorgelegde overeenkomst geen sprake is van een dienstbetrekking vanwege het ontbreken van een gezagsverhouding.)
2. De fictieve dienstbetrekking bij aanneming van werk.
(Voor de opdrachtgever is van belang of wordt voldaan aan de voorwaarden voor het buiten toepassing laten van deze fictieve dienstbetrekking.)
3. Informatie over andere fictieve dienstbetrekkingen.
(Voor specifieke arbeidsrelaties gelden andere 'fictieve dienstbetrekkingen'. Ik maak op dit punt een voorbehoud bij mijn beoordeling.)
4. De reikwijdte van deze beoordeling.
(Mijn standpunt geldt onder de voorwaarde dat opdrachtgever en (onder)aannemer in de praktijk ook conform de voorgelegde overeenkomst handelen. Ik heb de overeenkomst uitsluitend beoordeeld voor de loonheffingen.)



5. Het gebruik van de beoordeelde overeenkomst.
(Kenmerknummer Belastingdienst; geldigheidsduur en gevolgen van aanvullingen en wijzigingen.)

Grote ondernemingen
Kantoor Rotterdam

Datum
18 januari 2017

Onze referentie
0015.40.956/ 90515.84231.C.

Toelichting bij deze beoordeling

1. Geen privaatrechtelijke dienstbetrekking

Bij aanneming van werk spreekt de aannemer met de opdrachtgever af om, buiten dienstbetrekking, een werk van stoffelijke aard tot stand te brengen en op te leveren (art. 7:750 BW). Omdat ook werknemers in opdracht een werk van stoffelijk aard kunnen maken, is het allereerst van belang na te gaan of in de aannemingsovereenkomst de kenmerken van een privaatrechtelijke dienstbetrekking ontbreken.

Ik ben van mening dat het werken volgens de bijgevoegde aannemingsovereenkomst niet leidt tot een dienstbetrekking. Uit de beoordeling komt naar voren dat op basis van de overeenkomst geen sprake is van een gezagsverhouding. Hierna zal ik ingaan op de algemene vereisten die gelden voor een arbeidsovereenkomst. Ik zal ook aangeven welke onderdelen van de overeenkomst het meest bepalend zijn voor mijn beoordeling.

Arbeidsovereenkomst

Een echte dienstbetrekking is gebaseerd op de arbeidsovereenkomst (artikel 7:610 BW). Een arbeidsovereenkomst is aanwezig als aan drie voorwaarden is voldaan:

1. De werknemer moet persoonlijk arbeid verrichten.
2. De werkgever moet de werknemer een beloning betalen voor de verrichte arbeid.
3. De werkgever kan de werknemer bindende aanwijzingen en instructies geven over het verrichten van de arbeid op zodanige wijze dat sprake is van een 'gezagsverhouding'.

Als tenminste één van de drie elementen ontbreekt is geen sprake van een arbeidsovereenkomst. Mogelijk is dan nog wel sprake van een fictieve dienstbetrekking. Aan de hand van voorgelegde overeenkomsten beoordeelt de Belastingdienst of de daarin opgenomen bepalingen al dan niet bijdragen aan de aanwezigheid van elk van de hiervoor genoemde elementen van een arbeidsovereenkomst.

Geen gezagsverhouding

Ik kom tot het oordeel dat op basis van de voorgelegde overeenkomst geen sprake is van een gezagsverhouding. Hiervoor is van belang in hoeverre de opdrachtgever het recht heeft om opdrachten en aanwijzingen te geven voor het werk dat moet worden gedaan. Uit afspraken over instructie, leiding, toezicht en verantwoordingsplicht, die betrekking hebben op de directe werkzaamheden of andere elementen van de arbeidsrelatie, leidt de Belastingdienst af of sprake kan zijn van werkgeversgezag. Ook afspraken die betrekking hebben op het al dan niet mogen werken voor derden, regeling van klachten, e.d. kunnen hiervoor van belang zijn.

Op basis van de verschillende elementen van de overeenkomst, in samenhang bezien, heb ik geoordeeld dat geen sprake is van een gezagsverhouding. Het meest duidelijk komt dit naar voren art. 3, lid 1 van de overeenkomst, waarin de instructiebevoegdheid van de opdrachtgever nadrukkelijk wordt beperkt.

2. Geen fictieve dienstbetrekking 'aanneming van werk'

Als géén sprake is van een privaatrechtelijke dienstbetrekking, dan kan nog wel sprake zijn van de fictieve dienstbetrekking voor aanneming van werk. Dat is het tweede onderdeel van de beoordeling.



Bij aanneming van werk moet de opdrachtgever van de (onder)aannemer voor de loonheffingen beoordelen of hij een overeenkomst sluit met een (onder)aannemer die het werk verricht als zelfstandige (art.3, lid 1, letter a Wet LB). (Kleine aannemers die de werkzaamheden niet zelfstandig of als nevenwerkzaamheden verrichten, worden namelijk door de wet fictief aangemerkt als 'werknemer' van de opdrachtgever die wel bedrijfsmatig handelt.)

Grote ondernemingen
Kantoor Rotterdam

Datum
18 januari 2017

Onze referentie
0015.40.956/ 90515.84231.C.

Op basis van de voorgelegde overeenkomst, kom ik tot de conclusie dat voldoende aannemelijk is, dat de fictieve dienstbetrekking met betrekking tot aanneming van werk niet van toepassing is. Het meest duidelijk komt dit naar voren in art. 3 van de overeenkomst, de inschrijving in de Kamer van Koophandel en het BTW nummer.

Let op!

Op mijn oordeel maak ik wel een voorbehoud. Als de opdrachtnemer gedurende langere tijd (nagenoeg) geen andere opdrachtgevers heeft dan de ene opdrachtgever waarmee hij de bijgevoegde overeenkomst heeft afgesloten, zou de afhankelijkheid van die ene opdrachtgever zodanig groot kunnen worden, dat de fictieve dienstbetrekking 'aanneming van werk' (kleine aannemers) toch van toepassing zou kunnen zijn.

3. Andere fictieve dienstbetrekkingen

Ik heb hiervoor vermeld dat bij aanneming van werk sprake kan zijn van een fictieve dienstbetrekking. Daarnaast kennen de loonheffingen nog andere fictieve dienstbetrekkingen. Ingeval van aanneming van werk is slechts in uitzonderlijke situaties sprake van samenloop met andere fictieve dienstbetrekkingen.

Bij mijn beoordeling, maak ik een voorbehoud voor de situaties waarin een andere fictieve dienstbetrekking van toepassing is, omdat ik dit niet kan beoordelen op basis van de door u voorgelegde overeenkomst. Lees de bijlage voor meer informatie over fictieve dienstbetrekkingen.

4. Zekerheid onder voorwaarde conforme feitelijke uitvoering

De opdrachtgever hoeft geen loonheffingen af te dragen of te voldoen als partijen in de praktijk handelen conform hetgeen zij overeen zijn gekomen in de door de Belastingdienst beoordeelde overeenkomst op grond waarvan geen sprake is van een (fictieve) dienstbetrekking.

Ik heb mijn standpunt gegeven naar aanleiding van het door u ingediende verzoek om vooroverleg. Ik heb mijn oordeel uitsluitend gebaseerd op de tekst van de door u voorgelegde (model)overeenkomst. Op mogelijk in uw situatie eerder ingenomen standpunten wordt niet teruggekomen.

Uitsluitend oordeel loonheffingen

Een overeenkomst is de vastlegging van afspraken tussen opdrachtgever en opdrachtnemer. De Belastingdienst beoordeelt overeenkomsten alleen op de elementen die van belang zijn om de vraag te kunnen beantwoorden of sprake is van de plicht tot het afdragen of voldoen van loonheffingen. De Belastingdienst kan op basis van een voorgelegde overeenkomst geen oordeel geven over de fiscale kwalificatie van de inkomsten van de opdrachtnemer in de inkomstenbelasting. Het standpunt voor de loonheffingen heeft evenmin betekenis voor de omzetbelasting.

Ook als deze overeenkomst gebruikt wordt door een opdrachtnemer die een niet-natuurlijk persoon is (zoals een besloten vennootschap), houdt het oordeel slechts in dat de opdrachtgever geen loonheffingen verschuldigd is. Dit oordeel heeft geen betekenis voor de vennootschapsbelasting. Ook ten aanzien van overige specifieke (niet fiscale) wet- en regelgeving, kan de Belastingdienst geen oordeel geven.

5. Kenmerknummer beoordeling

Deze beoordeling is bij de Belastingdienst geregistreerd onder nummer 90515.84231.C.



Verwijzing naar de beoordeling

Als opdrachtgever en opdrachtnemer ervoor kiezen om te werken volgens een door de Belastingdienst beoordeelde overeenkomst, is het belangrijk dat dit duidelijk wordt vastgelegd. Daarvoor kan bijvoorbeeld in de overeenkomst tussen opdrachtgever en opdrachtnemer de volgende tekst worden opgenomen:

"Deze overeenkomst is gebaseerd op de door de Belastingdienst op 18 januari 2017 onder nummer 90515.84231.C. beoordeelde overeenkomst."

Grote ondernemingen
Kantoor Rotterdam

Datum
18 januari 2017

Onze referentie
0015.40.956/ 90515.84231.C.

Geldigheidsduur beoordeling

Deze beoordeling van de voorgelegde (model)overeenkomst heeft een geldigheidsduur van vijf jaar, te rekenen vanaf de datum van de goedkeuring, onder voorbehoud van wijzigingen in relevante wet- of regelgeving gedurende die vijf jaar. Ook jurisprudentie kan aanleiding zijn deze beoordeling van de (voorbeeld)overeenkomst voor de toekomst in te trekken. Daarbij zal de Belastingdienst de beginselen van behoorlijk bestuur in acht nemen.

Aanvullingen en wijzigingen beoordeelde overeenkomst

Indien in de daadwerkelijk gebruikte (ingevulde) overeenkomst bepalingen worden toegevoegd of worden gewijzigd, kan dit gevolgen hebben voor mijn oordeel. Hetzelfde geldt ten aanzien van niet bij het verzoek aan de Belastingdienst voorgelegde relevante bepalingen, overeenkomsten (met derden), bijlagen, voorschriften, etc., zoals bijvoorbeeld voorschriften van derden.

Aanvullingen en/of wijzigingen zijn wel mogelijk, voor zover deze *geen afbreuk* doen aan het karakter van de overeenkomst. Hiervoor verwijs ik naar de bovenstaande uitleg over de wijze van beoordelen van deze overeenkomst. Over de voorgelegde overeenkomst is op basis van het verzoek en de daarin opgenomen afspraken geoordeeld dat geen sprake is van een gezagsverhouding en dat – onder het hiervoor opgenomen voorbehoud – voldoende aannemelijk is gemaakt dat de fictieve dienstbetrekking inzake aanneming van werk niet van toepassing is. Ingeval van aanvullingen of wijzigingen die afbreuk doen aan *deze onderdelen* kan aan de overeenkomst na wijziging *in elk geval* niet meer de zekerheid worden ontleend dat opdrachtgever geen loonheffingen hoeft af te dragen of te voldoen. Wijzigingen of aanvulling op ondergeschikte punten zijn dus mogelijk en hebben geen gevolgen voor de uitkomst van de beoordeling.

Geen aansprakelijkheid voor schade

De Belastingdienst heeft de overeenkomst uitsluitend beoordeeld met het oog op het geven van zekerheid voor het werken buiten dienstbetrekking in het kader van de loonheffingen. De Belastingdienst is niet aansprakelijk voor gevolgen, van welke aard dan ook, van het gebruik van de overeenkomst.

Mocht u naar aanleiding van deze beoordeling nog vragen of opmerkingen hebben, dan hoor ik graag van u. Ik ben te bereiken op het telefoonnummer, zoals dit in deze brief is vermeld.

Hoogachtend

namens de inspecteur

mr. F.W. van Toor
Vaktechnisch adviseur loonheffingen

Bijlagen:

- Beoordeelde overeenkomst.
- Informatie over fictieve dienstbetrekkingen/gageregeling.