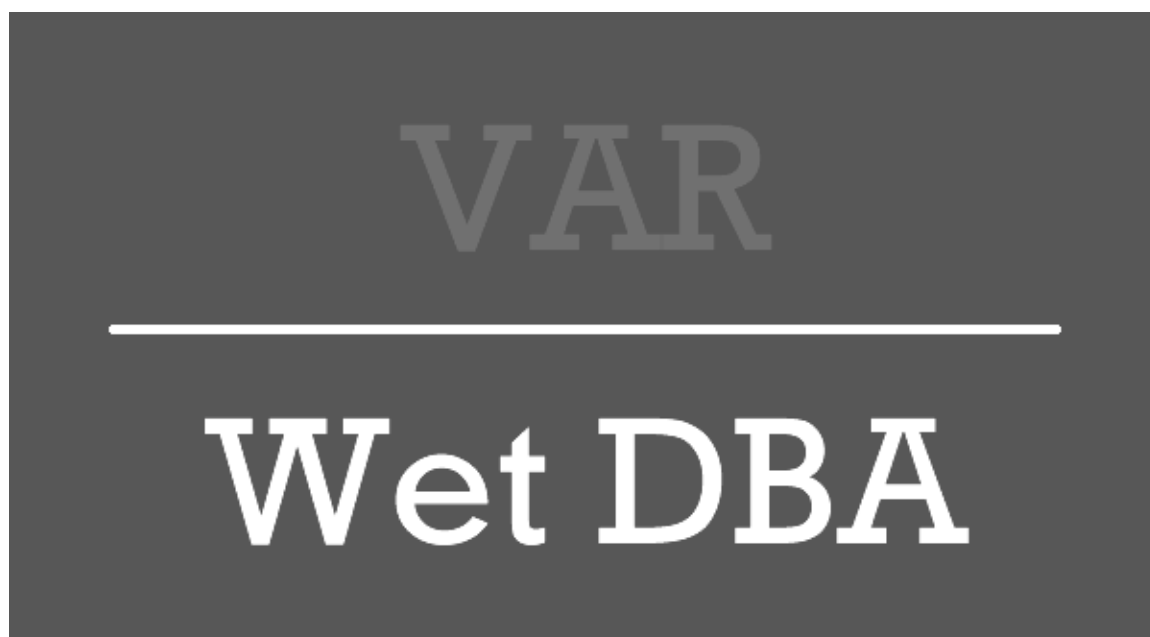


Van schijnzelfstandigheid naar schijnzekerheid?

Een onderzoek naar de risico's verbonden aan de Wet DBA bij het inhuren van zzp'ers door de Diamant-groep.



Auteur:	Lisa de Weijer
Studentnummer:	2068292
Onderwijsinstelling:	Juridische Hogeschool Avans-Fontys
Afstudeerperiode:	Februari t/m mei 2017
Afstudeerorganisatie:	Diamant-groep
Afstudeermentor:	Dhr. C.J.M.M. de Beer
Eerste afstudeerdocent:	Mevr. S.A.D.D. de Rooij
Tweede afstudeerdocent:	Mevr. G. van Schaaijk

29 mei 2017

Van schijnzelfstandigheid naar schijnzekerheid?

Een onderzoek naar de risico's verbonden aan de Wet DBA bij het inhuren van zzp'ers door de Diamant-groep.

Auteur:	Lisa de Weijer
Studentnummer:	2068292
Onderwijsinstelling:	Juridische Hogeschool Avans- Fontys
Afstudeerperiode:	Februari t/m mei 2017
Afstudeerorganisatie:	Diamant-groep
Afstudeermentor:	Dhr. C.J.M.M. de Beer
Eerste afstudeerdocent:	Mevr. S.A.D.D. de Rooij
Tweede afstudeerdocent:	Mevr. G. van Schaaijk

29 mei 2017

Voorwoord

Voor u ligt mijn afstudeerscriptie welke is geschreven in opdracht van de Diamant-groep. Deze scriptie is geschreven ter afsluiting van mijn opleiding HBO-Rechten aan de Juridische Hogeschool Avans-Fontys te Tilburg.

De aanleiding voor het schrijven van deze scriptie is de wetgeving die veranderd is betreffende zzp'ers. Aan het einde van deze scriptie worden aanbevelingen gedaan aan de Diamant-groep op welke manier het beste met zzp'ers in zee kan worden gegaan.

Via deze weg wil ik graag een aantal mensen bedanken. Allereerst mijn afstudeerdocenten Suzanne de Rooij en Geertje van Schaaijk voor de begeleiding en de zeer bruikbare feedback op een deel van mijn scriptie. Daarnaast mijn stagebegeleiders van de Diamant-groep Cees de Beer en Leontien van der Heijden. Zij hebben mij wekelijks feedback gegeven op mijn gehele scriptie en waren echt een steun. Tevens wil ik Demi van Brunschot en Martin de Ruijter bedanken voor het doorlezen van mijn scriptie en de gegeven feedback. Tot slot wil ik de geïnterviewde medewerkers van de Diamant-groep bedanken voor de tijd die zij voor mijn scriptie hebben vrij gemaakt. De interviews zijn erg belangrijk geweest voor mijn onderzoek.

Ik wens u veel leesplezier toe.

Lisa de Weijer

Tilburg, mei 2017

Inhoudsopgave

Samenvatting

Afkortingenlijst

Hoofdstuk 1 Inleiding	8
1.1 De Diamant-groep	8
1.2 Probleembeschrijving	8
1.3 Vraagstelling	10
1.4 Doelstelling	10
1.5 Onderzoeksstrategieën	10
1.6 Bronnen en methoden	10
1.7 Leeswijzer	11
Hoofdstuk 2 Juridisch kader	12
2.1 Wetsgeschiedenis	12
2.2 Wetsvoorstel Beschikking geen loonheffing	12
2.3 De Wet DBA	13
2.3.1 De Commissie Boot	14
2.4 De arbeidsovereenkomst	15
2.4.1 Arbeid	16
2.4.2 Loon	16
2.4.3 In dienst van	16
2.4.4 Gedurende zekere tijd	16
2.4.5 Fictieve dienstbetrekking	17
2.5 De overeenkomst van opdracht	17
2.6 Tussenconclusie	18
Hoofdstuk 3 Risico's Wet DBA	19
3.1 Welk risico loop je als opdrachtgever?	19
3.2 Het arbeidsrechtelijke risico	19
3.3 Het fiscale risico	20
3.3.1 Interview belastinginspecteur	21
3.4 Beoordelingscriteria	22
3.5 Aansprakelijkheid	22
3.6 Tussenconclusie	23
Hoofdstuk 4 De huidige overeenkomsten van de Diamant-groep	24
4.1 Criteria	24
4.2 Bestaande overeenkomsten	24
4.2.1 Vrije vervanging	24
4.2.2 De opdracht	26
4.2.3 Geen gezag	27
4.2.4 Aansprakelijkheid	27
4.2.5 Verzekering	28
4.2.6 VAR-verklaring	28

4.2.7 Vrijwaring	28
4.2.8 Loon	29
4.2.9 Overige factoren	30
4.3 Tussenconclusie	31
Hoofdstuk 5 Feitelijke werkwijze	32
5.1 Interview hoofd salaris- en personeelsadministratie	32
5.1.1 Aanmelding en verwerking opdracht	32
5.1.2 Inzet zzp'ers salaris- en personeelsadministratie	32
5.1.3 Tussenconclusie	33
5.2 Interviews managers	33
5.2.1 Overeenkomst van opdracht of een tijdelijk dienstverband?	33
5.2.2 Kennis van de Wet DBA	34
5.2.3 Inzet zzp'ers	34
5.2.4 Tussenconclusie	35
5.3 Interview concerncontroller	35
5.3.1 Aansprakelijkheid	35
5.3.2 Vrije vervanging	36
5.3.3 Tussenconclusie	36
5.4 Interviews zzp'ers	37
5.4.1 Werkzaamheden	37
5.4.2 Duur overeenkomst	37
5.4.3 Gezagsverhouding	38
5.4.4 Vrije vervanging	38
5.4.5 Verzekering	38
5.4.6 Modelovereenkomsten	38
5.4.7 Tussenconclusie	39
Hoofdstuk 6 Conclusies en aanbevelingen	40
6.1 Conclusies	40
6.2 Aanbevelingen	41
6.2.1 Aanbevelingen feitelijke werkwijze	41
6.2.2 Aanbevelingen overeenkomsten	42
Bronnenlijst	45

Samenvatting

Sinds 1 mei 2016 is de Wet Deregulering Beoordeling Arbeidsrelaties (hierna: Wet DBA in werking getreden. Deze wet heeft de Verklaring arbeidsrelatie (hierna: VAR) geschrapt en heeft de verantwoordelijkheid neergelegd bij zowel de opdrachtgever als de opdrachtnemer, waar voorheen alleen de opdrachtnemer verantwoordelijk was. De wet zal pas vanaf 1 januari 2018 worden gehandhaafd, waardoor de Diamant-groep nu alvast op de hoogte wil worden gebracht van deze wetgeving. De vraag die tijdens dit onderzoek centraal staat is: "Welke aanbevelingen kunnen op grond van de Wet DBA (en de wetsgeschiedenis) met betrekking tot de huidige overeenkomsten van opdracht en de feitelijke werkwijze worden gedaan aan de Diamant-groep bij het inhuren van zzp'ers?".

Om antwoord te geven op deze vraag zijn allereerst de risico's van de Wet DBA in kaart gebracht welke door de Wet DBA zijn verbonden aan zzp'ers. Met name het fiscale risico is van belang. Als de overeenkomst van opdracht door de Belastingdienst wordt gekwalificeerd als een arbeidsovereenkomst wordt door de Belastingdienst een naheffingsaanslag met daarbij een eventuele boete opgelegd aan de Diamant-groep. Uit het interview met de belastinginspecteur is gebleken dat de overeenkomst van opdracht vooraf door de Belastingdienst met name door middel van drie elementen wordt beoordeeld. Dit zijn de drie elementen van de arbeidsovereenkomst namelijk arbeid, loon en gezag.

Vervolgens kan door middel van een documentenonderzoek geconcludeerd worden dat binnen de Diamant-groep met verschillende overeenkomsten van opdracht wordt gewerkt. Veel overeenkomsten bevatten nu nog bepalingen die voor de Belastingdienst kunnen neigen naar een arbeidsovereenkomst. Hierdoor zal geen vrijwaring vooraf worden afgegeven door de Belastingdienst bij het beoordelen van de huidige overeenkomsten. Vervolgens blijkt uit de interviews dat de feitelijke werkwijze niet geheel overeenkomt met de bepalingen in de overeenkomst. Zo wordt door de zzp'ers aangegeven dat er wel degelijk sprake is van een gezagsverhouding, welke juist in de overeenkomst wordt uitgesloten.

Geconcludeerd kan worden dat de managers van de verschillende afdelingen van de Diamant-groep over onvoldoende kennis beschikken betreffende de Wet DBA. Door de beperkte kennis van de managers worden nu overeenkomsten afgesloten met zzp'ers voor functies die behoren tot de dagelijkse werkzaamheden van de Diamant-groep welke ook door interne medewerkers worden vervuld. Vervolgens worden deze overeenkomsten regelmatig voor zeer lange periodes afgesloten. Vaak middels verlengingen. Dit is geen wenselijke werkwijze voor de Diamant-groep, omdat een zzp'er allereerst vaak duurder is dan een medewerker met bijvoorbeeld een tijdelijk dienstverband. Het is niet alleen financieel niet wenselijk voor de Diamant-groep, de Belastingdienst kan mede door de structurele functie die wordt vervuld oordelen dat er sprake is van een arbeidsovereenkomst.

De belangrijkste aanbeveling is dan ook om binnen de Diamant-groep gebruik te gaan maken van een standaardovereenkomst welke door de Belastingdienst is goedgekeurd. Deze kan bij alle nieuwe overeenkomsten van opdracht worden gebruikt. Door het werken met een door de Belastingdienst goedgekeurde standaardovereenkomst is vooraf een vrijwaring mogelijk en loopt de Diamant-groep minder risico's op naheffingsaanslagen en boetes. Daarnaast dienen de overeenkomsten van opdracht standaard langs de juridische afdeling te gaan om de formulering van de opdracht te controleren, iets waar in de huidige werkwijze nog geen sprake van is.

Afkortingenlijst

AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
BBO	Begeleiding en Bemiddelingsorganisatie
BGL	Beschikking geen loonheffingen
BW	Burgerlijk Wetboek
VAR	Verklaring arbeidsrelatie
Wml	Wet minimumloon
Wsw	Wet Sociale Werkvoorziening
Wet DBA	Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties
Wfsv	Wet financiering sociale verzekeringen

Hoofdstuk 1 Inleiding

In dit hoofdstuk wordt allereerst kort de afstudeerorganisatie omschreven in paragraaf 1.1. Vervolgens zal in paragraaf 1.2 de probleembeschrijving van dit onderzoek worden beschreven. Daarna volgt in de paragraaf 1.3 de vraagstelling, welke bestaat uit de centrale vraag en de deelvragen en vervolgens in paragraaf 1.4 de doelstelling. Hierna volgt in paragraaf 1.5 de verantwoording van de bronnen en methoden. Het hoofdstuk eindigt met een leeswijzer.

1.1 De Diamant-groep

De Diamant-groep is een leerwerkbedrijf en draagt bij aan de participatie en re-integratie van mensen die door lichamelijke, psychische of sociale factoren (bijvoorbeeld langdurige werkloosheid) de kans krijgen om mee te doen in de maatschappij. Met circa 3.000 werknemers is de Diamant-groep een van de grootste werkgevers in de regio Tilburg. De Diamant-groep voert de Wet Sociale Werkvoorziening (hierna: Wsw) uit voor de gemeenten Tilburg, Goirle, Hilvarenbeek, Gilze en Rijen, Dongen en Alphen-Chaam. Tegenwoordig ligt de rol van de Diamant-groep niet meer alleen bij de uitvoering van de Wsw, vanaf 1 januari 2015 is de Participatiewet van kracht en is instroom vanuit de Wsw niet meer mogelijk. De Diamant-groep ondersteunt bovenstaande gemeenten bij de uitvoering van deze wetten en biedt leerwerkplekken aan.¹

1.2 Probleembeschrijving

Voor 1 mei 2016 kon er door het verkrijgen van een VAR-verklaring meer zekerheid verkregen worden over de beoogde doelstellingen van de opdrachtgever en opdrachtnemer. Als een zelfstandige in het bezit was van een VAR-verklaring die werd afgegeven door de belastingdienst, hoefde de opdrachtgever geen sociale verzekeringspremies en loonbelasting in te houden.² De opdrachtgever was gevrijwaard voor als achteraf bleek dat er toch sprake was van een dienstbetrekking. Vanaf 1 mei 2016 is de VAR vervangen door de Wet DBA. Hierdoor is het een en ander veranderd voor opdrachtgevers, maar ook voor de zelfstandige. De bedoeling is dat bij de beoordeling van de arbeidsrelatie de verantwoordelijkheden van de opdrachtgever en de zelfstandige beter in kaart worden gebracht. Door deze invoering worden de mogelijkheden om te handhaven verbeterd en de schijnzelfstandigheid teruggedrongen. Momenteel bestaat er veel onrust en onzekerheid bij de opdrachtgevers en zzp'ers.³ Opdrachtgevers kunnen boetes en naheffingen voor de sociale premies en pensioen krijgen, hierdoor zijn ze huiverig om zzp'ers in te huren.⁴ Dit leidt voor de zzp'er tot zorgen en onzekerheid over werk en inkomen.⁵ Door deze onzekerheid wordt er door opdrachtgevers vaker gekozen voor een payroll- of uitzendconstructie in plaats van voor een overeenkomst van opdracht met een zzp'er.⁶

De Wet DBA zorgt ervoor dat opdrachtgever en zzp'er gezamenlijk verantwoordelijk zijn voor de fiscale gevolgen van de arbeidsrelatie. Zij zullen dus ook samen moeten bepalen hoe de arbeidsrelatie zal worden ingevuld. Gekozen kan worden om een van de door de Belastingdienst opgestelde modelovereenkomsten te gebruiken. Deze zegt alleen iets over de arbeidsrelatie en kan worden gebruikt als er geen sprake is van loondienst. De belastingdienst heeft verschillende soorten modelovereenkomsten opgesteld; per geval zal gekeken moeten worden welke overeenkomst het beste past bij de manier van

¹ 'Over Diamant-groep', *Diamant-groep*, Diamantgroep.nl.

² Rapport Commissie Boot 2016, pag. 5.

³ *Kamerstukken II 2016/17*, 34036, nr. 40.

⁴ *Kamerstukken II 2016/17*, 34036, nr. 40.

⁵ *Kamerstukken II 2016/17*, 34036, nr. 40.

⁶ D. Smetsers, 'Modelovereenkomsten 'als het moet' en vaker tussenpersoon 'voor de zekerheid', *Kamer van Koophandel*, Kvk.nl.

werken.⁷ De opdrachtgever en zzp'er kunnen ook kiezen voor een eigen modelovereenkomst en deze vervolgens voorleggen ter goedkeuring aan de Belastingdienst. Als er vervolgens een goedgekeurde modelovereenkomst is, is opdrachtgever in beginsel gevrijwaard voor boetes en naheffingen. Echter, als achteraf blijkt dat de praktijk niet (voldoende) correspondeert met de overeenkomst, is die eerdere vrijwaring vanuit de Belastingdienst nog niets waard. De feitelijke werkwijze zal dus ook goed bekeken moeten worden. De modelovereenkomsten leveren dus alleen een schijnzekerheid vooraf op.⁸

De staatssecretaris van Financiën dhr. Wiebes heeft de handhaving van de Wet DBA uitgesteld tot de knelpunten zijn opgelost. Pas vanaf 1 januari 2018 zal handhavend worden opgetreden. Door de invoering van de Wet DBA, zal er in ieder geval kritisch naar de relatie en de beoogde bedoelingen gekeken moeten worden. Opdrachtgevers worden huiverig om zelfstandigen in te huren en zelfstandigen zijn bang om opdrachten te verliezen.

Op 7 april 2016 is er een besluit genomen door de staatssecretaris van Financiën tot het instellen van de Commissie Boot (hierna: de Commissie).⁹ De Commissie Boot heeft als opdracht meegekregen om onderzoek te verrichten naar de juistheid van de door de belastingdienst beoordeelde (model)overeenkomsten.¹⁰ In november 2016 heeft de Commissie het eindrapport aangeboden. De Commissie vindt niet dat de modelovereenkomsten moeten worden losgelaten, maar het dient wel helderder te worden wanneer en op basis van welke criteria overeenkomsten vooraf zullen worden goedgekeurd en achteraf worden getoetst.¹¹

Daarnaast heeft het Ministerie van Financiën in samenwerking met het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid op 17 oktober 2016 een meldpunt DBA geopend. De Belastingdienst heeft daar vervolgens 1800 meldingen van gekregen met knelpunten welke spelen bij bedrijven, zelfstandigen en hun belangenorganisaties.¹² Voornamelijk ervaren opdrachtgevers de arbeidswetgeving als een knelpunt. De arbeidswetgeving uit 1907 past niet meer bij het huidige maatschappelijke beleid van een arbeidsverhouding.¹³ Het onderscheid tussen ondernemerschap en een dienstbetrekking zoals dat wordt gehanteerd in het huidige arbeidsrecht sluit niet altijd aan bij de praktijk. Het gaat daarbij vooral om de criteria 'vrije vervanging' en 'gezagsverhouding'.¹⁴ Het is soms moeilijk te bepalen of iemand als werknemer op arbeidsovereenkomst werkzaam is dan wel als zelfstandige op basis van een overeenkomst van opdracht. Dit is niet alleen belangrijk voor de fiscus met betrekking tot de loonheffing, maar ook voor het UWV in verband met premiebetaling en uitkeringsrechten. De Belastingdienst heeft als taak om te controleren of iemand aan het werk is als werknemer of als zzp'er. Hiervoor moet de geldende wetgeving en de bijbehorende jurisprudentie worden geraadpleegd. De Belastingdienst hanteert voor het begrip dienstbetrekking een andere definitie. Daardoor ontstaat soms verwarring voor opdrachtgevers. Binnen de Diamant-groep worden er regelmatig opdrachten aan zzp'ers verstrekt voor het uitvoeren van werkzaamheden binnen de organisatie. De overeenkomsten die de Diamant-groep hier momenteel voor hanteert zijn nog niet voorgelegd aan de belastingdienst en het is dus de vraag of deze voldoen aan de Wet DBA.

⁷ 'Modelovereenkomsten: hoe werkt dat?', *Belastingdienst*, Belastingdienst.nl.

⁸ H. Hess, 'Afschaffing van de VAR: van schijnzelfstandigheid naar zekerheid?', *Academie voor de rechtspraak*, Advr.nl.

⁹ *Stcrt.* 2016,19031.

¹⁰ *Stcrt.* 2016,19031.

¹¹ Rapport Commissie Boot 2016, pag. 5.

¹² *Kamerstukken II* 2016/17, 34036, 40.

¹³ 'Wet Deregulering Beoordeling Arbeidsrelatie (DBA)', *Rijksoverheid*, Rijksoverheid.nl.

¹⁴ Meldpunt DBA, Voortgang beoordeling modelovereenkomsten en Invulling begrip kwaadwillenden bijlage bij *Kamerstukken I* 2016/17, 34036, M.

1.3 Vraagstelling

Centrale vraag

Welke aanbevelingen kunnen op grond van de Wet DBA (en de wetsgeschiedenis) met betrekking tot de huidige overeenkomsten van opdracht en de feitelijke werkwijze worden gedaan aan de Diamant-groep bij het inhuren van zzp'ers?

Deelvragen

1. Wat houdt de Wet DBA in en wat betekent deze wet voor zzp'ers arbeids- en fiscaalrechtelijk? (fiscaal versus civiel begrip dienstbetrekking)
 - a. Wanneer is er sprake van een arbeidsovereenkomst/dienstbetrekking?
 - b. Wanneer is er sprake van een overeenkomst van opdracht?
 - c. Welke voorwaarden stelt de Wet DBA?
 - d. Waaraan moet de overeenkomst van opdracht voldoen volgens de Wet DBA?
 - e. Welke criteria voor (schijn) zelfstandigheid zijn af te leiden uit de analyse van de Wet DBA en de jurisprudentie?
2. Welke juridische risico's zijn er conform de Wet DBA verbonden aan de inzet van zzp'ers?
3. Hoe zien de huidige overeenkomsten van opdracht met zzp'ers eruit binnen de Diamant-groep? En zijn de gehanteerde overeenkomsten van de Diamant-groep juridisch juist?
4. Wat is de feitelijke werkwijze met zzp'ers binnen de Diamant-groep?

1.4 Doelstelling

Uiterlijk maandag 29 mei 2017 wordt aan de heer de Beer, juridisch adviseur van de Diamant-groep een onderzoeksrapport overhandigd, waarin de risico's van de Wet DBA in kaart worden gebracht waarbij geadviseerd wordt welke bepalingen de Diamant-groep moet opnemen in de overeenkomsten van opdracht en hoe er in de praktijk gewerkt dient te worden, zodat de Diamant-groep voldoet aan de Wet DBA en de minste risico's loopt.

1.5 Onderzoeksstrategieën

Voor het onderzoek is gekozen om een kwalitatief praktijkgericht juridisch onderzoek te verrichten. Om de centrale vraag en deelvragen te kunnen beantwoorden wordt een rechtsbronnen- en literatuuronderzoek gedaan, maar ook zal een praktijkonderzoek worden uitgevoerd. Om een betrouwbaar onderzoek op te leveren is het van uiterst belang dat de deelvragen op een correcte wijze worden beantwoord.

1.6 Bronnen en methoden

Om de eerste deelvraag te kunnen beantwoorden is een inhoudsanalyse toegepast. De wet, literatuur en jurisprudentie zijn gebruikt om het juridisch kader te schetsen. Hierbij is gebruik gemaakt van bestaande bronnen.¹⁵ De Wet DBA en de wetsgeschiedenis, maar ook boek 7 van het Burgerlijk Wetboek (hierna: BW) en de jurisprudentie zijn geraadpleegd om het juridisch kader in beeld te krijgen. Daarnaast is ook voor het leerstuk van de arbeidsovereenkomst en de overeenkomst van opdracht gebruik gemaakt van vakliteratuur, zoals het handboek Arbeidsrecht begrepen.

Voor de beantwoording van de tweede deelvraag welke juridische risico's er conform de Wet DBA zijn verbonden aan de inzet van zzp'ers is tevens een inhoudsanalyse toegepast en is gekeken naar de Wet DBA. Daarnaast is gekozen om een belastinginspecteur te interviewen middels een semigestructureerd interview. De

¹⁵ Van Schaaijk 2015, p. 103.

belastinginspecteur is op de hoogte van risico's omtrent de Wet DBA en kan hierover bruikbare informatie voor het onderzoek verschaffen.

Voor de beantwoording van de derde deelvraag is een documentenonderzoek uitgevoerd, zodat kan worden bepaald of de huidige overeenkomsten juridisch juist zijn. Gekozen is om acht door de Diamant-groep afgesloten overeenkomsten van opdracht te gaan onderzoeken. Door het onderzoeken van acht overeenkomsten kan een representatief beeld van de werkwijze van de Diamant-groep in kaart worden gebracht. Voor het beoordelen van de overeenkomsten zijn vooraf criteria bepaald waaruit kan worden geconcludeerd of is voldaan aan de wetgeving. Deze criteria zijn uit het juridisch kader gehaald, waarin factoren worden genoemd die van belang zijn bij de beoordeling of een overeenkomst van opdracht neigt naar een arbeidsovereenkomst.

De laatste deelvraag heeft betrekking op de feitelijke werkwijze van de Diamant-groep. Op deze vraag zal door middel van een praktijkonderzoek antwoord worden gegeven. Gekozen is voor semigestructureerde interviews waardoor de geïnterviewde ook ruimte heeft voor een eigen inbreng over de feitelijke werkwijze. Gesproken zal worden met het hoofd van de salaris- en personeelsadministratie, de concerncontroller en de drie managers van de afdelingen Begeleidings en bemiddelingsorganisatie, Groen Xtra en Productie. Deze personen hebben te maken met de inzet van zzp'ers en kunnen de feitelijke werkwijze binnen de Diamant-groep zeker in kaart brengen. Daarnaast worden twee zzp'ers geïnterviewd welke momenteel werkzaam zijn op basis van een overeenkomst van opdracht, omdat zij een beeld kunnen schetsen van de werkzaamheden die daadwerkelijk door hen worden uitgevoerd.

1.7 Leeswijzer

In hoofdstuk 2 wordt het juridisch kader geschetst, waarbij onder andere wordt stilgestaan bij de overeenkomst van opdracht, maar ook bij de arbeidsovereenkomst. Vervolgens worden in hoofdstuk 3 de risico's besproken die voor opdrachtgevers verbonden zijn aan de Wet DBA. In hoofdstuk 4 worden de huidige overeenkomsten van opdracht van de Diamant-groep onderzocht en vergeleken met de algemene modelovereenkomsten van de Belastingdienst. Daarna zal in hoofdstuk 5 de feitelijke werkwijze van de Diamant-groep middels interviews in kaart worden gebracht. Het laatste hoofdstuk bevat de conclusies en aanbevelingen aan de Diamant-groep welke voortvloeien uit voorgaande hoofdstukken.

Hoofdstuk 2 Juridisch kader

In dit hoofdstuk zal het juridisch kader worden geschetst en een inhoudsanalyse worden toegepast. Hierdoor kan een antwoord worden gegeven op de eerste deelvraag. Allereerst zal in worden gegaan op de wetsgeschiedenis en de Wet DBA met daarbij de bevindingen van de Commissie Boot. Vervolgens worden de voorwaarden van de arbeidsovereenkomst en de overeenkomst van opdracht uitgewerkt om zo te kunnen concluderen welke verschillen bestaan tussen deze twee overeenkomsten.

2.1 Wetsgeschiedenis

Voordat de Wet DBA in mei 2016 in werking is getreden bestond voor zzp'ers vanaf 1 januari 2001 de VAR-verklaring. Deze verklaring zorgde ervoor dat de zzp'er vooraf van de Belastingdienst zekerheid verkreeg over de fiscale kwalificatie van het inkomen uit een arbeidsrelatie.¹⁶ Deze verklaring kon vervolgens door de zzp'er aan de opdrachtgever worden overhandigd, zodat de opdrachtgever duidelijkheid had over de vraag of hij de loonbelasting (hierna: loonheffing) en premies werknemersverzekeringen moest inhouden en afdragen. Als de zzp'er deze verklaring kon overhandigen had de opdrachtgever de zekerheid dat hij geen loonheffing en premies werknemersverzekeringen hoefde in te houden. De afgegeven zelfstandigheidverklaringen zeiden niets over de vraag of er sprake was van een civiele arbeidsovereenkomst op grond van artikel 7:610 BW. Indien achteraf bleek dat was voldaan aan de criteria van artikel 7:610 BW, waren alsnog premies verschuldigd. De verantwoordelijkheid werd bij de opdrachtnemer neergelegd. De opdrachtgever werd gevrijwaard van heffingen. Deze vrijwaring was echter verre van zeker. Als bleek dat de opdrachtgever in redelijkheid had kunnen weten dat er sprake was van een echte of fictieve dienstbetrekking, gold de vrijwaring niet. Sinds 2005 is de VAR herzien vanwege de onzekerheid die bestond voor opdrachtgevers. Vanaf dat moment waren opdrachtgevers gevrijwaard voor als achteraf door een controle van de Belastingdienst bleek dat een VAR-verklaring onjuist was geweest. Deze vrijwaring is ingevoerd vanwege het feit dat opdrachtgevers terughoudend waren met het inschakelen van zzp'ers vanwege het risico dat achteraf bij een eventuele beoordeling door de Belastingdienst geen sprake zou zijn van ondernemerschap. Dan zouden opdrachtgevers alsnog de loonheffing en premies moeten betalen.

Door deze vrijwaring was het voor de Belastingdienst alleen mogelijk om bij een onjuiste VAR-verklaring handhavend op te treden richting de opdrachtnemer. Met de invoering van de Wet DBA is deze beperking weggenomen door middel van het schrappen van een paar fiscale wetsartikelen.¹⁷ De opdrachtgever en opdrachtnemer zijn gezamenlijk verantwoordelijk voor de fiscale gevolgen van de arbeidsrelatie.

2.2 Wetsvoorstel Beschikking geen loonheffing

In een brief aan de Tweede Kamer¹⁸ en in de nota van wijziging inzake het wetsvoorstel Beschikking geen loonheffingen (hierna: BGL) schetst de staatssecretaris van Financiën een door hem aan de fiscale rechtspraak ontleend toetsingskader, dat volgens hem behulpzaam kan zijn in geval van twijfel of sprake is van een arbeidsovereenkomst. Uit jurisprudentie blijkt volgens de staatssecretaris dat onder andere de volgende factoren van belang zijn bij de beoordeling of sprake is van een arbeidsovereenkomst:

- De opdrachtnemer mag zich niet of alleen met toestemming van zijn opdrachtgever laten vervangen;

¹⁶ Artikel 3.156 & 3.157 Wet IB 2001.

¹⁷ Van Rossum 2017.

¹⁸ Kamerstukken II 2014/15, 34036, 9.

- De opdrachtnemer mag zich alleen laten vervangen door iemand uit een vaste groep van personen, die de opdrachtgever zelf ook inschakelt en die de opdrachtgever uit dien hoofde kent;
- Er is een verplichting tot het betalen van loon;
- De opdrachtgever geeft leiding en houdt toezicht op het werk van de opdrachtnemer;
- De opdrachtgever geeft aanwijzingen aan de opdrachtnemer over bijvoorbeeld representativiteit, omgang met klanten, werktijden, kenbaarheid middels bedrijfskleding, logo's op vervoermiddelen en visitekaartjes;
- De opdrachtgever neemt klachten in behandeling over (het werk van) de opdrachtnemer;
- De werkzaamheden die de opdrachtnemer verricht vormen een wezenlijk onderdeel van de bedrijfsvoering van de opdrachtgever;
- De opdrachtnemer mag niet voor verschillende opdrachtgevers tegelijk werken;
- De opdrachtnemer krijgt doorbetaald bij ziekte of vakantie;
- De opdrachtnemer hoeft het werk niet gratis opnieuw te doen of gratis aan te passen als het niet voldoet aan de overeenkomst;
- De opdrachtgever bepaalt de hoogte van de beloning voor de werkzaamheden;
- De opdrachtgever is aansprakelijk voor de schade die een opdrachtnemer veroorzaakt in de uitoefening van zijn werkzaamheden;
- De opdrachtnemer heeft geen beroepsaansprakelijkheid verzekering;
- De opdrachtgever zorgt voor gereedschappen, hulpmiddelen en materialen.

Bovenstaande criteria worden gebruikt om de overeenkomsten van opdracht van de Diamant-groep te beoordelen in hoofdstuk 4. De staatsecretaris benadrukt dat dit geen nieuwe criteria zijn. Deze criteria worden nu ook al gebruikt bij de beoordeling of sprake is van een arbeidsovereenkomst en bij de beoordeling of er een plicht is tot het afdragen of voldoen van loonheffingen.

2.3 De Wet DBA

De Wet DBA is op 1 mei 2016 in werking getreden en heeft de VAR vervangen. Het doel was om de balans te verbeteren tussen de verantwoordelijkheid van opdrachtgevers en opdrachtnemers.¹⁹ Door de medeverantwoordelijkheid van de opdrachtgever kan deze niet meer automatisch een beroep doen op de BGL waardoor de mogelijkheid tot handhaving wordt verbeterd en de schijnzelfstandigheid wordt teruggedrongen.²⁰ De handhaving van de Wet DBA is echter door de staatssecretaris van Financiën uitgesteld tot 1 januari 2018 vanwege de ontstane knelpunten. Wel zal er tegen kwaadwillende vanaf 1 mei 2017 handhavend worden opgetreden blijkt uit de tweede voortgangsrapportage van de staatssecretaris van Financiën.²¹

Bij de invoering van de Wet DBA zijn er modelovereenkomsten door de Belastingdienst opgesteld. Deze modelovereenkomsten kunnen door opdrachtgevers en zzp'ers worden gebruikt om vooraf een zekerheid te krijgen over de voorgenomen arbeidsrelatie. Het gebruik van een modelovereenkomst is niet verplicht, maar als opdrachtgever en zzp'er twijfelen over de arbeidsrelatie kan een modelovereenkomst zorgen voor meer zekerheid. De Belastingdienst streeft naar een termijn van zes weken²² om de overeenkomsten te beoordelen en maakt hierbij gebruik van de handreiking beoordelingskader arbeidsrelaties. Deze bevat het beoordelingskader of een overeenkomst gevolgen heeft

¹⁹ Rapport Commissie Boot 2016, pag. 14.

²⁰ Kamerstukken II 2014/15, 34036, 3, punt 4.

²¹ Kamerstukken II 2016/17, 34036, 40.

²² Kamerstukken II 2014/15, 34036, 11.

voor de loonheffingen. Aan de hand van het beoordelingskader toetst de Belastingdienst of een overeenkomst gevolgen heeft voor de loonheffingen.²³ De handreiking zal in het praktijkgedeelte, hoofdstuk 4, worden gebruikt om de overeenkomsten bij de Diamant-groep te toetsen en te komen met eventuele verbetervoorstellen. Als vervolgens tijdens een controle van de Belastingdienst blijkt dat niet conform de overeenkomst gewerkt wordt, heeft dit gevolgen voor de opdrachtgever.²⁴ De Belastingdienst beoordeelt de overeenkomsten alleen op elementen die van belang zijn voor de vraag of er sprake is van de plicht tot het afdragen of voldoen van loonheffingen.²⁵

De Belastingdienst hanteert drie verschillende overeenkomsten. Zo zijn er algemene modelovereenkomsten welke breed toepasbaar zijn. Deze zijn namelijk vrij algemeen geformuleerd, waardoor de opdrachtgever en opdrachtnemer samen moeten kijken of deze overeenkomst past bij de opdracht en de afspraken die er gemaakt zijn. Daarnaast zijn er nog modelovereenkomsten opgesteld die door verschillende branches en belangenorganisaties te gebruiken zijn. Hierbij zijn ook specifieke omstandigheden in de modelovereenkomsten verwerkt.²⁶ Belangrijke bepalingen staan in deze overeenkomsten met geel gearceerd. De opdrachtgever zal deze bepalingen op moeten nemen in de overeenkomst om zo een vrijwaring te krijgen. Tot slot kan ook gekozen worden voor een individuele overeenkomst. Deze wordt vervolgens door de Belastingdienst beoordeeld. Hieruit kunnen drie conclusies worden getrokken:

- Er is geen sprake van een dienstbetrekking (loondienst): de opdrachtgever hoeft geen loonheffingen in te houden en te betalen, tenzij er sprake is van een fictieve dienstbetrekking. Of sprake is van een fictieve dienstbetrekking moet de opdrachtgever zelf nagaan;
- Er is wel sprake van een dienstbetrekking (loondienst): de opdrachtgever moet loonheffingen inhouden en betalen;
- De Belastingdienst kan niet beoordelen of er sprake is van een dienstbetrekking (loondienst): de overeenkomst laat beide mogelijkheden open.²⁷

2.3.1 De Commissie Boot

De Commissie Boot is in april 2016 ingesteld door de staatssecretaris van Financiën. Deze commissie is ingesteld doordat er veel onrust en onzekerheid bestond bij opdrachtgevers en opdrachtnemers over de modelovereenkomsten en de beoordeling daarvan. In tabel 2.1 is te zien hoeveel overeenkomsten zijn ontvangen en welke daarvan zijn afgebroken, afgewezen of goedgekeurd.

Stand van zaken beoordeling overeenkomsten per 14-11-16	Aantal	%
Ontvangen	6143	
Afgedaan	4153	68%
Waarvan afgebroken	1533	37%
Waarvan afgewezen	1637	39%
Waarvan goedgekeurd	983	24%
Huidige voorraad	1990	32%

Tabel 2.1 'stand van zaken beoordeling overeenkomsten'²⁸

²³ 'Handreiking beoordelingskader overeenkomsten arbeidsrelaties (Handreiking DBA)', *Belastingdienst*, Belastingdienst.nl.

²⁴ Commentaar artikel 6a Wet LB 1964 Verklaring arbeidsrelatie.

²⁵ *Vakstudie Inkomstenbelasting*, aanhef Wet IB 2001, aant. 26.4.

²⁶ 'Modelovereenkomsten zoeken', *Belastingdienst*, Belastingdienst.nl.

²⁷ 'Uw eigen overeenkomst laten beoordelen', *Belastingdienst*, Belastingdienst.nl.

²⁸ *Kamerstukken I 2016/17*, 34036, M.

De taak van deze Commissie was om onderzoek te verrichten naar de juistheid van de door de Belastingdienst beoordeelde modelovereenkomsten en de kwaliteit van de beoordelingen door de Belastingdienst van voorgelegde modelovereenkomsten.²⁹ Deze beoordeling vond plaats door de modelovereenkomsten te toetsen aan het huidige wettelijke kader. De Commissie is onder andere van mening dat een eenduidige maatstaf voor de beoordeling van de overeenkomsten dient te worden gehanteerd. Met name voor de duiding van de criteria 'vrije vervanging' en 'gezagsverhouding'. In de modellen staat daarover niet veel meer dan: *"Dat partijen overeenkomen dat de ene partij (opdrachtgever) geen gezag zal uitoefenen over de andere (opdrachtnemer), dan wel dat die andere partij zich vrij mag laten vervangen door een derde (waartegen de opdrachtgever amper bezwaar kan maken, namelijk slechts in gevallen dat die weigering op objectieve criteria is gebaseerd)".*³⁰

De Commissie heeft geconcludeerd dat individuele contracten strenger worden beoordeeld dan algemene contracten. Dit heeft met name te maken met de aard van de werkzaamheden, waarover dan te weinig bekend is waardoor geen vrijwaring wordt afgegeven.³¹ De Commissie komt met criteria die nog nader dienen te worden uitgewerkt. Deze criteria kunnen bij de beoordeling vooraf en achteraf gebruikt worden. In de bijlage³² is het kader terug te vinden dat door de Commissie is gebruikt voor het onderzoek naar de modelovereenkomsten van de Belastingdienst. In het praktijk gedeelte zal nader op deze criteria worden ingegaan.

Tot slot heeft de Commissie tien aanbevelingen gedaan waarmee het mogelijk is om binnen het bestaande wettelijke kader aanpassingen te doen, waardoor aan de doelstellingen van de Wet DBA kan worden voldaan. Uiteindelijk blijkt dat de staatssecretaris slechts vijf van deze aanbevelingen heeft overgenomen.³³ De Commissie heeft juist met de niet overgenomen aanbevelingen de uitvoering van de Wet DBA willen verbeteren.³⁴ De staatssecretaris heeft de Tweede Kamer geïnformeerd dat hij de meeste aanbevelingen opvolgt.

2.4 De arbeidsovereenkomst

De wet kent voor het belonen van verrichten van arbeid drie soorten overeenkomsten, namelijk: de arbeidsovereenkomst, de overeenkomst van opdracht en de aannemingsovereenkomst.³⁵ De aannemingsovereenkomst zal in dit onderzoek buiten beschouwing worden gelaten, omdat daar binnen de Diamant-groep geen gebruik van wordt gemaakt. De arbeidsovereenkomst is in artikel 7:610 BW uitgewerkt. De definitie luidt: *"De arbeidsovereenkomst is de overeenkomst, waarbij de ene partij, de werknemer, zich verbindt, in dienst van de andere partij, de werkgever, tegen loon gedurende zekere tijd arbeid te verrichten."*³⁶

Uit dit artikel kan worden afgeleid dat de aanwezigheid van een echte dienstbetrekking afhankelijk is van een viertal voorwaarden. Dat zijn arbeid, loon, gedurende zekere tijd en een gezagsverhouding. Deze voorwaarden zijn cumulatief. In het arrest van de Hoge Raad Groen-Schoevers³⁷ heeft de Hoge Raad een viertal handvaten geformuleerd om aan te nemen of er sprake is van een arbeidsovereenkomst. Gekeken moet worden naar de partijbedoelingen, de hele rechtsverhouding van artikel 7:610 waarbij het gaat om

²⁹ Stcrt. 2016, 19031.

³⁰ Rapport Commissie Boot 2016, pag. 23.

³¹ Rapport Commissie Boot 2016, pag. 24.

³² Bijlage 1.

³³ Kamerstukken II 2016/17, 34036, 44.

³⁴ Emmerig & Zondag, WFR 2017/86.

³⁵ Geugjes & Wits 2016, § 2.2.

³⁶ Artikel 7:610 BW.

³⁷ HR 14 november 1997, ECLI:NL:HR:1997:ZC2495.

arbeid, loon, in dienst van een andere partij en gedurende een zekere tijd. Vervolgens moet nog naar de evidente gezagsverhouding en de maatschappelijke positie van partijen worden gekeken. De elementen van de rechtsverhouding worden hieronder nader uitgewerkt.

2.4.1 Arbeid

Gesproken kan worden van arbeid als de werknemer ook daadwerkelijk zelf gedurende een zekere tijd arbeid verricht voor de werkgever, dit volgt uit artikel 7:659 lid 1 BW. Een werknemer die arbeid verricht voor een opdrachtgever mag zich dus niet laten vervangen, tenzij de werknemer hiervoor toestemming van de werkgever heeft ontvangen.³⁸ De arbeid kan bestaan uit lichamelijke, geestelijke, actieve of passieve arbeid. De beschikbaarstelling van arbeid aan de werknemer zal door de werkgever reëel moeten zijn. Er dient immers sprake te zijn van een voor de werkgever productieve arbeidsrelatie. Een stagiaire die in het kader van een reguliere opleiding praktijkervaring opdoet en door het leerproces slechts in toenemende mate productieve arbeid verricht, heeft niet voldaan aan het element arbeid.³⁹

2.4.2 Loon

In het BW wordt geen definitie gegeven van het begrip 'loon'. De Hoge Raad heeft het begrip omschreven als 'de vergoeding door de werkgever aan de werknemer verschuldigd ter zake van de bedongen arbeid'.⁴⁰ Het loon dat door een werkgever wordt betaald kan worden gezien als een tegenprestatie voor de verrichte arbeid door de werknemer. Het is de materiële vergoeding voor de arbeid. Kost en inwoning vallen ook onder loon.⁴¹

2.4.3 In dienst van

Het begrip 'in dienst van' wordt meestal aangeduid met de term gezagsverhouding of gezag.⁴² Om te beoordelen of er sprake is van een gezagsverhouding wordt vaak naar de feiten en omstandigheden van het desbetreffende geval gekeken. De definitie van gezag is: *"Een gezagsrelatie is aanwezig wanneer de werkgever het recht heeft toezicht uit te oefenen, leiding te geven, door aanwijzingen of instructies een nadere taakomschrijving te geven en de arbeider verplicht is een en ander te aanvaarden waarbij het irrelevant is of het recht geëffectueerd dan wel de plicht nagekomen wordt"*.⁴³ Voor het bestaan van een gezagsverhouding is overigens niet vereist dat ook daadwerkelijk aanwijzingen en instructies over de werkinhoud worden gegeven; voldoende is dat dergelijke aanwijzingen kunnen worden gegeven.⁴⁴

2.4.4 Gedurende zekere tijd

Dit element is het minst belangrijk, doordat het vanzelfsprekend is dat de overeenkomst voor een bepaalde tijd duurt. Zekere tijd wil niet zeggen bepaalde tijd, maar enige tijd.⁴⁵ Het hoeft niet van te voren duidelijk of afgesproken te zijn hoelang de werkzaamheden gaan duren. Het feit dat de werknemer zelf mag kiezen wanneer en hoe lang de werkzaamheden worden verricht, hoeft de aanwezigheid van een arbeidsovereenkomst niet in de weg te staan.

³⁸ Loonstra & Zondag 2015, § 4.2.

³⁹ HR 29 oktober 1982, ECLI:NL:HR:1982:AC0442.

⁴⁰ HR 18 december 1953, NJ 1954, 242.

⁴¹ HR 10 oktober 2001, ECLI:NL:HR:2001:ZC3681.

⁴² Geugjes & Wits 2016, § 2.3.

⁴³ Zeben e.a. 1998, p. 18.

⁴⁴ HR 28 september 1983, NJ 1984/92 en HR 12 september 2014 ECLI:NI:HR:2014:2653.

⁴⁵ Hof Amsterdam 25 januari 1965, nr. 660/1964, BNB 1965/313 en CRvB 27 maart 1984, RSV 1984/157.

Als aan alle voorwaarden is voldaan is sprake van een arbeidsovereenkomst. Is hier geen sprake van, dan moet nog worden gekeken of sprake is van een fictieve dienstbetrekking.

2.4.5 Fictieve dienstbetrekking

Als er geen sprake is van een arbeidsovereenkomst kan er nog wel sprake zijn van een fictieve dienstbetrekking. Fictieve dienstbetrekkingen zijn vaak afhankelijk van feitelijke omstandigheden en niet van afspraken in de overeenkomst van opdracht. De overeenkomst van opdracht biedt dan geen zekerheid waardoor de opdrachtgever loonheffingen moet inhouden en betalen.⁴⁶ Voorbeelden van een fictieve dienstbetrekking zijn: aannemers van werk, agenten, leerlingen, stagiaires en thuiswerkers.⁴⁷

2.5 De overeenkomst van opdracht

De overeenkomst van opdracht wordt in artikel 7:400 BW gedefinieerd en luidt: ‘De overeenkomst van opdracht is de overeenkomst waarbij de ene partij de opdrachtnemer, zich jegens een andere partij, de opdrachtgever, verbindt anders dan op grond van een arbeidsovereenkomst werkzaamheden te verrichten die uit iets anders bestaan dan het tot stand brengen van een werk van stoffelijke aard, het bewaren van zaken, het uitgeven van werken of het vervoeren of doen vervoeren van personen of zaken’. Uit de definitie blijkt dat eerst bekeken moet worden of de arbeidsrelatie kan worden gekwalificeerd als arbeidsovereenkomst. Als dit niet het geval is kom je pas toe aan de overeenkomst van opdracht. Bij de overeenkomst van opdracht heeft de opdrachtgever doorgaans geen gezag over de opdrachtnemer.⁴⁸ De wet kent wel een beperkte instructiebevoegdheid, waarmee aanwijzingen omtrent de uitvoering van de opdracht kunnen worden gegeven.⁴⁹ Deze aanwijzingsbevoegdheid volgt ook uit een arrest van de Hoge Raad van 18 december 1991.⁵⁰ In dit zogenoemde ‘fotomodellenarrest’ overwoog de Hoge Raad dat een gezagsverhouding ook kan betekenen dat partijen een overeenkomst van opdracht hebben gesloten. Het gaat hierbij om de aard van de gezagsverhouding.⁵¹

De opdrachtgever is de eerst verantwoordelijke die zich af moet vragen of sprake is van een arbeidsovereenkomst of een overeenkomst van opdracht. Als hierbij een verkeerde inschatting wordt gemaakt, kan dit een schadepost opleveren in de vorm van een naheffingsaanslag loonheffing, al dan niet verhoogd met belastingrente en een boete. Veel opdrachtgevers beschikken echter niet over de juridische kennis en ervaring om dit te beoordelen.⁵² Als het later op een procedure aankomt is het zo dat de Belastingdienst primair de bewijslast draagt. Zij zullen aannemelijk moeten maken dat in een bepaalde arbeidsrelatie sprake is van een inhoudingsplicht. Mocht na het onderzoek van de Belastingdienst blijken dat sprake was van een arbeidsovereenkomst en de opdrachtgever dit had behoren te weten dan verschuift de bewijslast naar de opdrachtgever. In een uitspraak van het Hof Amsterdam van 16 september 2016⁵³ is een voorbeeld van de bewijslastverdeling terug te zien. De opdrachtgever zal wanneer de bewijslast verschuift het standpunt van de Belastingdienst moeten weerleggen.⁵⁴

⁴⁶ Rapport Commissie Boot 2016, pag. 8.

⁴⁷ ‘Fictieve dienstbetrekkingen’, *Belastingdienst*, Belastingdienst.nl.

⁴⁸ Treep 2015, § 5.1.3.

⁴⁹ Artikel 7:402 BW.

⁵⁰ HR 18 december 1991, ECLI:NL:HR:1991:ZC4848 (fotomodellenarrest).

⁵¹ Fiscaal dossier, WDBA (Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties), nr. 1 (online in NDFR, laatst bijgewerkt op 1 april 2016).

⁵² Fiscaal dossier, WDBA (Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties), nr. 1 (online in NDFR, laatst bijgewerkt op 1 april 2016).

⁵³ Hof Amsterdam 16 september 2010, ECLI:NL:GHAMS:2010:BP5121.

⁵⁴ Fiscaal dossier, WDBA (Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties), nr. 1 (online in NDFR, laatst bijgewerkt op 1 april 2016).

Het belangrijkste verschil tussen de arbeidsovereenkomst en de overeenkomst van opdracht is de gezagsverhouding die bij de arbeidsovereenkomst van belang is. Bij de overeenkomst van opdracht gaan de aanwijzingen slechts over de opdracht die van tevoren overeen is gekomen en bij de arbeidsovereenkomst zijn de aanwijzingen meer algemeen van aard. Ook is het zo dat bij een overeenkomst van opdracht het resultaat voorop staat en bij de arbeidsovereenkomst de inspanningsverplichting.⁵⁵ Verder wordt bij de overeenkomst van opdracht concreet afgesproken welke prestatie of dienst moet worden verricht, maar mag de opdrachtnemer zich wel laten vervangen als dit voortvloeit uit de opdracht⁵⁶, terwijl bij een arbeidsovereenkomst het uitgangspunt is dat de werknemer zijn arbeid persoonlijk verricht.

2.6 Tussenconclusie

Aangezien de door de Commissie Boot gedane aanbevelingen slechts gedeeltelijk door de staatssecretaris van financiën zijn overgenomen en de door de Commissie vastgestelde criteria voor de beoordeling van de overeenkomsten nog nader moeten worden uitgewerkt, heerst er nog veel rechtsonzekerheid bij opdrachtgevers en opdrachtnemers.

⁵⁵ *Stcrt.* 2006, 141.

⁵⁶ Art 7:404 lid 1 BW.

Hoofdstuk 3 Risico's Wet DBA

In dit hoofdstuk worden de risico's van de wet DBA in kaart gebracht en kan door middel van een interview met de belastinginspecteur in worden gegaan op de vraag hoe de Belastingdienst uiteindelijk de Wet DBA zal gaan handhaven. Zoals eerder aangegeven in hoofdstuk 1, paragraaf 1.2, is per 1 mei 2016 de VAR-verklaring afgeschaft. Met de gelijktijdige introductie van de wet DBA is de zekerheid die opdrachtgevers in het verleden aan deze VAR konden ontlelen definitief voorbij. Bij de Wet DBA en de daarbij behorende modelovereenkomsten draait het veel meer om de opdrachtgever voor de Belastingdienst.⁵⁷ Mocht namelijk blijken dat de relatie tussen zzp'er en zijn opdrachtgever in een later stadium door de Belastingdienst toch als arbeidsrelatie wordt gekwalificeerd en dus sprake is van een verkapt dienstverband, betekent dit voor de opdrachtgever dat de kans bestaat op naheffingen en forse boetes.

3.1 Welk risico loop je als opdrachtgever?

Sinds de VAR-verklaring is afgeschaft is het, ondanks de door de Belastingdienst gemaakte modelovereenkomsten, voor opdrachtgevers niet eenvoudiger geworden. De opdrachtgever loopt met name arbeidsrechtelijke en fiscale risico's. Vooral het fiscale risico zal voor opdrachtgevers vaak een reden zijn om geen zzp'er in te huren. Onderstaande risico's worden in de volgende paragrafen nader toegelicht:

- Het arbeidsrechtelijke risico;
- Het fiscale risico;
- Ontbreken van duidelijke beoordelingscriteria;
- Aansprakelijkheid.

3.2 Het arbeidsrechtelijke risico

Op het arbeidsrechtelijk vlak ontstaan er mogelijk pas problemen indien sprake is van een beëindiging van de opdracht of in geval van ziekte van de zzp'er. De zzp'er ontvangt dan immers geen betalingen meer van de opdrachtgever, omdat deze ook zijn opdracht niet meer uitvoert. De zzp'er zou zich dan kunnen beroepen op het feit dat geen sprake is geweest van een overeenkomst van opdracht, maar van een arbeidsovereenkomst. Als gevolg hiervan zou de zzp'er een loonvordering op grond van artikel 7:628 BW en artikel 7:629 BW kunnen instellen. Het is dan vaak aan de rechter om te beoordelen wat de partijen hebben beoogd overeen te komen. Om echter vast te kunnen stellen of dat een arbeidsovereenkomst is ontstaan moet op grond van artikel 7:610 BW worden voldaan aan de vier voorwaarden van de arbeidsovereenkomst, welke zijn uitgewerkt in hoofdstuk 2, paragraaf 2.4. Ook al staat boven de overeenkomst dat het een overeenkomst van opdracht betreft, dat neemt niet weg dat het toch een arbeidsovereenkomst kan zijn. De titel van de overeenkomst is dus niet doorslaggevend.⁵⁸ Het is niet alleen de wet die van belang is bij de beoordeling of sprake is van een arbeidsovereenkomst, maar volgens jurisprudentie is de bedoeling van partijen ook van belang. Uit een uitspraak van de Hoge Raad⁵⁹ blijkt dat niet snel wordt aangenomen dat sprake is van een arbeidsovereenkomst. Het hof kijkt bij de beoordeling of dat sprake is van een arbeidsovereenkomst ook naar de partijbedoelingen. Wat was bij het aangaan van de overeenkomst de bedoeling en hoe hebben partijen uitvoering gegeven aan de overeenkomst. Ook wordt aangegeven dat een samenwerking die als overeenkomst van opdracht is gestart niet geruisloos kan veranderen in een arbeidsovereenkomst als partijen daarover geen nadere afspraken maken. Maar over het algemeen gaat het over de vraag of een gezagsverhouding bestaat tussen de opdrachtgever en de zzp'er. Instructies geven mag meestal wel zolang er maar geen gezagsverhouding ontstaat.

⁵⁷ Bijlage 2.

⁵⁸ Geugjes & Wits 2016, § 2.4.

⁵⁹ Hof Amsterdam 11 april 2017, ECL:NL:GHAMS:2017:1275.

In deze zaak was sprake van een verantwoording van de werkzaamheden die afgelegd moest worden, maar dit maakte niet dat sprake was van een gezagsverhouding zoals wordt bedoeld in artikel 7:610 BW. Uit de uitspraak blijkt dat bij aanvang van de overeenkomst van opdracht de werkzaamheden per factuur in rekening werden gebracht en dat zelfs na de beëindiging van de overeenkomst van opdracht facturen werden gestuurd. Deze facturen zijn steeds betaald behalve de facturen welke dateren van na de beëindiging van de overeenkomst. Uit het feit dat de facturen steeds zijn betaald kan worden opgemaakt dat tussen partijen ook bij de uitvoering werd uitgegaan van een overeenkomst van opdracht en dus geen sprake kan zijn van een arbeidsovereenkomst.

3.3 Het fiscale risico

Juist het fiscale risico kan mogelijk voor opdrachtgevers de reden zijn om niet in zee te gaan met een zzp'er. Temeer omdat veel onduidelijkheid heerst over de beoordelingscriteria die de Belastingdienst hanteert bij het beoordelen of er sprake is van schijnzelfstandigheid en dus premies afgedragen hadden moeten worden. Dat fiscaal gezien snel sprake kan zijn van een dienstverband blijkt ook wel uit de Kamervragen aan de staatssecretaris van Financiën.⁶⁰ Deelname aan bijvoorbeeld vergaderingen bij de opdrachtgever zouden al schijnzelfstandigheid op kunnen leveren. Dit is wel afhankelijk van de aard van de vergadering. Een afdelingsoverleg bijwonen roept eerder op tot een dienstbetrekking dan een vergadering die specifiek gaat over de opdracht van de zzp'er. Een zzp'er die dezelfde werkzaamheden uitvoert als de overige medewerkers, maar wel voor zijn specifieke kennis is ingehuurd zal wel deelnemen aan vergaderingen met overige medewerkers voor een juiste afstemming.

Het gevolg van bovenstaande is dat de Belastingdienst de overeenkomst van opdracht kan aanmerken als een schijnconstructie en dat sprake zou kunnen zijn van een arbeidsovereenkomst. Ook vrijwaart een goedgekeurde overeenkomst de opdrachtgever niet als achteraf door de Belastingdienst geoordeeld wordt dat fiscaal gezien sprake is van een arbeidsovereenkomst. Hiervan kan sprake zijn als de Belastingdienst niet alle achterliggende feiten en omstandigheden goed heeft kunnen wegen bij de beoordeling van de overeenkomst. Deze onzekerheid vormt voor de opdrachtgever echter wel een risico waarop hij geen invloed heeft. Aan deze conclusie van de Belastingdienst zitten vervolgens dan meteen financiële gevolgen voor een opdrachtgever zoals de Diamant-groep. Wat rest is dat een opdrachtgever alleen nog in bezwaar en beroep kan gaan om zo te proberen de boete en of naheffing ongedaan te kunnen maken.⁶¹ Het zou vervolgens zo maar kunnen zijn dat de Belastingdienst boetes en naheffingen gaat opleggen met terugwerkende kracht. De Belastingdienst kan namelijk tot vijf jaar na afloop van het kalenderjaar een correctieverplichting of naheffingsaanslag opleggen op grond van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR).⁶² In Kamervragen⁶³ die zijn gesteld aan de staatssecretaris van Financiën wordt gevraagd hoe de Belastingdienst na bijvoorbeeld drie of vier jaar controleert of sprake is geweest van het niet nakomen van de modelovereenkomst. De staatssecretaris heeft hier op geantwoord dat de Belastingdienst wettelijk de mogelijkheid heeft om toezicht uit te oefenen. Controle zal plaatsvinden middels de administratie van opdrachtgevers, waarnemingen ter plaatse en het stellen van vragen over arbeidsverhoudingen. Uit deze controles kan de Belastingdienst vervolgens concluderen of sprake is van een dienstbetrekking of niet. De Belastingdienst kan vervolgens niet zomaar aannemen dat deze dienstbetrekking zich in de voorgaande jaren ook heeft voorgedaan. De Belastingdienst zal dit dan dus aannemelijk moeten maken. Een vervolgvraag is dan hoe de Belastingdienst gaat controleren of de

⁶⁰ *Aanhangsel Handelingen II* 2015/16, 2016Z07370, p. 5.

⁶¹ *Kamerstukken I* 2015/16, 34036, F, onderdeel 3.

⁶² Artikel 6 AWR.

⁶³ *Aanhangsel Handelingen II* 2015/16, 3039.

modelovereenkomsten worden nageleefd. Als antwoord hierop geeft de staatssecretaris aan dat de Belastingdienst zal controleren of partijen zich aan de fiscaal relevante kernbepalingen hebben gehouden. Als blijkt dat de situatie redelijk overeenkomt met de gebruikte modelovereenkomst zal het onderzoek door de Belastingdienst worden afgerond. Bij een kleine afwijking zullen er geen gevolgen zijn voor partijen.⁶⁴ In de volgende paragraaf wordt onder andere een antwoord gegeven op bovenstaande vragen door middel van een interview met een belastinginspecteur.

3.3.1 Interview belastinginspecteur

Sinds de invoering van de Wet DBA is er volgens de belastinginspecteur niet zo heel veel veranderd. Eigenlijk zegt hij dat deze wetgeving enkel de bepalingen van de VAR-verklaring schrapt. Hierdoor heeft de opdrachtgever minder zekerheid gekregen en is deze nu ook medeverantwoordelijk met de opdrachtnemer. Dit maakt dat het tegenwoordig voor opdrachtgevers een risico is om overeenkomsten van opdracht af te sluiten doordat bij een beoordeling van de Belastingdienst kan worden geconcludeerd dat sprake is of is geweest van een arbeidsovereenkomst. Over deze periode is dan geen loonbelasting afgedragen en het gevolg hiervan is dat door de Belastingdienst naheffingsaanslagen kunnen worden opgelegd⁶⁵, waarvan strikt genomen de loonbelasting kan worden verhaald bij de opdrachtnemer. Uit het interview met de belastinginspecteur⁶⁶ is gebleken dat de Belastingdienst zelf nog niet helder heeft hoe de controle vanaf 1 januari 2018 zal plaatsvinden. Wel geeft de geïnterviewde aan dat er bij een onderzoek gekeken zal worden of dat gewerkt wordt op basis van een modelovereenkomst en vervolgens natuurlijk of ook in de praktijk conform deze modelovereenkomst gewerkt wordt. De Belastingdienst dient volgens de staatssecretaris van Financiën bij de beoordeling de uitgangspunten van het Burgerlijk Wetboek en de arbeidsrechtelijke jurisprudentie te hanteren.⁶⁷ Aangegeven wordt door de belastinginspecteur dat de controle nog lastig zal worden en zeker omdat de Belastingdienst nu vooraf de modelovereenkomsten krijgt en hierdoor niet altijd deze controle kan uitvoeren.

Opdrachtgevers die ervoor kiezen om de modelovereenkomsten van de Belastingdienst te gebruiken en hier verder geen aanpassingen aan doen, hoeven deze vervolgens niet opnieuw voor te leggen aan de Belastingdienst. Dit is alleen wel van belang als er bepalingen worden veranderd die echt een afbreuk doen aan de werking van de algemene modelovereenkomsten. Als voorbeeld wordt gegeven de vrije vervanging. Als in de overeenkomst van opdracht is opgenomen dat een opdrachtnemer zich alleen met toestemming van de opdrachtgever mag laten vervangen, dan kan niet worden gesproken van een vrije vervanging. Om toch enige invloed op de vervanger van de opdrachtnemer te krijgen zouden objectieve criteria kunnen worden overeengekomen. Deze worden nader uitgewerkt in hoofdstuk 4, paragraaf 4.2.1. De belastinginspecteur geeft wel aan dat het raadzaam is om deze vervolgens ook door de Belastingdienst te laten controleren, omdat hij vaak achteraf ziet dat deze objectieve criteria onvoldoende specifiek zijn uitgewerkt waardoor een vrijwaring niet kan worden gegeven en het risico op eventuele naheffingen en boetes nog aanwezig is, ondanks het gebruik van een modelovereenkomst van de Belastingdienst.

Zoals in paragraaf 3.3 werd aangegeven heeft de Belastingdienst de mogelijkheid om boetes en naheffingen met terugwerkende kracht op te leggen. De belastinginspecteur geeft aan dat voor dit jaar natuurlijk de handhaving is opgeschort en over deze periode zullen dan ook geen boetes of naheffingen aan opdrachtgevers worden opgelegd. Vanaf

⁶⁴ *Aanhangsel Handelingen II* 2015/16, 2016Z07370.

⁶⁵ Werger & Mertens 2014, hoofdstuk 26.

⁶⁶ Bijlage 2.

⁶⁷ *Handelingen I* 2015/16, 34036, 17, p 42.

het moment dat de opschorting van tafel is, wat voor alsnog 1 januari 2018 zal zijn, loopt de opdrachtgever het risico op een naheffingsaanslag. Ook geeft de geïnterviewde nog aan dat over de periode voor de Wet DBA, dus voor 1 mei 2016, dit wel met terugwerkende kracht zou kunnen, maar dan zit je nog met de oude wetgeving en daarbij was de opdrachtgever gevrijwaard en zal dit geen problemen opleveren voor opdrachtgevers.

Tot slot wordt nog wel door de geïnterviewde aangegeven dat kwaadwillende wel in de fase van de opschorting eventuele boetes en naheffingsaanslagen kunnen krijgen. Van een kwaadwillende is volgens de Belastingdienst sprake als aan de volgende definitie is voldaan: *“Kwaadwillend is de opdrachtgever die opzettelijk een situatie van evidente schijnzelfstandigheid laten 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)”*.⁶⁸ De staatssecretaris van financiën heeft aangegeven dat momenteel tien opdrachtgevers in het vizier zijn bij de Belastingdienst als kwaadwillende.⁶⁹ De geïnterviewde geeft net als de staatssecretaris aan dat hier nog een onderzoek naar loopt en deze nog niet definitief kwaadwillend zijn; dit zal nader onderzocht moeten worden.

3.4 Beoordelingscriteria

Het uitblijven van duidelijke beoordelingscriteria van de Belastingdienst en door de staatssecretaris van Financiën kan een opdrachtgever dan ook veel geld gaan kosten. Zeker omdat het opstellen van een goede overeenkomst, of het gebruik van een opgestelde modelovereenkomst door de Belastingdienst nog niet zo eenvoudig blijkt te zijn. Uit het onderzoek van de Commissie Boot⁷⁰ blijkt dat slechts 23% van de voorgelegde overeenkomsten aan de Belastingdienst de toets konden doorstaan. De staatssecretaris van Financiën heeft aangegeven dat de opschorting tot 1 januari 2018 mede is vanwege een onderzoek naar een herijking van de begrippen ‘gezagsverhouding’ en ‘vrije vervanging’.⁷¹ Uit het interview met de belastinginspecteur is gebleken dat dit rapport nog niet is overhandigd aan de informateur. Hij geeft aan dat hij denkt dat het wijzigen van deze definities niet eenvoudig zal zijn doordat deze begrippen in veel wetgeving doorwerkt.

3.5 Aansprakelijkheid

Een ander risico voor een opdrachtgever kan de aansprakelijkheid zijn. Als namelijk door de opdrachtnemer geen verzekeringen worden afgesloten en er ontstaat eventuele schade, zal deze schade worden gevorderd bij de opdrachtgever van deze opdrachtnemer. De opdrachtgever heeft als gevolg hiervan wel een vordering op de opdrachtnemer, maar als deze niets heeft zal daar ook weinig te halen zijn voor de opdrachtgever. Het is daarom raadzaam voor opdrachtgevers om bij het aangaan van een overeenkomst van opdracht de zzp’er stukken te laten overhandigen waaruit blijkt dat deze verzekeringen, zoals een beroepsaansprakelijkheidsverzekering ook daadwerkelijk zijn afgesloten. Vervolgens zal jaarlijks een controle moeten plaatsvinden of deze verzekeringen nog steeds geldig zijn. In de meeste gevallen duurt een opdracht geen jaar, maar als dit wel zo is verdient dit zeker een aandachtspunt. Een opdrachtnemer gaat dan ook steeds meer naar de buitenwereld toe misschien lijken als een werknemer van het bedrijf.

⁶⁸ *Aanhangsel Handelingen II 2016/17*, 642.

⁶⁹ *Kamerstukken II 2016/17*, 34036, 63.

⁷⁰ Rapport Commissie Boot 2016, p. 4.

⁷¹ *Kamerstukken II 2016/17*, 34036, 63.

3.6 Tussenconclusie

Aan de invoering van de Wet DBA zijn voor opdrachtgevers verschillende risico's verbonden. Met name door het risico dat een opdrachtgever vanaf 1 januari 2018 zal lopen als sprake is van een overeenkomst van opdracht die neigt naar een arbeidsovereenkomst. Vanaf dat moment is namelijk de opschorting van de Wet DBA voorbij en kan er door de Belastingdienst een naheffingsaanslag worden opgelegd en daarbij een eventuele boete. Voor opdrachtgevers is er dus op dit moment geen risico op naheffingsaanslagen en boetes behalve als de opdrachtgever kwaadwillend is, maar de kwaadwillende zijn volgens de staatssecretaris van Financiën op twee handen te tellen.

Hoofdstuk 4 De huidige overeenkomsten van de Diamant-groep

In dit hoofdstuk wordt gekeken naar de overeenkomsten van opdracht die de Diamant-groep met zzp'ers heeft gesloten. Deze overeenkomsten worden vergeleken met de algemene modelovereenkomsten van de Belastingdienst. De algemene modelovereenkomsten, komen het meeste overeen met de overeenkomsten van de Diamant-groep. Er zijn nog geen overeenkomsten van de branche en belangenorganisatie die zijn goedgekeurd door de Belastingdienst en aansluiten bij de overeenkomsten van opdracht die de Diamant-groep sluit met zzp'ers. Gekozen is om acht door de Diamant-groep afgesloten overeenkomsten te onderzoeken om zo een representatief beeld van de praktische uitvoering van de Diamant-groep te schetsen. De data en namen van de opdrachtnemers zijn geanonimiseerd in verband met de privacy van de opdrachtnemers.

4.1 Criteria

Voor de beoordeling van de overeenkomsten van opdracht spelen de gezagsverhouding en de vrije vervanging een belangrijke rol, omdat deze worden getoetst in het beoordelingskader welke is opgesteld door de Belastingdienst.⁷² Daarnaast worden de factoren die in hoofdstuk 2, paragraaf 2.2 werden besproken en die van belang zijn bij de beoordeling of er sprake is van een arbeidsovereenkomst meegenomen in de beoordeling. De algemene modelovereenkomsten van de Belastingdienst bevatten bepalingen die in ieder geval moeten worden opgenomen in de overeenkomst. De geel gemarkeerde teksten mogen niet worden aangepast. Deze bepalingen geven namelijk aan dat geen sprake is van een gezagsverhouding en dat geen verplichting geldt tot het verrichten van persoonlijke arbeid. Andere bepalingen uit de overeenkomsten mogen wel worden aangepast, maar mogen niet in strijd zijn met de geel gemarkeerde teksten. De algemene modelovereenkomsten van de Belastingdienst zijn terug te vinden in bijlage 3 en 4.

4.2 Bestaande overeenkomsten

Binnen de Diamant-groep gaan er verschillende overeenkomsten van opdracht rond. De opmaak ziet er in vijf van de acht overeenkomsten⁷³ hetzelfde uit. De overige drie overeenkomsten⁷⁴ bevatten al veel bepalingen die zijn overgenomen uit de algemene modelovereenkomsten van de Belastingdienst. In onderstaande paragrafen worden de criteria waaraan de Belastingdienst toetst besproken.

4.2.1 Vrije vervanging

De eerste twee factoren die in hoofdstuk 2 wordt genoemd zijn: *“De opdrachtnemer mag zich niet of alleen met toestemming van zijn opdrachtgever laten vervangen”* en *“De opdrachtnemer mag zich alleen laten vervangen door iemand uit een vaste groep van personen, die de opdrachtgever zelf ook inschakelt en die de opdrachtgever uit dien hoofde kent”*.

Uit de gescreende overeenkomsten van de Diamant-groep wordt in vijf van de acht onderzochte overeenkomsten niets over de vrije vervanging geregeld. Deze vrije vervanging houdt volgens de handreiking⁷⁵ in dat: *“Als uit de overeenkomst ondubbelzinnig blijkt, dat de opdrachtnemer het recht heeft zich vrij en willekeurig te laten vervangen door een derde dan kan de Belastingdienst vooraf zekerheid geven dat er*

⁷²Handreiking beoordelingskader overeenkomsten arbeidsrelaties (Handreiking DBA)', Belastingdienst, Belastingdienst.nl.

⁷³ Bijlage 6, 7, 8, 9 en 10.

⁷⁴ Bijlage 5, 11 en 12.

⁷⁵Handreiking beoordelingskader overeenkomsten arbeidsrelaties (Handreiking DBA)', Belastingdienst, Belastingdienst.nl.

geen sprake is van een arbeidsovereenkomst". Als niets is opgenomen kan dit voor de Belastingdienst een reden zijn om er vanuit te gaan dat de arbeid persoonlijk dient te worden verricht. Dit kan als gevolg hebben dat bovengenoemde zekerheid vooraf niet kan worden gegeven. Mijns inziens is het aan te raden voor de Diamant-groep om een artikel over vervanging standaard in de overeenkomst van opdracht op te nemen. Uit hoofdstuk 2 paragraaf 2.5 blijkt immers dat een opdrachtnemer zich mag laten vervangen indien dit uit de opdracht voortvloeit. In de algemene modelovereenkomst⁷⁶ van de Belastingdienst is een artikel opgenomen over de nakoming en vervanging. Dit artikel is door de Belastingdienst al goedgekeurd en kan door de Diamant-groep als volgt in de overeenkomst worden opgenomen:

"Artikel 4 Nakoming en vervanging

4.1 Indien op enig moment de Opdrachtnemer voorziet dat hij de verplichtingen in verband met een geaccepteerde opdracht niet, niet tijdig of niet naar behoren kan nakomen, dan dient de Opdrachtnemer de Opdrachtgever hiervan onmiddellijk op de hoogte te stellen.

4.2 Het staat de Opdrachtnemer vrij zich bij de werkzaamheden te laten vervangen door een ander. Opdrachtnemer meldt voorafgaand aan de vervanging aan Opdrachtgever wie de werkzaamheden namens hem uitvoer(en)(t). Daarbij heeft opdrachtgever niet het recht de vervanger(s) te weigeren, anders dan op grond van objectieve kwalificaties. Opdrachtnemer en opdrachtgever formuleren voorafgaand aan het aanvaarden van de opdracht, samen de objectieve kwalificaties waaraan de Opdrachtnemer en de eventuele vervanger(s) moet(en) voldoen. De objectieve kwalificaties worden als bijlage bij deze overeenkomst gevoegd.

4.3 Opdrachtnemer blijft ook tijdens de vervanging verantwoordelijk voor de kwaliteit van het werk en het naleven van de gemaakte afspraken".

Dit artikel zou nog verder kunnen worden uitgebreid in een bijlage van de overeenkomst van opdracht door middel van het toevoegen van bepaalde eisen waaraan de vervanger van de zzp'er moet voldoen, zoals eventuele diploma's, certificaten, vergunningen of beroepsregistraties. Het mag dan echter niet op een profielschets gaan lijken, aangezien er dan door de opdrachtgever vooraf toestemming wordt gegeven en dan niet meer gesproken kan worden van een vrije vervanging, wat als risico heeft dat de Belastingdienst dan niet de gewenste zekerheid vooraf zal geven.

In drie overeenkomsten⁷⁷ is in artikel 4 grotendeels bovenstaand artikel gebruikt voor de vervanging van de opdrachtnemer. Er is hier echter wel van afgeweken doordat is opgenomen dat de opdrachtnemer zich alleen bij overeenstemming mag laten vervangen. Hierdoor is geen sprake van een vrije vervanging en kan dit voor de Belastingdienst wederom neigen naar een arbeidsovereenkomst. Het is dus duidelijker om op te nemen dat de opdrachtnemer zich vrij mag laten vervangen, maar dat deze dan ten minste moet voldoen aan de afgesproken objectieve criteria welke in de bijlage van de overeenkomst van opdracht worden opgenomen. Deze persoonlijke criteria moeten wel een direct en noodzakelijk verband hebben met de concrete arbeidsprestaties en niet met de persoon van de vervanger. Uit het interview met de belastinginspecteur⁷⁸ is naar voren gekomen dat het opnemen van bijvoorbeeld een Hbo-diploma onvoldoende specifiek is. Beter kan gekozen worden voor bepaalde certificaten. De link met de werkzaamheden moet voldoende duidelijk zijn geeft de geïnterviewde aan. Daarnaast wordt in deze drie overeenkomsten niet opgenomen dat de opdrachtnemer verantwoordelijk blijft tijdens de vervanging. Het zou aan te raden zijn om aan deze overeenkomsten artikel 4.3 toe te voegen, zodat hierover geen misverstanden kunnen ontstaan. Uit de wet blijkt namelijk

⁷⁶ Bijlage 3.

⁷⁷ Bijlage 5, 11 en 12.

⁷⁸ Bijlage 2.

wel dat de opdrachtnemer aansprakelijk blijft, maar het kan beter van te voren op papier worden afgesproken.

In vijf overeenkomsten⁷⁹ van de Diamant-groep is gedeeltelijk onder het kopje 'overwegende dat' opgenomen dat het niet de bedoeling is om een arbeidsovereenkomst te sluiten of er staat helemaal niets over vermeld. In twee andere overeenkomsten⁸⁰ is te zien dat daar enkele geel gemarkeerde bepalingen uit de algemene modelovereenkomst zijn overgenomen. Zoals: "*Partijen uitdrukkelijk niet beogen om een arbeidsovereenkomst aan te gaan in de zin van artikel 7:610 e.v. BW*" en "*Partijen uitsluitend met elkaar wensen te contracteren op basis van een overeenkomst van opdracht in de zin van artikel 7:400 e.v. BW*". Deze bepalingen zouden mijns inziens in alle overeenkomsten standaard opgenomen kunnen worden, om zo meer duidelijkheid te verschaffen over de bedoeling van partijen. Als wordt gekozen voor een modelovereenkomst van de Belastingdienst kan in de overeenkomst van opdracht worden vastgelegd welke modelovereenkomst zal worden gebruikt door middel van onderstaande bepaling:

"Deze overeenkomst is gebaseerd op een overeenkomst die de Belastingdienst op [datum] heeft beoordeeld, met [nummer]. De geel gemarkeerde tekst in die modelovereenkomst hebben we ongewijzigd overgenomen".⁸¹ Door het opnemen van deze bepaling is het voor de Belastingdienst meteen duidelijk van welke algemene modelovereenkomst gebruik is gemaakt.

4.2.2 De opdracht

Een andere factor die wordt genoemd is: "*De werkzaamheden die de opdrachtnemer verricht vormen een wezenlijk onderdeel van de bedrijfsvoering van de opdrachtgever*".

Bij sommige overeenkomsten⁸² kan een vraagteken worden gezet of de functie die door de opdrachtnemer wordt uitgevoerd niet behoort tot de werkzaamheden die een wezenlijk onderdeel van de bedrijfsvoering uitmaken. Bij functies zoals: ondersteuning op juridisch en HRM gebied, begeleider en trajectbegeleider kan dit zeker het geval zijn. Het is daarom raadzaam de opdracht die moet worden uitgevoerd duidelijk te omschrijven, zodat het voor de Belastingdienst duidelijk is dat deze opdracht niet behoort tot de dagelijkse werkzaamheden van het bedrijf.

In alle overeenkomsten worden de opdracht en de uit te voeren werkzaamheden nu nog niet voldoende gespecificeerd. In de algemene modelovereenkomst van de Belastingdienst⁸³ staat in artikel 1 het volgende: "*Opdrachtnemer verplicht zich om voor de duur van de overeenkomst de na volgende werkzaamheden te verrichten <OMSCHRIJVING OPDRACHT OF DIENSTEN>*". In de overeenkomsten van de Diamant-groep wordt wel de functie genoemd, maar de werkzaamheden zijn hierin niet terug te vinden. Het is daarom onvoldoende geconcretiseerd wat nu precies de aard en inhoud van de opdracht is. Bij een beoordeling over de gezagsverhouding kan dit voor problemen zorgen, doordat het niet duidelijk is of eventuele aanwijzingen en instructies binnen het kader van de opdracht vallen.⁸⁴ Hierdoor kan de Belastingdienst niet vooraf een zekerheid geven dat er geen verplichting is tot het afdragen van loonheffingen. De werkzaamheden moeten uitgebreider worden beschreven en een eventuele toevoeging waarom juist voor een zzp'er wordt gekozen, bijvoorbeeld wegens een bepaalde deskundigheid die binnen de Diamant-groep niet aanwezig is. Een voorbeeld hiervan zou

⁷⁹ Bijlage 6, 7, 8, 9 en 10.

⁸⁰ Bijlage 5 en 12.

⁸¹ 'Modelovereenkomsten: hoe werkt dat?', *Belastingdienst*, Belastingdienst.nl.

⁸² Bijlage 7, 8, 9 en 11.

⁸³ Bijlage 3.

⁸⁴ 'Handreiking beoordelingskader overeenkomsten arbeidsrelaties (Handreiking DBA)', *Belastingdienst*, Belastingdienst.nl.

kunnen zijn: er wordt besloten een nieuw functieboek, inclusief functiewaardering op te stellen aangezien hiervoor onvoldoende specialistische kennis intern aanwezig is wordt besloten een zzp'er met dit specialisme in te huren.

Een volgende factor die voor de Belastingdienst kan neigen naar een arbeidsovereenkomst is de volgende bepaling: *“de opdrachtnemer mag niet voor verschillende opdrachtgevers tegelijk werken”*. In de meeste overeenkomsten⁸⁵ wordt nergens gesproken over het feit dat de opdrachtnemer tegelijkertijd werkzaam mag zijn voor andere opdrachtgevers. Een dergelijke bepaling zou juist kunnen versterken dat sprake is van een zzp'er. In de algemene modelovereenkomst van de Belastingdienst⁸⁶ en in drie overeenkomsten van de Diamant-groep is deze bepaling wel opgenomen: *“Opdrachtgever verklaart zich er uitdrukkelijk mee akkoord dat Opdrachtnemer ook ten behoeve van andere opdrachtgevers werkzaamheden verricht”*. Het is raadzaam om deze bepaling standaard in alle overeenkomsten op te nemen.

4.2.3 Geen gezag

Een belangrijk artikel in de overeenkomst van opdracht behoort te gaan over het feit dat geen sprake is van een gezagsverhouding tussen de opdrachtgever en opdrachtnemer. In vijf overeenkomsten⁸⁷ wordt hier in artikel 6 kort op ingegaan, maar dit is voor een positieve beoordeling van de Belastingdienst onvoldoende. In de algemene modelovereenkomst van de Belastingdienst⁸⁸ en in de eerste en laatste overeenkomst⁸⁹ wordt gebruik gemaakt van een volledig artikel dat gaat over de uitvoering van de opdracht. Uit de bepalingen van dit artikel blijkt heel duidelijk dat de opdrachtnemer zijn werkzaamheden geheel zelfstandig uitvoert en zonder toezicht of leiding van opdrachtgever. Wel wordt in dit artikel, bepaling 2.4 gesproken over eventuele aanwijzingen en instructies die de opdrachtgever mag geven over het resultaat van de opdracht, dit mag, zoals blijkt uit hoofdstuk 2, paragraaf 2.5 worden afgesproken.

4.2.4 Aansprakelijkheid

Een volgende factor die wordt bekeken is: *“De opdrachtgever is aansprakelijk voor de schade die een opdrachtnemer veroorzaakt in de uitoefening van zijn werkzaamheden”*.

In alle overeenkomsten is een bepaling over de aansprakelijkheid opgenomen. Bij drie overeenkomsten⁹⁰ is de aansprakelijkheid vervolgens weggelegd bij de opdrachtnemer en is deze in twee overeenkomsten als volgt opgenomen: *“Opdrachtnemer is aansprakelijk voor alle schade die door hemzelf of door hem ingeschakelde derden wordt toegebracht aan Opdrachtgever of aan derden bij de uitvoering van de werkzaamheden van deze overeenkomst. Opdrachtnemer is eveneens aansprakelijk voor alle schade van Opdrachtgever die het gevolg is van het feit dat Opdrachtnemer zijn verplichtingen in verband met de overeenkomst niet of niet voldoende is nagekomen”*. Deze bepaling is juist als je naar de bovenstaande factor kijkt. In de andere overeenkomst⁹¹ staat een soortgelijke bepaling. Bij de overige overeenkomsten is juist een bepaling opgenomen waaruit blijkt dat de opdrachtnemer uitgesloten wordt van aansprakelijkheid jegens de opdrachtgever. Door het opnemen van een dergelijke bepaling in de overeenkomst wordt het voor de Belastingdienst aannemelijk dat sprake is van een arbeidsovereenkomst. Het is dus verstandig om bovenstaande bepaling over te nemen in alle overeenkomsten,

⁸⁵ Bijlage 6, 7, 8, 9 en 10.

⁸⁶ Bijlage 5, artikel 3.

⁸⁷ Bijlage 6, 7, 8, 9 en 10.

⁸⁸ Bijlage 5, artikel 2.

⁸⁹ Bijlage 5 en 12, artikel 2.

⁹⁰ Bijlage 5, 11 en 12.

⁹¹ Bijlage 11, artikel 6.

zodat de opdrachtgever en dus de Diamant-groep niet meer aansprakelijk is voor enigerlei schade die tijdens of na de uitvoering van de opdracht ontstaat.

4.2.5 Verzekering

De volgende factor kan voor de Belastingdienst een versterking zijn dat sprake is van een arbeidsovereenkomst: *“De opdrachtnemer heeft geen beroepsaansprakelijkheid verzekering”*. Deze factor sluit aan bij de aansprakelijkheid uit de vorige paragraaf. Als in de overeenkomst namelijk is afgesproken dat de opdrachtgever aansprakelijk is, zal er ook geen apart artikel in de overeenkomst zijn opgenomen over een eventuele aansprakelijkheidsverzekering. In vijf overeenkomsten wordt dan ook niet over een dergelijke verzekering gesproken. Twee andere overeenkomsten⁹² bevatten wel bepalingen hierover. Doordat het nu in vijf overeenkomsten niet is opgenomen, kan door de Belastingdienst er vanuit worden gegaan dat hier geen sprake van is. Het is daarom raadzaam om artikel 8 uit de overeenkomsten⁹³ standaard op te nemen in de overeenkomst van opdracht. In de overige overeenkomst⁹⁴ is een artikel over aansprakelijkheid opgenomen waarin ook de aansprakelijkheidsverzekering van de opdrachtnemer wordt genoemd. De aansprakelijkheid is bij deze overeenkomst wel beperkt, behalve als er sprake is van opzet of grove nalatigheid van de opdrachtnemer. Mijns inziens is het niet verstandig om een dergelijke bepaling op te nemen, doordat dan de opzet of grove schuld moet worden aangetoond. Het is dus verstandiger om zoals in de overeenkomsten 1 en 8 is gedaan op te nemen dat de opdrachtnemer aansprakelijk is voor alle schade.

4.2.6 VAR-verklaring

In vijf overeenkomsten⁹⁵ wordt nog gesproken over de oude VAR-verklaring. Deze is sinds 1 mei 2016 afgeschaft. De bepaling die in deze overeenkomsten wordt opgenomen onder 6.3 kan volledig worden geschrapt uit de overeenkomst omdat deze bepaling geen toegevoegde waarde meer heeft. Voor de Belastingdienst is deze bepaling niet meer van belang en wordt er nu getoetst aan de hand van het beoordelingskader.

4.2.7 Vrijwaring

Met een vrijwaringsverklaring vrijwaart de zzp'er de opdrachtgever voor te betalen loonbelasting en eventuele sociale premies. Daarmee loopt de opdrachtgever geen risico meer maar de zzp'ers wel.

In de overeenkomsten⁹⁶ is de volgende bepaling opgenomen: *“Mocht opdrachtgever op enig moment onverhoopt worden geconfronteerd (bijvoorbeeld op grond van een werkelijke dan wel fictieve dienstbetrekking) met één of meerdere (na)heffingsaanslagen loonbelasting of sociale premies in verband met onderhavige overeenkomst, dan vrijwaart opdrachtnemer de opdrachtgever voor eventuele aanspraken terzake”*. Uit deze bepaling blijkt dat de opdrachtgever een vrijwaring krijgt vanuit de opdrachtnemer voor als blijkt dat er sprake is van een dienstbetrekking. Met de vrijwaringclausule wil de opdrachtgever alle eventuele schade die ontstaat, indien de Belastingdienst alsnog zou besluiten dat naheffingen inclusief een eventuele boete moeten worden betaald, neerleggen bij de opdrachtnemer. Deze bepaling zoals deze nu is opgenomen is in strijd met de wet. In artikel 20 van de Wet financiering sociale verzekeringen (hierna: Wfsv) is opgenomen dat een werkgever niet de door hem verschuldigde premies mag verhalen op de werknemer. Als namelijk door de Belastingdienst wordt geoordeeld dat sprake is van een

⁹² Bijlage 5 en 12.

⁹³ Bijlage 5 en 12, artikel 8.

⁹⁴ Bijlage 11, artikel 6.

⁹⁵ Bijlage 6, 7, 8, 9 en 10.

⁹⁶ Bijlage 6, 7, 8, 9 en 10 artikel 7.3.

arbeidsovereenkomst, kan niet meer gesproken worden van een overeenkomst van opdracht en dient de opdrachtgever oftewel werkgever voor de werknemer bepaalde sociale premies af te dragen. Het is dan niet, zoals ook uit de beantwoording van de staatssecretaris van Financiën⁹⁷ blijkt mogelijk dat deze premies vervolgens bij de opdrachtnemer worden verhaald. Dit wordt ook door de belastinginspecteur bevestigd. Hij geeft aan dat bij het opnemen van een dergelijke bepaling de Belastingdienst aangeeft dat deze geschrapt dient te worden in de overeenkomst of moet worden aangepast, zodat deze wel voldoet aan de wetgeving. Het gaat dan om de werknemersverzekering en bijdrage voor de zorgverzekeringswet die niet uitgesloten kunnen worden. Als je dit als opdrachtgever wel doet loop je op grond van artikel 125 lid 2 van de Wfsv het risico op een hechtenis van ten hoogste een maand of geldboete van de tweede categorie.

De bepaling zoals deze nu in de overeenkomsten is opgenomen is niet scherp genoeg en kan beter worden aangepast door het opnemen van de volgende bepaling: *“Mocht opdrachtgever op enig moment onverhoopt worden geconfronteerd (bijvoorbeeld op grond van een werkelijke dan wel fictieve dienstbetrekking) met één of meerdere (na)heffingsaanslagen loonbelasting of premie volksverzekeringen in verband met onderhavige overeenkomst, dan vrijwaart opdrachtnemer de opdrachtgever voor eventuele aanspraken terzake”*.

4.2.8 Loon

Ook speelt de factor loon een belangrijke rol om te bepalen of er sprake is van een echte zzp'er. Mede omdat volgens de Commissie Boot het afgesproken uurloon een belangrijke indicator kan zijn om te bepalen of er sprake is van een schijnconstructie. Van een schijnconstructie kan met name sprake zijn als het uurloon bijvoorbeeld ongebruikelijk laag is.⁹⁸ Volgens de Commissie zou bij het bepalen van de 'kostprijs' door de zzp'er ook rekening moeten worden gehouden met het betalen van een arbeidsongeschiktheidsverzekering, verdere opleiding en eventuele gewenste pensioenvoorzieningen.

Bij de factoren in de modelovereenkomsten van de Belastingdienst staat de volgende factor over het loon genoemd: *“Er is een verplichting tot het betalen van loon”*.

In alle onderzochte overeenkomsten bij de Diamant-groep is een vergoeding opgenomen welke iemand krijgt voor het verrichten van zijn werkzaamheden. Op zich zelf zou dit element gezien kunnen worden als een vorm van loon echter zullen meer omstandigheden van het geval meegewogen moeten worden om te bepalen of hier sprake is van loon conform artikel 7:610 BW. In de overeenkomsten worden verschillende vergoedingen genoemd, het gemiddelde van deze vergoedingen komt op 65 euro per uur. Dit is volgens de Commissie geen ongebruikelijk laag uurloon. Het is namelijk van belang, zoals eerder is aangegeven, dat de opdrachtnemer zelf zorgt voor verzekeringen tegen arbeidsongeschiktheid en bijvoorbeeld pensioen. Met het voorgenoemde gemiddelde uurloon zou de zzp'er in staat moeten zijn om deze voorzieningen af te sluiten. Uit de vorige paragraaf 4.2.7 is gebleken dat het onduidelijk is of deze verzekeringen ook daadwerkelijk zijn afgesloten door de opdrachtnemers. Verder zijn over het algemeen de bepalingen over de vergoedingen correct opgenomen, wel is het nog van belang om de volgende factor te bekijken: *“De opdrachtgever bepaalt de hoogte van de beloning voor de werkzaamheden”*. Uit de interviews⁹⁹ die zijn gehouden met zzp'ers blijkt dat zij bij het aangaan van de overeenkomst zelf een uurloon in gedachte hadden en hier uiteindelijk natuurlijk wel in onderhandeling met de Diamant-overeenstemming over hebben bereikt. Als deze namelijk niet akkoord gaat met de vergoeding zal het ook niet komen tot een opdracht. Uit alle overeenkomsten blijkt dat betaling plaats vindt middels facturering. In

⁹⁷ *Handelingen II* 2015/16, 52, p. 1.

⁹⁸ HR 1 april 1998, ECLI:NL:HR:1998:AA2504.

⁹⁹ Bijlage 18 en 19.

sommige overeenkomsten¹⁰⁰ is hiervoor een apart artikel opgenomen. Mijns inziens is het overzichtelijker en duidelijker om zoals in bijvoorbeeld de eerste overeenkomst¹⁰¹ is gedaan de vergoeding, facturering en betaling allemaal in één artikel op te nemen, hetgeen ook nog kan ondersteunen bij het geven van duidelijkheid in wat partijen beoogden overeen te komen. Een gelijke bepaling is terug te vinden in de algemene modelovereenkomst van de Belastingdienst.¹⁰²

4.2.9 Overige factoren

Zes factoren komen niet terug in de overeenkomsten van opdracht van de Diamant-groep. Mijns inziens is het goed dat deze niet worden opgenomen in de overeenkomst. Het zouden namelijk allemaal extra factoren kunnen zijn voor de Belastingdienst om aan te nemen dat sprake is van een arbeidsovereenkomst. Het gaat hierbij om de volgende zes factoren:

1. De opdrachtgever geeft leiding en houdt toezicht op het werk van de opdrachtnemer;
2. De opdrachtnemer krijgt doorbetaald bij ziekte of vakantie;
3. De opdrachtgever zorgt voor gereedschappen, hulpmiddelen en materialen.
4. De opdrachtgever geeft aanwijzingen aan de opdrachtnemer over bijvoorbeeld representativiteit, omgang met klanten, werktijden, kenbaarheid middels bedrijfskleding, logo's op vervoermiddelen en visitekaartjes;
5. De opdrachtgever neemt klachten in behandeling over (het werk van) de opdrachtnemer;
6. De opdrachtnemer hoeft het werk niet gratis opnieuw te doen of gratis aan te passen als het niet voldoet aan de overeenkomst.

Uit de voorgenoemde factor bij punt 1 blijkt dat dit een duidelijk voorbeeld zou kunnen geven van het bestaan van een gezagsverhouding tussen de opdrachtgever en opdrachtnemer. Het zou daarom dus zeer onverstandig zijn om een soortgelijke bepaling op te nemen. Temeer omdat deze factoren juist door het opnemen van de volgende bepaling in vijf overeenkomsten onderuit wordt gehaald: *“De opdrachtnemer zal zijn werkzaamheden naar eigen inzicht kunnen indelen en uitvoeren, hij is niet in loondienst van de opdrachtgever”*.

Met betrekking tot de tweede factor: *“De opdrachtnemer krijgt doorbetaald bij ziekte of vakantie”* het volgende. Deze factor is niet van toegevoegde waarde voor een overeenkomst van opdracht, omdat bij ziekte of vakantie immers geen werkzaamheden worden verricht in het kader van de verstrekte opdracht. Het opnemen van loondoorbetaling bij ziekte of vakantie zou daarom het vermoeden kunnen oproepen dat sprake is van een arbeidsovereenkomst op grond van artikel 7:610 BW.

Vervolgens kan het zo zijn dat er in een overeenkomst van opdracht wordt afgesproken dat een opdrachtnemer gebruik kan maken van de gereedschappen, hulpmiddelen en materialen van de opdrachtgever. Deze factor is niet zo specifiek terug te vinden in de overeenkomsten van de Diamant-groep. In een overeenkomst¹⁰³ wordt wel gesproken over eigendommen die na beëindiging moeten worden ingeleverd, maar dit gaat om bijvoorbeeld een pas om bij de Diamant-groep binnen te komen. Dit mag natuurlijk wel worden afgesproken. Het is goed dat in de overige overeenkomsten nergens een dergelijke bepaling terug te vinden is, omdat dit kan neigen naar een arbeidsovereenkomst.

¹⁰⁰ Bijlage 6, 7, 8, 9 en 10.

¹⁰¹ Bijlage 5.

¹⁰² Bijlage 3, artikel 6.

¹⁰³ Bijlage 11, artikel 8.

Tot slot zijn er nog twee factoren die mijns inziens ook niet opgenomen dienen te worden in de overeenkomsten van opdracht van de Diamant-groep. Zo is de factor: *“De opdrachtgever neemt klachten in behandeling over (het werk van) de opdrachtnemer”* meer een aanvullende afspraak tussen de opdrachtgever en opdrachtnemer. Binnen de Diamant-groep worden namelijk regelmatig zzp’ers ingezet voor functies als begeleider. De mensen die vervolgens door deze zzp’er begeleid worden kunnen klachten hebben en deze dienen dan besproken te worden met de opdrachtgever de Diamant-groep, maar dit hoeft niet opgenomen te worden in de overeenkomst zelf. Afsluitend is het niet verstandig om de volgende factor op te nemen: *“De opdrachtnemer hoeft het werk niet gratis opnieuw te doen of gratis aan te passen als het niet voldoet aan de overeenkomst”*. Dit omdat de gegeven opdracht conform de overeenkomst zal moeten worden uitgevoerd en dat hiervoor niet nog extra kosten gemaakt dienen te worden doordat het niet juist is uitgevoerd.

4.3 Tussenconclusie

De Belastingdienst heeft op de website duidelijke algemene modelovereenkomsten staan die prima gebruikt kunnen worden door de Diamant-groep. De onderzochte overeenkomsten bij de Diamant-groep bevatten zeker verbeterpunten. Twee van de acht voldoen al redelijk aan de algemene modelovereenkomsten van de Belastingdienst, maar zouden de toetsing voor een goedkeuring van de Belastingdienst niet kunnen doorstaan. Vooral op de punten van vrije vervanging en de gezagsverhouding dienen aanpassingen te worden gedaan. Er staan nu nog te veel artikelen in de overeenkomsten die onvoldoende duidelijk en uitgewerkt zijn, waardoor het voor de Belastingdienst een reden zou kunnen zijn om aan te nemen dat sprake is van een arbeidsovereenkomst in plaats van een overeenkomst van opdracht. Om dit te voorkomen dienen bepaalde bepalingen te worden aangepast, toegevoegd of geheel te worden vervangen.

Hoofdstuk 5 Feitelijke werkwijze

In dit hoofdstuk wordt door middel van interviews met het hoofd van de personeels- en salarisadministratie, de managers, concerncontroller, maar ook met zzp'ers een beeld geschetst hoe er binnen de Diamant-groep feitelijk gewerkt wordt. Op welke wijze worden opdrachten verwerkt en worden deze bijvoorbeeld gecontroleerd door de juridische afdeling. Door middel van de interviews kan in kaart worden gebracht of binnen de Diamant-groep voldoende kennis is over de Wet DBA. Zzp'ers zullen worden geïnterviewd om zo in kaart te brengen of ook daadwerkelijk gewerkt wordt volgens de overeenkomst van opdracht die is afgesloten.

5.1 Interview hoofd salaris- en personeelsadministratie

Uit het interview met het hoofd van de salaris- en personeelsadministratie moet blijken hoe de overeenkomsten van opdracht binnen de Diamant-groep worden verwerkt, maar ook of ze binnen deze afdeling gebruik maken van zzp'ers en op de hoogte zijn van de wetgeving omtrent de Wet DBA.¹⁰⁴

5.1.1 Aanmelding en verwerking opdracht

Uit het interview is gebleken dat de aanmelding en verwerking van de overeenkomsten van opdracht verschillend zijn. Voor de inwerkingtreding van de Wet DBA kwamen de verschillende overeenkomsten van opdracht nog niet binnen via de personeelsadministratie. Dit is inmiddels veranderd om zo het overzicht te kunnen bewaren en zodat er als gevolg hiervan geen mensen binnen de organisatie rondlopen die niet in het systeem terug te vinden zijn en waar verder niets over bekend is. Vanaf de inwerkingtreding van de wet DBA komen alle overeenkomsten van opdracht in het systeem via de personeelsadministratie. Allereerst wordt gekeken of het aanmeldformulier volledig is ingevuld en daarbij wordt vooral gekeken naar de omschrijving van de opdracht. Hierbij wordt altijd door twee personen van de afdeling gekeken of de opdracht voldoende en helder genoeg is omschreven, zodat de organisatie ook weet wat de zzp'er precies voor taken komt uitvoeren. De geïnterviewde geeft duidelijk aan dat het er vooral om gaat dat de opdracht voldoende is afgebakend en er niet nog heel veel andere werkzaamheden onder kunnen worden verstaan. Op basis van deze gegevens stelt de personeelsadministratie vervolgens de overeenkomst op. Het blijkt echter na het bekijken van de overeenkomsten van de Diamant-groep in het vorige hoofdstuk dat erg vaak een te vage omschrijving van de opdracht wordt gegeven. De geïnterviewde geeft aan dat zij dit wel hebbenesignaleerd en vervolgens hebben aangegeven bij de manager, maar dat indien laatstgenoemde hier niets mee doet er verder door de personeelsadministratie ook niets meer aan wordt gedaan. Doordat dit niet behoort tot de verantwoordelijkheid van de personeelsadministratie. De door de personeelsadministratie te gebruiken standaardovereenkomst van opdracht is onder andere door de afdeling juridische zaken opgesteld. Nadat de overeenkomst is opgesteld conform de standaard wordt deze niet meer gecontroleerd door de juridische afdeling. Tot slot wordt deze overeenkomst door de manager van het betreffende bedrijfsonderdeel en de zzp'er getekend.

5.1.2 Inzet zzp'ers salaris- en personeelsadministratie

De geïnterviewde geeft aan dat binnen haar afdeling soms wordt gekozen voor de inzet van een zzp'er. Vooral bij vervanging van een ziek personeelslid is de inzet van een zzp'er een geschikte oplossing volgens de geïnterviewde, doordat het bij ziekte niet altijd duidelijk is voor welke periode een medewerker uitvalt. Het voordeel van een zzp'er is volgens de geïnterviewde dan ook dat ingeval van ziekte van de zzp'er hier geen kosten aan verbonden zijn. Dit zou een reden kunnen zijn om niet te kiezen voor bijvoorbeeld een

¹⁰⁴ Bijlage 13.

tijdelijks dienstverband, omdat daaraan wel kosten verbonden zijn in geval van ziekte. Een nadeel dat vervolgens wordt aangegeven is dat een zzp'er wel minder betrokken is bij de organisatie, waardoor een zzp'er ook minder met bijvoorbeeld nieuwe initiatieven zal komen. Deze overeenkomsten worden dan ook bijna altijd voor drie of zes maanden afgesloten wat ook wordt opgenomen in de overeenkomsten. Deze overeenkomsten zijn vervolgens wel verlengd. Uit de overeenkomsten blijkt dat geen sprake is van een gezagsverhouding tussen de Diamant-groep en de zzp'er, de geïnterviewde geeft wel aan dat binnen haar afdeling de zzp'ers echt worden ingezet op een functie die tot de dagelijkse werkzaamheden behoort, waardoor dus wel sprake is van een gezagsverhouding. Met de zzp'er worden alleen geen functioneringsgesprekken gevoerd. Hierdoor kan wel minder sturing worden gegeven aan een zzp'er. Binnen de afdeling zijn ze op de hoogte van een soort gezagsverhouding en zouden ze ook het liefst iemand aannemen op basis van een tijdelijk dienstverband.

5.1.3 Tussenconclusie

Uit het interview met het hoofd van de salaris- en personeelsadministratie kan worden opgemaakt dat wordt geprobeerd om de overeenkomsten van opdracht allemaal via eenzelfde wijze te verwerken. Uit de feitelijke werkwijze blijkt echter dat hier nog niet altijd sprake van is en dat er nog veel verschillende overeenkomsten circuleren binnen de Diamant-groep.

5.2 Interviews managers

Uit de interviews met de managers van de afdelingen: Groen Xtra, Begeleiding en Bemiddelingsorganisatie (hierna: BBO) en Productie¹⁰⁵ zal naar voren komen of deze voldoende op de hoogte zijn van de risico's die zijn verbonden aan de inzet van zzp'ers. De manager van de afdeling Post & Vervoer is niet geïnterviewd omdat binnen deze afdeling nooit gebruik wordt gemaakt van zzp'ers waardoor een eventueel interview geen toegevoegde waarde kan geven aan dit onderzoek.

5.2.1 Overeenkomst van opdracht of een tijdelijk dienstverband?

De managers hebben verschillende voor- en nadelen aangegeven waarom ze wel of niet zouden kiezen voor een zzp'er. Tevens is ook de vraag gesteld wat de reden zou zijn om juist voor een overeenkomst van opdracht te kiezen in plaats van een tijdelijk dienstverband aan te gaan met een medewerker als het gaat om een functie die behoort tot de dagelijkse werkzaamheden. Met name komt de factor kwaliteit naar voren waarover zzp'ers in de meeste gevallen beschikken. De snelle inzetbaarheid is volgens de manager BBO voor haar afdeling een van de belangrijkste factoren. Doordat ze binnen deze afdeling afhankelijk zijn van contracten die worden afgesloten met andere partijen en er hierdoor dus regelmatig periodes zijn waarin tijdelijk extra personeel nodig is. De zzp'er kan dan een interessante oplossing zijn. Mede omdat binnen deze afdeling ook naar beneden moet worden bijgeschakeld en de overeenkomst van opdracht voor een zeer korte periode kan worden afgesloten. Hierdoor kan sneller afscheid van iemand worden genomen dan dat wordt gekozen voor een tijdelijk dienstverband. De geïnterviewde¹⁰⁶ geeft aan dat het kiezen voor een zzp'er wel een relatief dure oplossing is en dit dus ook een overweging zou kunnen zijn om niet voor deze oplossing te kiezen. Door twee van de drie managers wordt aangegeven dat vaak met een zzp'er de binding ontbreekt, doordat ze bijvoorbeeld voor slechts drie maanden blijven. De manager van Productie geeft wel aan dat dit ook afhankelijk is van de persoon. Uit de interviews is gebleken dat overeenkomsten vaak worden verlengd waardoor deze binding natuurlijk wel alsnog kan ontstaan. In paragraaf 5.4.2 zal hier vanuit de ervaring van de zzp'ers nader op in worden

¹⁰⁵ Bijlage 14, 15 en 16.

¹⁰⁶ Bijlage 15.

gegaan. Door de manager van Groen Xtra wordt aangegeven dat het voor deze afdeling eigenlijk geen voordelen heeft om zzp'ers in te zetten, mede doordat binnen deze afdeling niet vaak specialistische kennis nodig is. Vaak gaat het om functies die ook door een tijdelijk dienstverband ingevuld kunnen worden en hier wordt door deze afdeling dan ook de voorkeur aan gegeven. Ook wordt door de geïnterviewde aangegeven dat bij zzp'ers rekening moet worden gehouden met meerdere factoren zoals de VCA welke staat voor veiligheid checklist aannemers, maar ook de Wet Ketenaansprakelijkheid wordt door de manager aangegeven als nadeel; de manager heeft het hier over de Uitvoeringsregeling inleners-, keten- en opdrachtgeversaansprakelijkheid 2004. Deze wetgeving is echter niet van toepassing op zzp'ers maar geldt voor onderaannemers. Waarom soms wel wordt gekozen voor een overeenkomst van opdracht voor een functie die behoort tot de dagelijkse werkzaamheden is erg afhankelijk van of er bijvoorbeeld intern geschikte kandidaten zijn; maar ook binnen de afdeling BBO kan vooraf niet worden besloten of een functie over een halfjaar nog steeds nodig is. Hierdoor kan soms niet ver genoeg vooruit worden gekeken en wordt dan dus gekozen voor een oplossing middels een overeenkomst van opdracht.

5.2.2 Kennis van de Wet DBA

Aan de managers is gevraagd in hoeverre zij op de hoogte zijn van de wetgeving omtrent zzp'ers en dus de Wet DBA. Twee van de drie managers zeggen de inhoud van de Wet DBA niet te kennen; de manager van Productie is wel op de hoogte doordat hij tot november 2016 werkzaam was als zzp'er binnen de Diamant-groep. De manager van de BBO wist wel via haar personeelsadviseur dat de wetgeving ging veranderen voor zzp'ers, maar kon daarover inhoudelijk niets vertellen. Zij vertrouwt hierbij op haar personeelsadviseur en vindt ook dat zij niet over deze kennis hoeft te beschikken. Doordat binnen de afdeling Groen Xtra zelden gebruik wordt gemaakt van zzp'ers vindt ook hier de manager deze wetgeving minder interessant. Bij alle afdelingen worden de overeenkomsten van opdracht die worden gesloten niet gecontroleerd door de juridische afdeling. Hierdoor loopt de Diamant-groep zeker een risico doordat kennis omtrent de wetgeving en zo ook de modelovereenkomsten van de Belastingdienst ontbreekt.

5.2.3 Inzet zzp'ers

Dat de werkwijze van de Diamant-groep per afdeling verschillend is, blijkt uit de interviews met de managers van drie verschillende afdelingen. Met name bij de afdeling BBO wordt regelmatig gebruik gemaakt van zzp'ers. Dit komt doordat zoals in de vorige paragraaf is aangegeven deze afdeling afhankelijk is van externe factoren. Bij de andere twee afdelingen worden wel eens zzp'ers ingezet, maar zij proberen eerst op basis van een tijdelijk contract of via een detacheringsbureau iemand te plaatsen. De manager van BBO geeft aan dat het als het enigszins kan wel wordt gekozen voor een tijdelijk dienstverband met uitzicht op een vast dienstverband. Uit de overeenkomsten die zijn bekeken blijkt echter dat nu regelmatig voor functies als begeleider zzp'ers worden ingezet. Dit zijn functies die behoren tot de dagelijkse werkzaamheden. De geïnterviewde geeft aan dat als ze echt van te voren weten dat het voor tijdelijk is of voor ziektevervanging, ze altijd eerst proberen om mensen op contract te krijgen of via een detacheringsbureau. Soms is dit niet mogelijk en dan wordt dus gekozen voor de zzp'er. Uit een vervolgvraag blijkt dat met de zzp'ers bijna altijd meerdere overeenkomsten van opdracht na elkaar worden gesloten voor dezelfde werkzaamheden. Mijns inziens kan dan ook niet worden gesproken over een tijdelijke invulling van de functie. De manager van BBO geeft aan indien zij signaleert dat het een structurele functie begint te worden, deze niet meer zal worden ingevuld door een zzp'er. Kijkend naar de overeenkomsten werkt er binnen de afdeling BBO één zzp'er voor nu al meer dan twee jaar. Dit is duidelijk geworden door in Compas te kijken, dit is het personeelsadministratie systeem waarin alle overeenkomsten van opdracht worden opgenomen. Door de geïnterviewde wordt aangegeven dat met deze zzp'er in eerste instantie een overeenkomst van opdracht voor de periode van drie

maanden was afgesloten voor de functie van begeleider. Door drukte op de afdeling is de overeenkomst nog een aantal keer verlengd. Mijns inziens spreekt de geïnterviewde hier zichzelf tegen doordat ze eerder aangaf een structurele functie niet te vervullen middels een overeenkomst van opdracht. In een later stadium is dezelfde zzp'er specifiek voor een project aangetrokken geeft de geïnterviewde aan. Dit zal in het begin van de overeenkomst ook zeker zo zijn geweest, maar dat is inmiddels al een jaar geleden en in het interview met het hoofd van de salaris- en personeelsadministratie¹⁰⁷ kwam naar voren dat als deze zzp'er één uur per week aan dit project zou werken, dit nog veel zou zijn. De werkwijze zoals deze wordt geschetst door de manager van BBO is dus wel degelijk anders. Op papier is de overeenkomst van opdracht met de zzp'er afgesloten voor de duur van een jaar. Dit zou de duur van het project zijn. Deze overeenkomst zou dan op 1 april 2017 afgelopen zijn. De zzp'er is echter medio mei 2017 nog steeds werkzaam bij de Diamant-groep op basis van een overeenkomst van opdracht. Deze gegevens zijn uit Compas gehaald waaruit blijkt dat de overeenkomst weer van april tot en met juli is verlengd. Ook komt dit in het interview met de desbetreffende zzp'er naar voren.¹⁰⁸

De managers van de afdelingen Groen Xtra en Productie zijn beide op zoek naar een tijdelijke personeelsadviseur wegens ziekte. Met name voor deze functie zien de managers het als een optie om hier een zzp'er voor in te huren. Doordat binnen de Diamant-groep met veel verschillende rechtsposities (waaronder de SW) wordt gewerkt, is specialistische kennis vereist voor deze functie.

5.2.4 Tussenconclusie

Uit de interviews met de managers komt naar voren dat geprobeerd wordt om zo min mogelijk met zzp'ers te werken en het eerst te proberen via een dienstverband of een detacheringovereenkomst. Als echter naar de functies wordt gekeken waarop zzp'ers worden ingezet kan geconcludeerd worden dat de feitelijke werkwijze niet overeenkomt met de beoogde werkwijze welke met name door de manager van BBO wordt geschetst. De kennis over de wetgeving omtrent de Wet DBA is zeer beperkt binnen de verschillende afdelingen. Zeker voor de afdeling BBO waar regelmatig zzp'ers worden ingezet en ook voor zeer lange periodes is deze kennis wel noodzakelijk.

5.3 Interview concerncontroller

De concerncontroller is geïnterviewd¹⁰⁹ omdat deze uiteindelijk verantwoordelijk is voor de financiële huishouding van de Diamant-groep. Naar voren zal komen of hij voldoende op de hoogte is van de Wet DBA en de eventuele risico's welke de Diamant-groep hierdoor loopt.

5.3.1 Aansprakelijkheid

Uit het interview met de concerncontroller blijkt dat binnen de Diamant-groep zzp'ers door middel van facturen betaald. Dit komt overeen met de overeenkomsten die in hoofdstuk 4 zijn bekeken. De financiële risico's zijn beperkt doordat de zzp'ers zelf bijvoorbeeld een aansprakelijkheidsverzekering dienen af te sluiten. Vervolgens blijkt echter uit het interview dat niet wordt gecontroleerd of de zzp'ers ook daadwerkelijk een dergelijke verzekering hebben afgesloten. Hierdoor bestaat het risico voor de Diamant-groep dat bij een fout van een zzp'er de tegenpartij de Diamant-groep aansprakelijk zal stellen voor eventuele schade waarna de Diamant-groep de zzp'er aansprakelijk kan stellen. De Diamant-groep zal vervolgens deze schade moeten betalen en heeft dan wel een

¹⁰⁷ Bijlage 13.

¹⁰⁸ Bijlage 18.

¹⁰⁹ Bijlage 17.

vordering op de zzp'er, maar het is dan maar de vraag in hoeverre je de volledige schade kunt innen indien de zzp'er geen aansprakelijkheidsverzekering heeft afgesloten. De concerncontroller vindt dat deze verantwoordelijkheid bij de zzp'er ligt en is van mening dat als er een goede overeenkomst van opdracht is afgesloten deze risico's zijn uitgesloten. Hij geeft vervolgens wel aan dat als een zzp'er langer werkzaam is bij de Diamant-groep en een contract afsluit met een externe partij, deze partij er vanuit mag gaan dat de zzp'er daartoe bevoegd is. Wat de nodige risico's met zich meebrengt. Mijns inziens zou het dus verstandiger zijn om te controleren of zzp'ers ook daadwerkelijk een verzekering hebben afgesloten om zo dit risico dat de Diamant-groep nu loopt uit te sluiten.

De geïnterviewde geeft aan dat hij wel denkt dat bijvoorbeeld bij een bedrijfsongeval de zzp'er onder de bedrijfsaansprakelijkheidsverzekering van de Diamant-groep valt. Uit nader onderzoek is gebleken dat de Diamant-groep een dergelijke verzekering heeft, maar in deze verzekering is de volgende bepaling opgenomen: *“De onderaannemers van verzekerde(n) in die hoedanigheid. Indien en voor zover verzekerden aansprakelijkheid worden gesteld voor het handelen of nalaten van de onderaannemer wordt de betreffende onderaannemer echter niet als verzekerde onder deze verzekering beschouwd tenzij met deze onderaannemer is overeengekomen om hem als verzekerde onder deze verzekering op te nemen”*. Uit deze bepaling kan worden opgemaakt dat een zzp'er niet onder de bedrijfsaansprakelijkheidsverzekering van de Diamant-groep valt, tenzij dit is overeengekomen. In alle overeenkomsten die in hoofdstuk 4 zijn bekeken is geen dergelijke bepaling terug te vinden, waardoor de Diamant-groep deze aansprakelijkheid goed heeft uitgesloten. Dit maakt echter niet dat de Diamant-groep geheel geen risico meer loopt, omdat uit de vaste rechtspraak van de Hoge Raad van 23 maart 2012¹¹⁰ blijkt dat je als opdrachtgever ook aansprakelijk gesteld kunt worden voor een bedrijfsongeval, indien het gaat om werkzaamheden die ook door de eigen werknemers worden verricht.
111

5.3.2 Vrije vervanging

Uit het vorige hoofdstuk blijkt dat in de bestaande overeenkomsten van de Diamant-groep vaak niets is opgenomen over de vrije vervanging waar de Belastingdienst over spreekt. De geïnterviewde geeft aan dat het onmogelijk is dat een zzp'er zich mag laten vervangen, hiervan is dus binnen de Diamant-groep ook geen sprake. Als hier geen sprake van is kan dit voor de Belastingdienst neigen naar een arbeidsovereenkomst. Aan de geïnterviewde is vervolgens aangegeven dat nu in twee overeenkomsten wel een bepaling is opgenomen waaruit blijkt dat de desbetreffende zzp'er zich mag laten vervangen. De concerncontroller gaf aan dat het volgens het contract misschien wel toegestaan is, maar het in de praktijk niet gebeurt. Indien een zzp'er zich wil laten vervangen zal, de opdracht worden beëindigd. Hierdoor kan binnen de Diamant-groep niet gesproken worden over een mogelijkheid tot vrije vervanging.

5.3.3 Tussenconclusie

De concerncontroller is op de hoogte van de risico's die verbonden zijn aan de inzet van zzp'ers. Uit het interview komt wel naar voren dat ze binnen de Diamant-groep goed van vertrouwen zijn betreffende de aansprakelijkheidsverzekering. Bij een overeenkomst wordt er vanuit gegaan dat een zzp'er over deze verzekering beschikt en dit wordt verder niet meer gecontroleerd. De kennis omtrent de Wet DBA en de vereisten die vanuit de Belastingdienst worden gesteld bij bijvoorbeeld de vrije vervanging is nog niet voldoende.

¹¹⁰ HR 23 maart 2012, ECLI:NL:HR:2012:BV0616.

¹¹¹ Van Drongelen 2016, p. 25.

5.4 Interviews zzp'ers

Twee zzp'ers van de afdeling BBO zijn geïnterviewd om zo een beeld te kunnen schetsen of de werkwijze, zoals deze door de manager van BBO wordt geschetst ook daadwerkelijk zo wordt gehanteerd.¹¹² Daarnaast is de manager van productie ook geïnterviewd¹¹³, omdat hij tot november 2016 werkzaam was als zzp'er bij de Diamant-groep.

5.4.1 Werkzaamheden

Door beide zzp'ers wordt aangegeven dat zij bij de Diamant-groep op basis van een overeenkomst van opdracht werkzaam zijn in de functie van begeleider. Aangegeven wordt dat onder deze functie meerdere rollen vallen zoals die van job hunter, uitstroomcoach, maar ook gewoon de rol van begeleider. Uit de interviews kan worden opgemaakt dat de werkzaamheden die door de zzp'ers worden uitgevoerd ook door interne medewerkers worden uitgevoerd. Deze medewerkers zijn werkzaam binnen de Diamant-groep op basis van een arbeidsovereenkomst. Dit kan voor de Diamant-groep een reëel risico vormen. De werkzaamheden die de zzp'ers uitvoeren behoren vaak ook tot de dagelijkse werkzaamheden. Indien het niet gaat om andere specifieke werkzaamheden waarvoor een echte specialist moet worden ingeschakeld kan de Belastingdienst al snel oordelen dat fiscaal gezien sprake is van een dienstverband. Dit hangt natuurlijk wel samen met andere factoren; als de functie voor bijvoorbeeld zes maanden wordt ingevuld zal dit geen problemen opleveren, maar voor een langere periode wel.

In de beantwoording door de staatsecretaris¹¹⁴ op de Kamervragen geeft hij aan dat een zzp'er wel dezelfde werkzaamheden mag uitoefenen als de andere medewerkers indien hij ingehuurd is vanwege zijn specifieke kennis. Dit maakt het dat de werkzaamheden van de zzp'er en de noodzaak hem hiervoor in te huren wel per geval goed omschreven dienen te worden. Door de zzp'ers is aangegeven dat zij direct zijn ingezet binnen de afdeling en precies dezelfde werkzaamheden uitvoeren als de andere medewerkers. Zo gebruiken ze ook precies dezelfde faciliteiten als de rest van de medewerkers. Tussendoor heeft een van de zzp'ers wel een project gedaan voor de Diamant-groep, waarvoor hij wel over specifieke kennis beschikte. Als naar de overeenkomsten gekeken wordt zijn de werkzaamheden ook niet opgenomen in de overeenkomst, maar alleen de functie. Hierdoor kunnen nog steeds veel verschillende werkzaamheden onder de functieomschrijving vallen. De manager van productie geeft wel aan dat hij in de tijd dat hij werkzaam was als zzp'er bij de Diamant-groep een duidelijke opdrachtbeschrijving had, waardoor het voor beide partijen duidelijk was wat van hem verwacht werd.

5.4.2 Duur overeenkomst

Een van de twee zzp'ers geeft aan al ongeveer twee jaar werkzaam te zijn voor de Diamant-groep en vaak ook in dezelfde functie van begeleider. In de periode dat hij nu voor de Diamant-groep werkt heeft hij bijna geen andere opdrachtgevers gehad. De andere zzp'er heeft een paar maanden geleden haar derde overeenkomst van opdracht met de Diamant-groep afgesloten en zal na afloop van de laatste overeenkomst van opdracht bijna ander halfjaar werkzaam zijn voor de Diamant-groep. Ze geeft aan dat ze momenteel geen andere opdrachtgevers heeft, doordat de Diamant-groep haar graag voor 32 uur per week op deze functie inzet. Hierdoor heeft ze geen tijd om nog andere opdrachten erbij te doen.

¹¹² Bijlage 18 en 19.

¹¹³ Bijlage 16.

¹¹⁴ *Aanhangsel Handelingen II* 2016/17, 34.

5.4.3 Gezagsverhouding

Zoals eerder aangegeven in hoofdstuk 3, paragraaf 3.3, vormt een deelname aan een werkoverleg voor de Belastingdienst al snel een factor die kan meewegen bij de vraag of sprake is van een dienstbetrekking. Door de zzp'ers wordt aangegeven dat zij bij een afdelingsoverleg aanwezig zijn en dat een dergelijk overleg regelmatig plaatsvindt. Doordat zij werkzaam zijn in een functie waarin samenwerking met andere begeleiders noodzakelijk is, zijn deze vergaderingen onmisbaar. Tijdens deze vergaderingen worden ook instructies gegeven die door de zzp'ers opgevolgd dienen te worden. Ze krijgen wekelijks nieuwe dossiers en hebben hierover overleg met collega's maar ook met de manager. Door beide wordt aangegeven dat zij dezelfde instructies krijgen als de interne medewerkers van de Diamant-groep. De manager van productie geeft aan dat hij een grote mate van zelfstandigheid had in de tijd dat hij werkzaam was als zzp'er bij de Diamant-groep. Tot slot geeft hij nog wel aan dat hij verantwoording diende af te leggen over zijn werk, maar dat dit ook normaal is bij een overeenkomst van opdracht.

5.4.4 Vrije vervanging

Zoals eerder is besproken in paragraaf 5.3.2 van dit hoofdstuk is binnen de Diamant-groep geen sprake van een vrije vervanging. Met de vrije vervanging hebben beide zzp'ers nog geen ervaring gehad binnen de periode dat zij werkzaam zijn voor de Diamant-groep. Door een zzp'er wordt aangegeven dat hij ook geen vervangers achter de hand heeft mocht het eventueel nodig zijn.¹¹⁵ De andere zzp'er geeft aan dat ze denkt dat hiervan sneller sprake zal zijn bij zzp'ers die ook meerdere opdrachtgevers tegelijk hebben. De zzp'ers zijn beide niet op de hoogte van de het begrip de 'vrije vervanging' waarover door de Belastingdienst wordt gesproken. Daarnaast wordt aangegeven dat het niet meer dan normaal is dat de Diamant-groep zeggenschap wil hebben over een eventuele vervanger, doordat ze natuurlijk wel naar een bepaalde persoon op zoek zijn.

5.4.5 Verzekering

Beide zzp'ers hebben een aansprakelijkheidsverzekering afgesloten, geven zij in het interview aan. Het is inderdaad zo dat ze nooit gevraagd zijn om enig bewijs van deze verzekering te overleggen, maar dat dit op basis van vertrouwen is gegaan. Dit blijkt ook uit paragraaf 5.3.1 van dit hoofdstuk. Door een van de geïnterviewde is ook nog een arbeidsongeschiktheidsverzekering afgesloten. De manager van productie had in de tijd dat hij als zzp'er werkzaam was ook een aansprakelijkheidsverzekering afgesloten, maar is ook nooit gevraagd om een kopie hiervan te overleggen.

5.4.6 Modelovereenkomsten

De modelovereenkomsten worden, zoals blijkt uit hoofdstuk 4, nog niet volledig gebruikt door de Diamant-groep. Door de zzp'er¹¹⁶ wordt aangegeven dat hij voor de inwerkingtreding van de Wet DBA al werkzaam was voor de Diamant-groep en dat de overeenkomst nu pas bij de laatste verlenging is aangepast. De bepalingen zijn met name aangepast op het punt van 'de gezagsverhouding' en 'vrije vervanging' doordat dit natuurlijk vanuit de Belastingdienst factoren zijn waar naar gekeken wordt. Uit het interview komt wel naar voren dat deze gezagsverhouding wel degelijk aanwezig is, ondanks de bepalingen in de overeenkomst. Dit komt met name, volgens de zzp'er, doordat hij een functie uitvoert waar nou eenmaal leiding over wordt gegeven en hij niet geheel zijn werkzaamheden vrij kan invullen. Aangegeven wordt door de manager van productie¹¹⁷ dat natuurlijk altijd binnen een kader gewerkt dient te worden, maar dat je daar binnen wel vaak vrijheid hebt.

¹¹⁵ Bijlage 18.

¹¹⁶ Bijlage 18.

¹¹⁷ Bijlage 16.

5.4.7 Tussenconclusie

Uit het interview met de zzp'ers kan worden opgemaakt dat zij werkzaamheden uitvoeren die behoren tot de dagelijkse werkzaamheden van de Diamant-groep welke ook door interne medewerkers worden uitgevoerd. Van een gezagsverhouding kan zeker gesproken worden doordat ze geen vrijheid hebben in de uitvoering van hun werkzaamheden en verantwoording moeten afleggen aan de manager. Deze verantwoording duidt ook op een arbeidsovereenkomst. Doordat beide zzp'ers alleen werkzaam zijn voor de Diamant-groep en geen andere opdrachtgevers hebben kunnen vraagtekens worden gezet bij de mate van zelfstandigheid welke vereist is voor een ondernemer.

Hoofdstuk 6 Conclusies en aanbevelingen

In dit laatste hoofdstuk wordt een antwoord gegeven op de centrale vraag. In de eerste paragraaf worden de conclusies uitgewerkt die volgen uit de voorgaande hoofdstukken. In de tweede paragraaf worden aanbevelingen aan de Diamant-groep gedaan welke voortvloeien uit het onderzoek en zijn afgeleid van de conclusies.

De centrale vraag van deze scriptie luidt:

Welke aanbevelingen kunnen op grond van de Wet DBA (en de wetsgeschiedenis) met betrekking tot de huidige overeenkomsten van opdracht en de feitelijke werkwijze worden gedaan aan de Diamant-groep bij het inhuren van zzp'ers?

6.1 Conclusies

De Diamant-groep dient op het moment dat zij met een zzp'er een overeenkomst van opdracht afsluit vanaf 1 mei 2016 rekening te houden met de Wet DBA, welke vanaf 1 januari 2018 zal worden gehandhaafd. Deze wetgeving brengt een hoop onduidelijkheid en onzekerheid met zich mee voor met name de opdrachtgevers en zzp'ers. De Wet DBA schrapt de regelgeving omtrent de VAR-verklaring, welke voorheen van toepassing was. Door deze verandering ligt nu de verantwoordelijkheid bij de opdrachtgever en opdrachtnemer tezamen. Door deze verspreiding van de verantwoordelijkheid loopt de Diamant-groep tegenwoordig meer risico's dan voorheen. Uit de interviews met de managers van de afdelingen BBO, Groen Xtra en Productie, blijkt dat zij over onvoldoende kennis van de Wet DBA beschikken. Zeker bij de afdeling BBO, waar regelmatig wordt gekozen voor de inzet van zzp'ers, is deze kennis te mager.

Het grootste risico voor opdrachtgevers en dus ook voor de Diamant-groep, is dat door de inwerkingtreding van de Wet DBA, vanaf 1 januari 2018 overeenkomsten van opdracht door de Belastingdienst fiscaal kunnen worden gekwalificeerd als arbeidsovereenkomst. Uit de interviews met de managers kan geconcludeerd worden dat op papier gewerkt wordt volgens een overeenkomst van opdracht, maar vervolgens blijkt onder andere uit de interviews met de zzp'ers dat de feitelijke werkwijze anders in elkaar steekt. Mede gelet op het feit dat er sprake is van een gezagsverhouding tussen de manager en de zzp'er, de zzp'er zich niet vrij mag laten vervangen en de Diamant-groep tevens de enige opdrachtgever van deze zzp'er is, kan hieruit geconcludeerd worden dat sprake is van een arbeidsovereenkomst. Door deze feitelijke werkwijze kunnen naheffingsaanslagen en boetes worden opgelegd. De Belastingdienst zal niet met terugwerkende kracht naheffingsaanslagen opleggen over de periode waarin de handhaving is opgeschort, tenzij sprake is van een kwaadwillende.¹¹⁸ De Diamant-groep loopt tot 1 januari 2018 nog geen risico, doordat zij niet snel aangemerkt kan worden als kwaadwillende, door de Belastingdienst. Als deze werkwijze wordt voortgezet in januari 2018 loopt de Diamant-groep een groot risico op naheffingsaanslagen en boetes vanuit de Belastingdienst, doordat dan geconcludeerd zal worden dat sprake is van een arbeidsovereenkomst.

De overeenkomsten van opdracht die momenteel binnen de Diamant-groep circuleren bevatten veel verschillende bepalingen en voldoen zeker nog niet aan de bepalingen van de Wet DBA. Met name de bepalingen over vrije vervanging en gezagsverhouding zijn onvoldoende voor een goedkeuring vooraf van de Belastingdienst. De Belastingdienst heeft in de huidige overeenkomsten van de Diamant-groep genoeg factoren die meewegen bij de vraag of sprake is van een arbeidsovereenkomst. Ook ontbreken bepaalde bepalingen zoals de aansprakelijkheidsverzekering waarover een zzp'er dient te beschikken. De Diamant-groep heeft in vijf overeenkomsten juist een aansprakelijkheid

¹¹⁸ Van een kwaadwillende is sprake als 'opzettelijk een situatie van evidente schijnzelfstandigheid laten ontstaan of voortbestaan, omdat u weet – of had kunnen weten – dat er sprake is van een dienstbetrekking (en daarmee een oneigenlijk financieel voordeel behaalt en/of het speelveld op een oneerlijke manier aantast'.

voor de Diamant-groep opgenomen, welke voor de Belastingdienst kan neigen naar een arbeidsovereenkomst. Geconcludeerd kan worden dat de huidige overeenkomsten van opdracht bepalingen bevatten die aangepast, toegevoegd of geheel verwijderd dienen te worden voor een goedkeuring.

Uit de verschillende interviews die zijn gehouden met de managers, maar ook met het hoofd van de salaris- en personeelsadministratie, kan geconcludeerd worden dat binnen de Diamant-groep geprobeerd wordt om met een en dezelfde overeenkomst van opdracht te werken, zodat geen verschillen ontstaan. Na het bekijken van de overeenkomsten blijkt echter dat juist een eenduidige overeenkomst ontbreekt. Managers gebruiken vaak hun eigen overeenkomsten en deze worden ook niet voorgelegd aan de juridische afdeling of aan de Belastingdienst. Als een overeenkomst wel aan de Belastingdienst wordt voorgelegd zijn er drie mogelijkheden:

1. Er is geen sprake van een dienstbetrekking (loondienst): de opdrachtgever hoeft geen loonheffingen in te houden en te betalen, tenzij er sprake is van een fictieve dienstbetrekking. Of sprake is van een fictieve dienstbetrekking moet de opdrachtgever zelf nagaan;
2. Er is wel sprake van een dienstbetrekking (loondienst): de opdrachtgever moet loonheffingen inhouden en betalen;
3. De Belastingdienst kan niet beoordelen of er sprake is van een dienstbetrekking (loondienst): de overeenkomst laat beide mogelijkheden open.

Door het niet voorleggen van de huidige overeenkomsten aan de Belastingdienst heeft de Diamant-groep momenteel overeenkomsten afgesloten die vanaf januari 2018 een risico kunnen vormen, doordat vanaf dat moment handhavend zal worden opgetreden.

6.2 Aanbevelingen

In onderstaande paragrafen worden allereerst de aanbevelingen betreffende de feitelijke werkwijze van de Diamant-groep besproken en vervolgens de aanbevelingen betreffende de huidige overeenkomsten van opdracht.

6.2.1 Aanbevelingen feitelijke werkwijze

Binnen de verschillende afdelingen van de Diamant-groep beschikken de managers over onvoldoende kennis omtrent de wetgeving van de Wet DBA en de risico's die er zijn voor de Diamant-groep bij de keuze voor een zzp'er in plaats van een tijdelijk dienstverband. Het verdient daarom allereerst de aanbeveling dat deze managers op de hoogte worden gebracht van de Wet DBA, de daaruit voortvloeiende risico's en de toekomstige ontwikkelingen. De wetgeving is erg actueel en hierin kunnen nog veranderingen optreden die voor de Diamant-groep van belang zijn bij het aangaan van overeenkomsten met zzp'ers. Wanneer meer duidelijkheid zal komen over de wetgeving is nog onzeker en is ook afhankelijk van de nieuwe kabinetsformatie. Aan de Diamant-groep wordt dan ook geadviseerd om de juridische afdeling ontwikkelingen omtrent de Wet DBA in de gaten te laten houden (Kamerstukken etc.) en de managers daarover te informeren. Dit vooral omdat de huidige politieke ontwikkelingen en de formatie van de nieuwe regering mogelijk nog veranderingen met zich mee kan brengen. Daarnaast dienen de managers de overeenkomst van opdracht voor ondertekening te laten controleren (middels intern beleid) door de juridische afdeling om er zo zeker van te zijn dat de overeenkomsten die worden afgesloten voldoen aan de criteria die door de Belastingdienst worden gehanteerd, zodat vanaf januari 2018 geen boetes en naheffingen kunnen worden opgelegd.

Als de managers op de hoogte zijn van de wetgeving omtrent de Wet DBA, zal ook beter overwogen kunnen worden wanneer een zzp'er de geschikte oplossing kan zijn. Uit de

feitelijke werkwijze blijkt immers dat indien (tijdelijk) extra personeel nodig is, managers geneigd zijn om een zzp'er in te huren. Binnen de Diamant-groep is geen duidelijk beleid aanwezig waarin staat wanneer een keuze gemaakt kan worden voor een zzp'er of voor een medewerker met een arbeidsovereenkomst. De aanbeveling is dan ook dat hierover beleid wordt opgesteld, zodat managers een weloverwogen beslissing kunnen nemen. Belangrijk hierbij is dat de managers op de hoogte zijn van wanneer toch sprake kan zijn van een arbeidsovereenkomst in plaats van een overeenkomst van opdracht met een zzp'er. Met name moet dan gelet worden op de gezagsverhouding. Als deze aanwezig is tussen de Diamant-groep en de zzp'er kan dit erop wijzen dat er sprake is van een arbeidsovereenkomst. Daarnaast speelt de vrije vervanging een belangrijke rol en is het van belang of de zzp'er voor meerdere opdrachtgevers werkzaam is. Uit de interviews met de zzp'ers is gebleken dat deze nu al voor een zeer lange periode werkzaam zijn in een functie die behoort tot de dagelijkse werkzaamheden van de Diamant-groep en waarin zeker sprake is van een gezagsverhouding. Dit is geen wenselijke werkwijze voor de Diamant-groep. Allereerst zijn de kosten van een zzp'er hoger, daarnaast loopt de Diamant-groep met de huidige werkwijze een groot risico om door de Belastingdienst beschouwd te worden als werkgever en niet als opdrachtgever. Een laatste aanbeveling omtrent de feitelijke werkwijze is dan ook om opdrachten niet te verlengen als de opdracht echt tot de dagelijkse werkzaamheden behoort en een structurele functie begint te worden. De Diamant-groep zou dan beter kunnen kiezen voor een tijdelijk dienstverband.

6.2.2 Aanbevelingen overeenkomsten

Aanbevolen wordt om binnen de Diamant-groep, indien gebruik wordt gemaakt van zzp'ers, te gaan werken met een en dezelfde overeenkomst van opdracht. Gekozen kan worden voor een algemene modelovereenkomst van de Belastingdienst, maar een betere optie is om zelf een standaardovereenkomst van opdracht op te stellen en deze voor te leggen aan de Belastingdienst. Daartoe is in de bijlage¹¹⁹ een overeenkomst van opdracht opgesteld welke voor de Diamant-groep zou kunnen dienen als standaardovereenkomst voor alle afdelingen.

De algemene modelovereenkomsten bevatten alle elementen waar de Belastingdienst naar kijkt bij de beoordeling of sprake is van een eventuele dienstbetrekking. Door het gebruik van deze modelovereenkomsten kan vooraf een vrijwaring vanuit de Belastingdienst worden verkregen. De volgende punten dienen terug te komen in de opgestelde standaardovereenkomst van opdracht:

- Aansprakelijkheid;
- Verzekering;
- Vrije vervanging;
- Facturering;
- De opdracht;
- Geen gezagsverhouding.

Allereerst dient de aansprakelijkheid te worden neergelegd bij de opdrachtnemer, aangezien een neergelegde aansprakelijkheid bij de opdrachtgever voor de Belastingdienst kan neigen naar een arbeidsovereenkomst. Aanbevolen wordt om onderstaande bepaling standaard op te nemen in alle overeenkomsten die worden gesloten door de Diamant-groep:

'Opdrachtnemer is aansprakelijk voor alle schade die door hemzelf of door hem ingeschakelde derden wordt toegebracht aan Opdrachtgever of aan derden bij de uitvoering van de werkzaamheden van deze overeenkomst. Opdrachtnemer is eveneens

¹¹⁹ Bijlage 20.

aansprakelijk voor alle schade van Opdrachtgever die het gevolg is van het feit dat Opdrachtnemer zijn verplichtingen in verband met de overeenkomst niet of niet voldoende is nagekomen'.

Door het opnemen van bovenstaande bepaling vervalt een risico voor de Diamant-groep. Een aanbeveling die hieruit voortvloeit, is dat de zzp'er voor het tekenen van de overeenkomst van opdracht een bewijs van zijn of haar aansprakelijkheidsverzekering dient te overleggen aan de Diamant-groep. Dit zou door middel van onderstaande bepaling in de overeenkomst kunnen worden opgenomen:

'De opdrachtnemer zal voor ondertekening van de overeenkomst van opdracht een bewijs van een door hem/haar afgesloten aansprakelijkheidsverzekering overleggen aan de Opdrachtgever'.

Ook als met een zzp'er een opvolgende overeenkomst van opdracht zal worden afgesloten, wordt aanbevolen om de zzp'er opnieuw een bewijs van zijn of haar aansprakelijkheidsverzekering te laten overleggen. Zo loopt de Diamant-groep geen risico dat de zzp'er tussendoor deze verzekering heeft stopgezet.

Voor de vrije vervanging heeft de Belastingdienst in de algemene modelovereenkomst 'geen verplichting tot persoonlijke arbeid' in artikel 4 een bepaling opgenomen welke door de Diamant-groep volledig kan worden overgenomen. Door het opnemen van deze bepaling is voldaan aan het criterium vrije vervanging. Ondanks dat de Diamant-groep het niet wenselijk acht dat een zzp'er zich vrij mag laten vervangen is dit wel een door de Belastingdienst gestelde voorwaarde. Het verdient dus de aanbeveling om dit artikel uit de modelovereenkomst letterlijk over te nemen met daarbij de objectieve criteria. Deze objectieve criteria dienen wel voldoende specifiek te zijn en daarbij kan dus worden gedacht aan bepaalde certificaten of een HBO opleiding, maar dan wel met de studierichting aangegeven.

Een andere bepaling die zeker terug dient te komen in de overeenkomst van opdracht is dat geen sprake mag zijn van een gezagsverhouding tussen de Diamant-groep en de opdrachtnemer. De aanbeveling is dan ook om in de eigen standaardovereenkomst wel de artikelen 2 en 3 uit de algemene modelovereenkomst ('geen werkgeversgezag') van de Belastingdienst over te nemen. Met het opnemen van artikel 2 blijkt voor de Belastingdienst dat een zzp'er zijn werkzaamheden geheel zelfstandig kan uitvoeren zonder toezicht of leiding van de Diamant-groep.

Vervolgens wordt in sommige overeenkomsten van de Diamant-groep een artikel opgenomen over de facturering, maar staat de vergoeding echter in een ander artikel genoemd. Aanbevolen wordt om één artikel in de overeenkomst op te nemen waarin zowel de vergoeding als de facturering en betaling wordt opgenomen. Dit geeft ook nog een ondersteuning bij wat partijen beogen met elkaar overeen te komen. Deze bepaling is terug te vinden in artikel 6 van zowel de modelovereenkomst 'geen verplichting tot persoonlijke arbeid' als 'geen werkgeversgezag'.

Tot slot wordt ten eerste aanbevolen aan de Diamant-groep om de standaardovereenkomst van opdracht voor te leggen aan de Belastingdienst voor een mogelijke goedkeuring. Als vervolgens een goedkeuring is verkregen, kan deze overeenkomst door alle managers worden gebruikt bij de inzet van zzp'ers. Het zou dan nog steeds wel de aanbeveling verdienen dat wanneer een nieuwe overeenkomst van opdracht wordt gesloten door een van de managers deze overeenkomst door de juridische afdeling wordt gecontroleerd. Deze afdeling is op de hoogte van de wetgeving omtrent de Wet DBA en kan eventuele risico's uit de overeenkomst halen voordat de Belastingdienst over de opdracht en de werkzaamheden gaat oordelen. Bepaalde

bepalingen in de overeenkomst, zoals: de omschrijving van de werkzaamheden, dienen namelijk nog nader te worden ingevuld door desbetreffende manager. Dit is een belangrijke bepaling voor de Belastingdienst, omdat als deze niet helder is geformuleerd het voor de Belastingdienst niet duidelijk is of bepaalde aanwijzingen behoren tot de opdracht of dat deze buiten het kader van de opdracht vallen.

Bronnenlijst

Annotatie

Emmerig & Zondag, WFR 2017/86

B. Emmerig & J.A. Zondag, annotatie over: 'De Commissie Boot en de Wet DBA', WFR 2017/86.

Artikelen

Van Drongelen 2016

J. van Drongelen, 'Aansprakelijkheid voor een arbeidsongeval van een zzp'er', ArbeidsRecht, afl. 11.

Van Rossum 2017

L. van Rossum, 'Uitweg impasse Wet DBA geeft zzp-markt rust', Sdu 2017, afl. 1.

Jurisprudentie

HR 18 december 1953, NJ 1954, 242.
 HR 29 oktober 1982, ECLI:NL:HR:1982:AC0442.
 HR 28 september 1983, NJ 1984/92.
 HR 18 december 1991, ECLI:NL:HR:1991:ZC4848.
 HR 14 november 1997, ECLI:NL:HR:1997:ZC2495.
 HR 1 april 1998, ECLI:NL:HR:1998:AA2504.
 HR 10 oktober 2001, ECLI:NL:HR:2001:ZC3681.
 HR 23 maart 2012, ECLI:NL:HR:2012:BV0616.
 HR 12 september 2014 ECLI:NI:HR:2014:2653.
 Hof Amsterdam 25 januari 1965, nr. 660/1964, BNB 1965/313.
 Hof Amsterdam 16 september 2010, ECLI:NL:GHAMS:2010:BP5121.
 Hof Amsterdam 11 april 2017, ECL:NL:GHAMS:2017:1275.
 CRvB 27 maart 1984, RSV 1984/157.

Literatuur

Geugjes & Wits 2016

H. Geugjes & E. Wits, *Arbeidsrecht begrepen*, Den Haag: Boom Juridische Uitgevers 2016.

Loonstra & Zondag 2015

C. Loonstra & W.A. Zondag, *Arbeidsrechtelijke themata*, Den Haag: Boom Juridische Uitgevers 2015.

Treep 2015

M. Treep, *Arbeidsrecht*, Den Haag: Boom Juridische Uitgevers 2015.

Werger & Mertens 2014

F.M. Werger & A.L. Mertens, *Boom Basics Loonheffingen*, Den Haag: Boom Juridische uitgevers 2014.

Zeben e.a. 1998

C.J van Zeben e.a., *Compendium Bijzondere overeenkomsten*, Deventer: Kluwer 1998.

Parlementaire stukken

Aanhangsel Handelingen II 2015/16, 2016Z07370.
Aanhangsel Handelingen II 2015/16, 3039.
Aanhangsel Handelingen II 2016/17, 34.
Aanhangsel Handelingen II 2016/17, 642.

Handelingen I 2015/16, 34036, 17, p 42.
Handelingen I 2015/16, 34036, 17, p 42.
Handelingen II 2015/16, 52, p. 1.

Kamerstukken I 2013/14, 33623, A.
Kamerstukken I 2015/16, 34036, F, onderdeel 3.
Kamerstukken I 2016/17, 34036, M.

Kamerstukken II 2014/15, 34036, 3, punt 4.
Kamerstukken II 2014/15, 34036, 9.
Kamerstukken II 2014/15, 34036, 11.
Kamerstukken II 2016/17, 34036, 40.
Kamerstukken II 2016/17, 34036, 44.
Kamerstukken II 2016/17, 34036, 63.

Stcrt. 2006, 141.
Stcrt. 2016, 19031.

Rapport

Rapport Commissie Boot 2016

Prof. Mr. G. Boot, Commissie (Model)overeenkomsten in het kader van de Wet DBA), Amsterdam 2016.

Websites

www.advr.nl
www.belastingdienst.nl
www.diamant-groep.nl
www.kvk.nl
www.rijksoverheid.nl