

VAR: de activiteiten kunnen niet worden aangemerkt als het drijven van een onderneming

Hof Den Haag 7 maart 2012, 11/00379, LJN BW0504, MK III

Tegen deze uitspraak is cassatie aangetekend (12/01795)

Belastingjaar/tijdvak 2010

Trefwoorden akte, één opdrachtgever, firmanten, loondienst, ondernemer, samenwerkingsverband, speciale werkkleding, taakverdeling, vennootschap onder firma, zelfstandigheid

- Artikel 3.4, Artikel 3.156 Lid 1, Wet IB 2001

Samenvatting

Belanghebbende is in 2007 ingeschreven in Nederland. Hij heeft tot eind mei 2009 in loondienst gewerkt voor A bv. September 2009 is vennootschap X in het handelsregister van de KvK ingeschreven met onder andere belanghebbende als vennoot. Belanghebbende heeft een verklaring arbeidsrelatie winst uit onderneming aangevraagd. De inspecteur heeft een VAR-verklaring resultaat uit overige werkzaamheden verstrekt. Rechtbank Den Haag heeft de inspecteur opgedragen een beschikking te geven waarbij belanghebbende een VAR-verklaring winst uit onderneming wordt verstrekt. Het hof oordeelt dat belanghebbende geen feiten en omstandigheden aannemelijk heeft gemaakt waaruit volgt dat hij recht heeft op de door hem verzochte verklaring. Hij heeft niet aannemelijk gemaakt dat hij zodanig heeft geïnvesteerd in gereedschappen, speciale werkkleding en een auto, zich heeft georganiseerd en zelfstandigheid bezit om te kunnen worden aangemerkt als ondernemer in de zin van de Wet IB 2001. Hij heeft in feite alleen A bv als opdrachtgever. Zijn huidige positie verschilt niet wezenlijk van zijn positie als werknemer. Van een verzekering voor het niet juist vervullen van de opgedragen werkzaamheden is niet gebleken. Het hof oordeelt voorts dat voldoende samenwerking tussen en organisatiegraad van de vennoten niet aannemelijk is geworden. De activiteiten van belanghebbende kunnen niet worden aangemerkt als het, al dan niet in firmaverband, drijven van een onderneming, aldus het hof.

(Hoger beroep gegrond.)

Commentaar (Molenaar^{*})

Het gaat hier om een Roemeen die sinds 2007 in Nederland als bouwvakker en (onder)aannemer werkt. Eerst in dienst bij een aannemingsbedrijf, later als vennoot samen met andere Roemenen in een vof, die voornamelijk voor dezelfde opdrachtgever (en een gelieerd bedrijf) werkt. Of hiermee de tewerkstellingsvergunning wordt geprobeerd te omzeilen, die ondanks de toetreding van Roemenië tot de Europese Unie nog steeds nodig is, maakt de uitspraak niet duidelijk. De kwestie voor Hof Den Haag is of sprake is van schijnzelfstandigheid óf van echte winst uit onderneming.

Waarom de Belastingdienst een VAR-row heeft afgegeven is mij onduidelijk, want de inspecteur betoogt voor het hof dat er sprake is van een dienstbetrekking, omdat er feitelijk maar één echte opdrachtgever is, gezag wordt uitgeoefend, nauwelijks wordt geïnvesteerd, de uurtarieven door de opdrachtgever worden voorgeschreven en nauwelijks debiteurenrisico bestaat. Dan had er toch een VAR-loon afgegeven moeten worden? Het is trouwens totaal onduidelijk waarom die VAR-row überhaupt eigenlijk bestaat, want die biedt geen vrijwaring aan opdrachtgevers en kan dus net zo goed worden afgeschaft. Drie jaar geleden heeft het Ministerie van Financiën dat al eens voorzichtig gesuggereerd, maar daarna is het stil gebleven. Het lijkt mij veel beter als er maar twee VAR's zouden bestaan, namelijk een 'VAR-loon' (met

^{*} Dr. D. Molenaar is werkzaam bij All Arts Belastingadviseurs en verbonden aan de Erasmus Universiteit Rotterdam

inhoudingen) en een 'VAR-niet loon' (zonder inhoudingen), want daar gaat het in de sfeer van de loonheffingen uiteindelijk toch alleen maar om. Vervolgens toetst de Belastingdienst bij een VAR-aanvraag of er een dienstbetrekking bestaat en kan het verder aan de inkomstenbelasting (en eventueel vennootschapsbelasting) overgelaten worden volgens welke inkomstenbron het in de aangifte afgehandeld wordt. In deze zaak had Rechtbank Den Haag eerder in een fiscale voorlopige voorziening juist geoordeeld dat er wel inkomensonzekerheid en debiteurenrisico bestond, de Roemeen wel zelf de uurtarieven kon vaststellen en de vof zich zo presenteerde dat er ook andere opdrachtgevers zouden kunnen komen, dus dat er wel sprake was van winst uit onderneming. Die beoordeling vond ik behoorlijk sterk, maar de beslissing van het hof lijkt mij toch dichterbij de waarheid te liggen. Er is hier meer zelfstandigheid nodig, zowel qua opdrachtgevers, investeringen, inkomensonzekerheid als debiteurenrisico, om van winst uit onderneming te kunnen spreken. Zeker als de nieuwe ondernemer eerst bij dezelfde opdrachtgever in dienstbetrekking heeft gewerkt, want dan heeft hij de schijn zeker tegen.

Behalve voor deze Roemeen en zijn kompanen is dit ook een interessante uitspraak voor andere zzp'ers, die uit eigen beweging (of gestuurd) uit dienst gaan en als zelfstandige nagenoeg geheel voor de voormalige werkgever gaan werken. Hun ondernemerschap moet uit (veel) meer bestaan dan visitekaartjes, een website, facturen en wat gereedschap om door de rechter erkend te worden.

Ter vergelijking de recente uitspraak over een zzp'er in de bouwsector: Hof Leeuwarden 17 april 2012, nr. 11/00198, [NTFR 2012/1421](#).