



Aansprakelijkheid voor loonheffingen en omzetbelasting bij inlening van personeel

Inlenersaansprakelijkheid en g-rekening: daarmee krijgt u te maken als u personeel inleent. Want als de uitlener de loonheffingen en omzetbelasting niet afdraagt aan de Belastingdienst, kunt u voor deze belastingen aansprakelijk worden gesteld. In deze brochure leest u hoe de inlenersaansprakelijkheid precies in elkaar zit, en hoe de g-rekening wordt gebruikt.

1 Waarover gaat deze brochure

Deze brochure gaat over de inlenersaansprakelijkheid. In deze brochure wordt uitgelegd hoe de inlenersaansprakelijkheid werkt, wie ermee te maken kan krijgen en hoe de regeling wordt uitgevoerd. Daarbij krijgt het gebruik van de geblokkeerde rekening (de zogeheten g-rekening) speciale aandacht.

Wat is de inlenersaansprakelijkheidsregeling?

De inlenersaansprakelijkheidsregeling is een anti-misbruikregeling. Het gaat om het misbruik dat uitleners en inleners van personeel kunnen maken bij de afdracht van loonheffingen en de omzetbelasting.

Let op!

De loonbelasting, premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage ingevolge de Zorgverzekeringswet worden in deze brochure aangeduid met het begrip 'loonheffingen'.

Voor wie is deze brochure?

De brochure is bedoeld voor iedereen die met het inlenen van personeel te maken heeft: de inlener, de doorlener en de uitlener (zie hoofdstuk 2). Daarnaast is deze brochure ook bedoeld voor administratiekantoren en anderen die inleners en uitleners adviseren of diensten aan hen verlenen.

Wat vindt u in deze brochure?

In deze brochure wordt uitgelegd hoe de inlenersaansprakelijkheid werkt, wie ermee te maken kan krijgen en hoe de regeling wordt uitgevoerd. Hoofdstuk 7 gaat over de mogelijkheden om de risico's voor de inlener te beperken. Heel belangrijk daarbij is het gebruik van een geblokkeerde rekening, de g-rekening (zie hoofdstuk 8).

Hoe werkt de inlenersaansprakelijkheidsregeling?

De inlenersaansprakelijkheidsregeling maakt de inlener van personeel aansprakelijk voor de loonheffingen en omzetbelasting die zijn uitlener in verband met het uitgeleende personeel moet afdragen.

Wetteksten

Voor wie zelf de wettekst wil raadplegen: de bepalingen van de inlenersaansprakelijkheid zijn opgenomen in artikel 34 van de Invorderingswet 1990. Over de inlenersaansprakelijkheid zijn ook uitvoeringsbepalingen opgenomen in de Uitvoeringsregeling inleners-, keten- en opdrachtgeversaansprakelijkheid 2004.

Let op!

Tot 1 januari 2006 gebeurde de uitvoering van de ketenaansprakelijkheidsregeling - voorzover het de premies werknemersverzekeringen betrof - door het Uitvoerings-instituut werknemersverzekeringen (UWV). Met ingang van 1 januari 2006 worden de premies werknemersverzekeringen door de Belastingdienst geïnd en is het UWV niet langer betrokken bij de inlenersaansprakelijkheidsregeling.

2 Voor wie geldt de inlenersaansprakelijkheidsregeling?

De inlenersaansprakelijkheidsregeling geldt voor:

- de inlener (zie 2.1)
- de uitlener (zie 2.2)
- de doorlener (zie 2.3)

De inlenersaansprakelijkheidsregeling is van toepassing in situaties bij het inlenen van personeel.

2.1 De inlener heeft leiding of toezicht over de werkzaamheden

De inlener is: de ondernemer die een werknemer 'huurt' van een andere ondernemer. Daarbij blijft de werknemer in dienst van de uitlener.

Kenmerkend voor inlening is, dat de inlener de leiding of het toezicht heeft over de ingeleende werknemers. Het is voldoende dat de inlener óf leiding óf toezicht heeft; leiding én toezicht is niet nodig.

Als leiding én toezicht bij de uitlener blijven, is geen sprake van inlening. Het gaat dan om aanneming van werk. De ondernemer aan wie de werknemers ter beschikking zijn gesteld, krijgt dan niet te maken met de inlenersaansprakelijkheid. Maar hij kan wel te maken krijgen met de ketenaansprakelijkheid. Zie hiervoor de brochure Aansprakelijkheid voor loonheffingen bij onderaanneming.

2.2 De uitlener

De uitlener is de werkgever die werknemers ter beschikking stelt aan een andere ondernemer terwijl die werknemers wel bij hem in dienstbetrekking blijven. Voor de duur van de werkzaamheden staat de werknemer onder leiding of onder toezicht van de inlener.

2.3 De doorlener

Bij het inlenen van personeel is soms ook een doorlener betrokken. Deze treedt op als intermediair: hij leent personeel in van de uitlener en leent het uit aan de inlener.

3 Aansprakelijkheid: waarvoor, wie voor wie en wanneer?

3.1 Voor welke belastingen en premies geldt de aansprakelijkheid?

Iedere inlener in de zin van de inlenersaansprakelijkheidsregeling die personeel inleent van een uitlener of doorlener is aansprakelijk voor de:

- loonbelasting
- premie volksverzekeringen
- premies werknemersverzekeringen
- inkomensafhankelijke bijdrage op grond van de Zorgverzekeringswet die zijn onderaannemer in verband met dat werk is verschuldigd aan de Belastingdienst
- omzetbelasting

De loonbelasting, premie volksverzekeringen, premies werknemers-verzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage op grond van de Zorgverzekeringswet worden samengevat onder het begrip 'loonheffingen'.

De bedragen van de loonheffingen worden bepaald aan de hand van heffingswetten.

Om te kunnen bepalen welk bedrag aan loonheffingen voor het te verrichten werk verschuldigd is, moet de hoogte van het fiscaal loon van de betrokken werknemers bekend zijn. Eventueel kan het fiscaal loon aan de hand van loongegevens van de uitlener worden bepaald.

Let op!

Meer informatie over de berekening van de verschuldigde loonheffingen staat op www.belastingdienst.nl/zakelijk/loonheffingen.

De Belastingdienst kan de inlener ook aansprakelijk stellen voor de invorderingsrente en eventuele kosten die betrekking hebben op de aanslag(en) loonheffingen en omzetbelasting. Dit kan alleen als de inlener invloed heeft kunnen uitoefenen op het betalingsgedrag van de uitlener en dat desondanks niet heeft gedaan. Ook brengt de Belastingdienst invorderingsrente en eventuele kosten in rekening als de inlener zijn aansprakelijkheidsschuld pas betaalt nadat de betaaltermijn is verlopen.

3.1.1 Aansprakelijkheid en de directeur-grotoaandeelhouder met verklaring arbeidsrelatie

De uitlener kan een rechtspersoon zijn die maar één werknemer in dienst heeft. Deze werknemer wordt ook wel aangeduid met de term 'directeur-grotoaandeelhouder' (hierna: dga).

Een inlener die personeel inleent van een uitlener die alleen een dga in dienst heeft, hoeft geen loonheffingen in te houden op het bedrag dat hij voor de uitgevoerde werkzaamheden betaalt aan de rechtspersoon waar de dga in dienst is. Voorwaarde is dat de dga in het bezit is van een zogenoemde 'Verklaring arbeidsrelatie directeur-grotoaandeelhouder' (VAR-dga). Deze verklaring vrijwaart de inlener van het risico dat de Belastingdienst achteraf loonheffingen bij hem heft.

Let op!

De inlener wordt weliswaar niet betrokken in de inhouding van loonheffingen over het loon dat de dga geniet, maar loopt toch een financieel risico. Als de rechtspersoon de loonheffingen over het loon aan de dga niet afdraagt aan de Belastingdienst, wordt aan de rechtspersoon waar de dga in dienst is een nabeffingsaanslag opgelegd. Als de rechtspersoon de nabeffingsaanslag niet betaalt, zal de Belastingdienst in eerste instantie de dga in zijn hoedanigheid van bestuurder van de rechtspersoon aansprakelijk stellen. Maar ook de inlener kan voor het niet-betaalde bedrag aansprakelijk worden gesteld, op grond van inlenersaansprakelijkheid. De inlener is dus weliswaar gevrijwaard van het risico dat de Belastingdienst achteraf loonheffingen bij hem heft, maar niet van het risico dat hij op grond van de inlenersaansprakelijkheid aansprakelijk wordt gesteld.

3.2 Wanneer wordt de inlener aansprakelijk gesteld?

De Belastingdienst zal de inlener pas aansprakelijk kunnen stellen als de uitlener zijn loonheffingen- en omzetbelastingsschuld niet betaalt.

3.3 Wanneer wordt de inlener niet aansprakelijk gesteld?

3.3.1 Disculpatie

Soms valt het niemand te verwijten dat de verschuldigde loonheffingen en omzetbelasting niet worden betaald. Bijvoorbeeld bij een plotseling verslechterde economische situatie, of uitzonderlijk slechte weersomstandigheden. De inlener kan dan een beroep doen op de zogenoemde 'disculpatiebepaling'. Hij zal dan niet aansprakelijk worden gesteld.

Let op!

Voorwaarde hierbij is dat de inlener én de uitlener niets verweten kan worden. Dus als het niet-betalen van de belastingen op een of andere manier aan de uitlener verweten kan worden, kan de inlener geen beroep doen op de disculpatiebepaling. De inlener is dan aansprakelijk, ook al valt hem niets te verwijten.

Omgekeerd geldt: het kan ook voorkomen dat de uitlener niets te verwijten valt, maar dat de inlener wel aansprakelijk is, omdat de inlener een verwijt is te maken.

Voorbeeld

Een uitlener heeft de nodige voorzieningen getroffen om eventuele tegenslagen in zijn bedrijf het hoofd te bieden. Toch wordt hij geconfronteerd met niet-voorzien-bare calamiteiten. Deze brengen hem zoveel schade toe, dat hij niet aan zijn betalingsverplichtingen kan voldoen. Het bedrijf van de inlener heeft geen last van deze calamiteiten, maar het niet nakomen van de betalingsverplichting is wel aan de inlener te wijten. Daarom is de inlener aansprakelijk voor de loonheffingen en omzetbelasting voor het ingeleende personeel. De inlener kan geen beroep doen op de disculpatiebepaling.

3.4 Wie is voor wie aansprakelijk bij inlening?

Als er meerdere partijen zijn betrokken bij de inlening, kunnen er meerdere personen aansprakelijk worden gesteld voor de loonheffingen en omzetbelasting. Er zijn twee situaties mogelijk:

- het personeel wordt ingeleend via een doorlener
- het personeel wordt ingeleend door een onderaannemer

3.4.1 Inlening door een doorlener

Voorbeeld

Een uitlener leent een werknemer uit aan doorlener A. Deze leent de werknemer uit aan doorlener B, die de werknemer weer uitleent aan de uiteindelijke inlener. De tabel geeft weer wie waarvoor aansprakelijk is en welke volgorde daarbij geldt.

Hoofdelijk aansprakelijk voor loonheffingen en omzetbelasting verschuldigd door:

de uitlener	doorlener A	doorlener B
doorlener A	doorlener B	de inlener
doorlener B	de inlener	
de inlener		

3.4.2 Inlening door een onderaannemer

Als een onderaannemer personeel inleent, is de (hoofd)aannemer aansprakelijk voor de niet betaalde loonheffingschuld van de onderaannemer. Dit is de zogenoemde 'ketenaansprakelijkheid' die is geregeld in artikel 35 van de Invorderingswet 1990.

Voorbeeld

Een hoofdaannemer schakelt onderaannemer A in. Deze onderaannemer besteedt een deel van de werkzaamheden uit aan onderaannemer B. Voor het uitvoeren van deze werkzaamheden leent onderaannemer B personeel in van een uitlener.

Voor de loonheffingen en de omzetbelasting die de uitlener verschuldigd is, is onderaannemer B hoofdelijk aansprakelijk. Voor de loonheffingen die de uitlener verschuldigd is, zijn onderaannemer A en de hoofdaannemer aansprakelijk.

3.5 Volgorde van aansprakelijkheid

Bij het doorlenen van personeel zijn meerdere personen aansprakelijk voor dezelfde schuld (zie ook 4.1). Hierbij zal de Belastingdienst eerst de doorleners aansprakelijk stellen, en pas daarna de uiteindelijke inlener. Maar als meteen al duidelijk is dat de doorleners de schuld niet kunnen voldoen, kan de Belastingdienst tegelijk de doorleners en de uiteindelijke inlener aansprakelijk stellen.

4 Aansprakelijkstelling door de Belastingdienst

De Belastingdienst stuurt een beschikking naar de inlener. In die beschikking stelt de ontvanger de inlener aansprakelijk voor de door de uitlener onbetaald gelaten loonheffingen en omzetbelasting eventueel vermeerderd met de al in rekening gebrachte vervolgingskosten en de verschuldigd geworden invorderingsrente.

4.1 Bezwaar tegen de aansprakelijkstelling

De inlener kan tegen de aansprakelijkstelling bezwaar maken bij de ontvanger van de Belastingdienst. Dit moet schriftelijk gebeuren, binnen 6 weken na de dagtekening van de beschikking. Uit het bezwaar moet blijken op grond waarvan bezwaar wordt gemaakt. Het bezwaar kan betrekking hebben op de reden van de aansprakelijkstelling en op de hoogte van het bedrag waarvoor aansprakelijk is gesteld.

Als de ontvanger het bezwaar afwijst, kan tegen die beslissing beroep worden aangetekend bij de belastingrechter van de rechtbank, bij het gerechtshof (in hoger beroep na afwijzing van het beroepschrift door de rechtbank) en tenslotte kan nog beroep in cassatie worden aangetekend bij de Hoge Raad.

Als de inlener in verband met het maken van bezwaar gegevens nodig heeft over de aanslag waarvoor hij aansprakelijk is gesteld, kan hij deze opvragen bij de ontvanger van de Belastingdienst bij wie hij de aansprakelijkstelling kan betwisten.

5 Aansprakelijkheid bij buitenlandse inleners

De inlenersaansprakelijkheid is niet van toepassing op een buitenlandse inlener die in het buitenland werkzaamheden laat uitvoeren en daarvoor personeel inleent van een uitlener die in Nederland is gevestigd.

Als een buitenlandse inlener een werk in Nederland uitvoert en daarvoor personeel inleent van een Nederlandse uitlener, dan kan deze inlener wel aansprakelijk worden gesteld voor de in Nederland verschuldigde loonheffingen en omzetbelasting.

5.1 Aansprakelijkheid bij buitenlandse uitleners

Een inlener kan ook aansprakelijk gesteld worden als hij inleent van een in het buitenland gevestigde uitlener. Ook een in het buitenland gevestigde uitlener moet voor de door hem uitgeleende werknemers vanaf de eerste dag loonheffingen inhouden en afdragen.

Voor een inlener die inleent van een in het buitenland gevestigde uitlener kunnen de volgende extra gegevens van belang zijn:

- kopieën van E101-verklaringen
- kopie van het contract met de uitlener

6 Samenloop bestuurders- en inlenersaansprakelijkheid

Als de uitlener een rechtspersoon is, zal de Belastingdienst in eerste instantie proberen de loonheffingen- en omzetbelastingsschuld te verhalen door aansprakelijkstelling van de bestuurders van de uitlener. Dit gebeurt op grond van de bestuurdersaansprakelijkheid.

Als blijkt dat de schuld niet bij de bestuurders kan worden geïnd, stelt de Belastingdienst de inleners aansprakelijk voor de onbetaald gebleven loonheffingen en omzetbelasting. Dit gebeurt op grond van de inlenersaansprakelijkheid.

7 Hoe kan de inlener het risico beperken?

Een inlener kan op verschillende manieren het risico van inlenersaansprakelijkheid beperken. Namelijk door:

- een verklaring van betalingsgedrag (zie 7.1)
- het bijhouden van een goede administratie (zie 7.2)
- rechtstreekse storting op rekening van de Belastingdienst (zie 7.3)
- het gebruik van een geblokkeerde rekening (zie hoofdstuk 8)

7.1 Verklaring van betalingsgedrag

Een inlener kan zijn uitlener vragen om een door de ontvanger van de Belastingdienst af te geven verklaring van betalingsgedrag. Deze verklaring geeft aan dat de uitlener alle aangegeven loonheffingen en omzetbelasting heeft betaald die op het moment van de verklaring bekend waren.

De verklaring van betalingsgedrag is geen vrijwaringverklaring. De inlener kan ondanks de verklaring toch aansprakelijk worden gesteld voor de onbetaald gebleven loonheffingen en omzetbelasting van de uitlener.

Let op!

Het is verstandig erop te letten dat de onderaannemer een recent en origineel exemplaar van de verklaring van betalingsgedrag overlegt.

Er kunnen 3 soorten verklaringen van betalingsgedrag worden afgegeven. In hoofdstuk 9 wordt hier op ingegaan.

7.2 Een goede administratie bijhouden; matiging van het anoniementarief

Bij aansprakelijkstelling zal de ontvanger de hoogte van de verschuldigde loonheffingen en omzetbelasting vaststellen. In principe gebeurt dit aan de hand van de administratie van de uitlener. Maar als deze administratie onvoldoende is, gebruikt de ontvanger administratie van de inlener. Als de inlener geen goede administratie heeft, zal de ontvanger een schatting maken van het loonbedrag en de behaalde omzetten. Het kan zijn dat het bedrag van de aansprakelijkheid dan hoger wordt vastgesteld dan het werkelijk verschuldigde bedrag. Het bijhouden van een goede administratie is ook van belang als de loonheffingen zijn vastgesteld met toepassing van het zogenoemde 'anoniementarief' en de inlener in aanmerking wil komen voor de matiging van dat tarief. De loonheffingen worden

vastgesteld met toepassing van het anoniementarief als bijvoorbeeld de gegevens van de werknemers niet of niet volledig in de loonadministratie van de uitlener zijn opgenomen, hun identiteit niet goed is vastgesteld of als stukken ontbreken, waaruit blijkt dat de werknemers in Nederland mogen werken.

De ontvanger matigt de aansprakelijkheid voor het anoniementarief als:

- de inlener de identiteit van de werknemer kan aantonen
 - de inlener desgevraagd kan aantonen dat de werknemer over een geldige verblijfs- of tewerkstellingsvergunning beschikt
 - de inlener gegevens overlegt aan de hand waarvan het loon van de werknemer voor zijn werkzaamheden kan worden geïndividualiseerd.
- Hij kan dat doen door een door hem bijgehouden administratie te overleggen waarin de volgende gegevens zijn opgenomen;
- de naam-, adres- en woonplaatsgegevens van het ingeleende personeel
 - de geboortedatum
 - het burgerservicenummer/sofinummer van de werknemer
 - een kopie van het identiteitsbewijs van het ingeleende personeel
 - een specificatie van de gewerkte uren

7.3 Rechtstreekse storting op een rekening van de Belastingdienst

De inlener kan ervoor kiezen om het bedrag dat is bestemd voor de loonheffingen en omzetbelasting rechtstreeks over te maken naar de Belastingdienst.

Hiervoor is een speciaal rekeningnummer bestemd: rekeningnummer 44 40 40 van de Belastingdienst/Centrale Administratie (B/CA), bureau Wka, te Apeldoorn. De B/CA houdt voor de uitlener een rekening bij, waarop per loonheffingnummer het tegoed staat vermeld. Na elke storting door de inlener ontvangt de uitlener een mutatie nota met het bijgeboekte bedrag en het nieuwe tegoed.

Vrijwaring voor de inlener

Bij rechtstreekse storting op de rekening van B/CA, zal de ontvanger de inlener niet aansprakelijk stellen voor de verschuldigde loonheffingen en omzetbelasting. Tenzij de verschuldigde bedragen hoger liggen dan de overgemaakte bedragen. Dan kan de inlener nog aansprakelijk worden gesteld voor het meerdere.

Een inlener moet op zijn betalingsopdracht ten minste de volgende gegevens vermelden:

- naam- en adresgegevens van de uitlener
- het nummer waaronder de uitlener aangifte loonheffingen doet
- een omschrijving van het werk waarop de betaling betrekking heeft
- de periode waarin het werk is verricht

Nadelen van rechtstreeks storten

Rechtstreekse storting op de rekening van B/CA heeft een aantal nadelen:

- bedragen die rechtstreeks zijn gestort, kunnen niet worden doorgestort (bij een g-rekening is dat wel mogelijk)
- de Belastingdienst vergoedt geen rente over de gestorte bedragen
- als de inlener onjuiste of onvolledige gegevens vermeldt op de betalingsopdracht, kan het gebeuren dat de ontvanger de bedragen afboekt op openstaande belastingschulden van de inlener; het geld komt dan niet op de rekening van de uitlener terecht

7.4 Risico bij wettelijke schuldsaneringsregeling, faillissement of surseance

Financiële problemen bij de uitlener (wettelijke schuldsaneringsregeling, faillissement of surseance), betekenen vaak een risico voor de inlener.

Gebruik van de g-rekening

De inlener kan beter geen geld storten op de g-rekening nadat de uitlener failliet is verklaard. Een dergelijke storting valt in de faillissementsboedel en geldt niet als betaling voor de loonheffingen en omzetbelasting. Dit betekent dat de inlener toch nog door de Belastingdienst aansprakelijk kan worden gesteld voor de loonheffingen en omzetbelasting.

Rechtstreekse storting

De bedragen die de inlener rechtstreeks stort op een rekening van de Belastingdienst, kunnen niet worden opgeëist door de bewindvoerder of curator. De Belastingdienst zal ze gebruiken om de verschuldigde loonheffingen en omzetbelasting te voldoen. De Belastingdienst zal de inlener dus niet voor deze bedragen aansprakelijk stellen. Maar de bewindvoerder of de curator kan de inlener wel dwingen om het bedrag nogmaals te betalen, ditmaal aan de boedel.

8 De geblokkeerde rekening (g-rekening)

Het gebruik van een g-rekening kan de inlener beschermen tegen het risico van aansprakelijkheid voor de loonheffingen en omzetbelasting. Deze g-rekening is een speciale rekening van de uitlener of doorlener. Ook aannemers kunnen een g-rekening hebben, maar dat is vooral van belang bij de ketenaansprakelijkheid (zie de brochure *Aansprakelijkheid voor loonheffingen bij onderaanneming*).

Let op!

Het gebruik van een g-rekening is niet verplicht.

8.1 Zo werkt het in het kort

De inlener maakt een deel van het factuurbedrag over op de g-rekening, namelijk: het bedrag dat overeenkomt met de loonheffingen en omzetbelasting die de uitlener moet afdragen aan de Belastingdienst. De uitlener betaalt de verschuldigde loonheffingen en omzetbelasting vanaf de g-rekening.

Bij gebruik van de g-rekening zal de Belastingdienst de inlener niet aansprakelijk stellen voor de loonheffingen en de omzetbelasting. Voor deze vrijwaring geldt wel een aantal voorwaarden (zie 8.3).

Als de verschuldigde belastingen hoger zijn dan het bedrag dat de inlener heeft overgemaakt naar de g-rekening, kan de Belastingdienst de inlener voor het resterende bedrag aansprakelijk stellen.

8.2 Het gebruik van de g-rekening

Er zijn drie partijen die de g-rekening kunnen gebruiken:

- de uitlener
- de doorlener
- de inlener

8.2.1 De uitlener

De uitlener gebruikt de g-rekening om zijn loonheffingen- en omzetbelastingsschuld aan de Belastingdienst te betalen. Deze schulden moeten dan wel betrekking hebben op het uitlenen van personeel.

Bij de betalingsopdracht vermeldt de uitlener:

- het nummer dat is vermeld op de uitnodiging tot het doen van aangifte of het aanslagnummer dat is vermeld op het aanslagbiljet
- een omschrijving van de werken waarop de betaling betrekking heeft

8.2.2 De doorlener

De doorlener kan vanaf zijn eigen g-rekening bedragen (door)storten op de g-rekening van de uitlener. Deze bedragen moeten zijn bedoeld om de loonheffingen- en omzetbelastingsschuld van de uitlener te betalen.

Bij de betalingsopdracht vermeldt de doorlener:

- het nummer van de factuur die hij van de uitlener heeft gekregen
- eventuele andere identificatiekenmerken van de factuur

8.2.3 De inlener

De inlener krijgt een factuur van de uitlener. De inlener bepaalt in overleg met de uitlener welk percentage van het factuurbedrag hij overmaakt naar de g-rekening. Om een overtollig saldo op de g-rekening te voorkomen is het aan te bevelen dat de afgesproken bedragen ongeveer overeenkomen met de werkelijk te betalen loonheffingen. Daarbij komt dan nog het bedrag voor de omzetbelasting. Dit bedrag is rechtstreeks af te leiden van de factuur.

Bij de betalingsopdracht vermeldt de inlener:

- het nummer van de factuur die hij van de uitlener heeft gekregen
- eventuele andere identificatiekenmerken van de factuur

8.3 Voorwaarden voor vrijwaring bij storting op de g-rekening

Als de inlener een bedrag voor de loonheffingen en omzetbelasting heeft gestort op de g-rekening van zijn uitlener, kan hij aan die storting onder bepaalde voorwaarden een wettelijke vrijwaring van zijn aansprakelijkheid ontnemen.

De Belastingdienst hanteert hierbij de volgende voorwaarden:

- De factuur van de uitlener moet voldoen aan de eisen die de Wet op de omzetbelasting 1968 daaraan stelt en moet bovendien melding maken van het tijdstip waarop de overeenkomst is gesloten. Ook moet uit de factuur een duidelijke identificatie van de overeenkomst blijken en het tijdvak of tijdvakken waarin het werk is verricht.
- Bij de betaling van de inlener via de g-rekening van de uitlener moeten het factuurnummer en ook de andere identificatiegegevens van de factuur zijn vermeld.
- In de administratie van de inlener moeten de gegevens van de betreffende factuur terstond kunnen worden teruggevonden. Bovendien moet de inlener een manurenadministratie bijhouden aan de hand waarvan zijn aansprakelijkheid kan worden vastgesteld.

Wanneer bij de storting op de g-rekening aan alle genoemde voorwaarden is voldaan, is de inlener voor het bedrag van de storting wettelijk gevrijwaard van aansprakelijkheid voor de verschuldigde loonheffingen en omzetbelasting. Dat geldt ook als het gestorte bedrag de Belastingdienst uiteindelijk niet bereikt. Voorwaarde hierbij is wel dat de inlener niet wist of redelijkerwijs kon vermoeden dat de uitlener het op de g-rekening gestorte bedrag uiteindelijk niet zou gebruiken voor de betaling van de loonheffingen en omzetbelasting.

8.4 Verzoek tot toekenning van een g-rekening

Als de uitlener een g-rekening wil openen dan kan hij een schriftelijk verzoek doen tot toekenning van een g-rekening bij de Belastingdienst. Dit verzoek kan alleen worden gedaan op het daarvoor bestemde formulier Aanvraag g-rekening. Dit formulier is verkrijgbaar bij de Belastingdienst of te downloaden van www.belastingdienst.nl. Het openen van een g-rekening vindt plaats door het afsluiten van de g-rekening-overeenkomst waarbij de Belastingdienst, de bank en de uitlener partij zijn.

8.5 De inhoud van de g-rekeningovereenkomst

In de g-rekeningovereenkomst staat een aantal belangrijke afspraken:

- De bedragen die door de inlener (of doorlener) op de g-rekening zijn gestort, mogen alleen worden gebruikt voor de betaling van de loonheffingen en omzetbelasting in

verband met het uitgeleende personeel.

- De Belastingdienst krijgt een pandrecht op de saldi van de g-rekening. Dit betekent dat de Belastingdienst het volledige saldo mag innen als de uitlener zijn loonheffingen- en omzetbelastingsschuld niet betaalt. De Belastingdienst kan het saldo gebruiken om deze schuld te voldoen.

8.6 Beoordeling van het verzoek

Na ontvangst van het ingevulde formulier Aanvraag g-rekening beoordeelt de ontvanger of de uitlener voor een g-rekening in aanmerking komt. De uitlener komt in aanmerking voor een g-rekening als de hoofdbezigheid van de onderneming het tegen vergoeding uitlenen van personeel is én hij inhoudingsplichtig is voor de loonheffingen

8.7 Weigering van een g-rekening

De ontvanger weigert altijd zijn medewerking aan een g-rekening-overeenkomst als de uitlener niet uitsluitend of niet nagenoeg uitsluitend zijn bedrijf maakt van het tegen vergoeding uitlenen van personeel.

De ontvanger kan zijn medewerking aan een g-rekeningovereenkomst weigeren:

- als de uitlener al een g-rekeningovereenkomst heeft en hij niet aannemelijk kan maken dat hij voor zijn bedrijfsvoering meer dan één g-rekening nodig heeft
- als een gegronde vrees bestaat dat een onjuist gebruik zal worden gemaakt van de g-rekening

Bij een weigering licht de ontvanger de aanvragende uitlener schriftelijk en gemotiveerd in over het voornemen de aanvraag te weigeren. De uitlener kan hiertegen binnen veertien dagen bezwaar maken bij de ontvanger die de beslissing tot weigering van de aanvraag heeft genomen.

Wanneer de ontvanger zijn weigering handhaaft, ontvangt de uitlener hiervan schriftelijk bericht. Tegen de handhaving van de weigering kan op grond van de Algemene wet bestuursrecht geen bezwaar worden aangetekend.

Let op!

Als niet binnen 14 dagen na de beslissing van de ontvanger om de aanvraag van een g-rekening te weigeren, bezwaar wordt gemaakt tegen het voornemen van de ontvanger tot weigering van de g-rekening, dan wordt dit voornemen automatisch een definitieve weigering.

8.8 Toekenning van een g-rekening

Als de Belastingdienst akkoord is, ondertekent de ontvanger de g-rekeningovereenkomst en stuurt die naar de uitlener. De uitlener gaat hiermee binnen 1 maand naar de bank. Gaat de bank ook akkoord met de toekenning, dan zorgt de bank voor verdere invulling en ondertekening van de overeenkomst en kent een g-rekeningnummer toe. Het oorspronkelijke exemplaar van de overeenkomst wordt door de bank bewaard maar in ieder geval gedurende zeven jaren.

1 g-rekening per uitlener

De uitlener kan maar 1 g-rekening openen. Deze rekening wordt gebruikt door al zijn klanten aan wie hij personeel uitleent.

Let op!

G-rekeningen zijn te herkennen aan hun rekeningnummers. Het nummer begint met 99, gevolgd door een combinatie van zeven andere cijfers.

8.9 Opheffen g-rekening bij wijziging rechtsvorm

Wanneer de g-rekeninghouder de rechtsvorm van zijn onderneming wijzigt (bijvoorbeeld een eenmanszaak wordt ingebracht in een BV of een werkmaatschappij wordt als gevolg van

een statutenwijziging omgezet in een beheermaatschappij of holding) moet de bestaande g-rekeningovereenkomst worden opgeheven en een nieuwe g-rekeningovereenkomst op naam van de onderneming met de nieuwe rechtsvorm worden aangevraagd.

Formulieren voor het aanvragen en opheffen van een g-rekening zijn verkrijgbaar bij de Belastingdienst of te downloaden van www.belastingdienst.nl. Het verzoek om toekenning of opheffing van een g-rekening moet worden gezonden aan de Belastingdienst/Centrale administratie (Wka) Postbus 9048 7300 GK Apeldoorn.

8.10 Het storten van bedragen op de g-rekening van de inlener

De inlener mag zelf bepalen welk percentage van de factuur op de g-rekening wordt gestort. Toch is het verstandig als de te storten bedragen ongeveer overeenkomen met de werkelijk te betalen loonheffingen en omzetbelasting. Stort de inlener namelijk te weinig op de g-rekening, dan is zijn risico om aansprakelijk te worden gesteld onvoldoende gedekt. Stort hij te veel, dan kan de uitlener een bepaalde periode niet over zijn geld beschikken. De uitlener zal dan om deblokking moeten verzoeken (zie 8.11).

Let op!

Een storting van de inlener die op de g-rekening wordt bijgeschreven nadat de uitlener is failliet verklaard, valt in de faillissementsboedel. De storting levert in dat geval geen wettelijke vrijwaring op. Dit houdt in dat bij een eventuele aansprakelijkstelling met deze storting van de aannemer geen rekening wordt gehouden.

8.10.1 Storting op en overmaking vanaf de g-rekening

Een inlener kan bedragen voor de loonheffingen en omzetbelasting storten op de g-rekening van zijn uitlener. De uitlener kan deze bedragen vanaf zijn g-rekening overmaken naar de Belastingdienst/ Centrale administratie/Betalingsverwerking (B/CA/B) of naar een andere g-rekening.

Overmaking naar een andere g-rekening mag alleen als de uitlener op zijn beurt (een deel van) het ingeleende personeel heeft doorgeleend en dan nog alleen voor zover het de loonheffingen en omzetbelasting betreft in verband met dezelfde werkzaamheden.

8.10.2 Storting op de g-rekening van de uitlener/overmaking vanaf de g-rekening naar een andere g-rekening

Als de inlener een bedrag stort op de g-rekening van de uitlener of als de uitlener vanaf de g-rekening een bedrag overmaakt naar een andere g-rekening, dan moet op de betalingsopdracht worden vermeld: het nummer van de factuur die de uitlener voor het door hem uitgeleende personeel aan de inlener heeft doen toekomen en - als dit van toepassing is - ook een ander onderscheidend kenmerk op de factuur. Met dit nummer (en kenmerk) kan de factuur worden teruggevonden in de administratie van de inlener.

8.10.3 Overmaking vanaf de g-rekening naar de Belastingdienst (B/CA/B)

Als een bedrag van de g-rekening naar de B/CA/B wordt overgemaakt, moet de betalingsopdracht de volgende gegevens bevatten:

- het nummer dat is vermeld op de uitnodiging tot het doen van aangifte of het aanslagnummer dat is vermeld op het aanslagbiljet
- een specificatie van de werken waarop de betaling betrekking heeft

Let op!

Het bankrekeningnummer van de B/CA/B bij de ING Bank is 44.40.40

8.11 Deblokkering van de g-rekening

Het kan voorkomen dat het saldo op de g-rekening hoger is dan de verschuldigde loonheffingen en omzetbelasting waarvoor de bedragen zijn gestort. In dat geval kan

de uitlener verzoeken de rekening voor het verschil te deblokkeren. Het verzoek moet schriftelijk worden ingediend bij de B/CA/B. De uitlener moet hiervoor gebruik te maken van het formulier Verzoek deblokking g-rekening. Dit formulier is verkrijgbaar bij de Belastingdienst of te downloaden van www.belastingdienst.nl.

De Belastingdienst onderzoekt eerst of de uitlener nog andere belastingschulden heeft openstaan. Die worden dan verrekend met het overschot op de g-rekening. Als er na verrekening nog een bedrag overblijft op de g-rekening, kan dit bedrag gedeblokkeerd worden. Als de Belastingdienst van mening is dat de g-rekening kan worden gedeblokkeerd, verzoekt de B/CA/B de uitlener zijn bank opdracht te geven om het bedrag waarvoor machtiging tot deblokking zal worden verleend over te maken op de speciale bankrekening van de B/CA/B rekeningnummer 44.40.40 van de Belastingdienst/Centrale Administratie (B/CA), bureau Wka te Apeldoorn. Na ontvangst maakt de Belastingdienst het bedrag over op een gewone bankrekening van de uitlener.

Aansprakelijkheid na deblokking

Wanneer een bedrag eenmaal is gedeblokkeerd, zal de inlener daarvoor in de regel niet meer aansprakelijk worden gesteld, behalve als sprake is van misbruik. Daarom zal de Belastingdienst vóór het deblokken altijd eerst een onderzoek instellen. Als er redenen zijn om deblokking te weigeren, stuurt de Belastingdienst schriftelijk bericht hiervan naar de uitlener.

8.12 Opheffing van de g-rekening

Bij beëindiging van de onderneming moet de g-rekeningovereenkomst worden opgeheven. U kunt hiervoor gebruik maken van het formulier Verzoek opheffing g-rekening, dat verkrijgbaar is bij de Belastingdienst of kunt u downloaden bij www.belastingdienst.nl. Het volledig ingevulde en ondertekende formulier zendt u aan de B/CA/B. Als de g-rekening nog een saldo heeft, dan onderzoekt de B/CA/B of dit saldo kan worden gedeblokkeerd.

8.13 Eenzijdige opzegging van de g-rekening

De Belastingdienst kan een g-rekening eenzijdig opzeggen als:

- de uitlener geen of onjuist gebruik van de g-rekening maakt
- de hoofdactiviteit van de onderneming verandert, de onderneming is niet meer voornamelijk bezig met het uitlenen van arbeidskrachten
- de ondernemer geen werknemers meer in dienst heeft
- de ondernemer failliet is verklaard
- aan de uitlener surseance van betaling is verleend

Let op!

Tegen de eenzijdige opzegging van de g-rekening staat geen bezwaar of (hogere) beroepsmogelijkheid open. Wel kunt u de civiele rechter (in kort geding) laten beoordelen of terecht is opgezegd.

8.14 Onjuist gebruik van de g-rekening

Als de uitlener de g-rekening gebruikt voor andere doeleinden dan waarvoor deze is bestemd, dan kan dat verschillende gevolgen hebben:

- de Belastingdienst zegt de g-rekening éézijdig op
- de Belastingdienst vraagt de rechter om toekenning van een schadevergoeding
- het OM kan een strafrechtelijke vervolging instellen. De uitlener wordt dan aangeklaagd wegens het onttrekken van een zaak aan een ander die daarop een pandrecht heeft. Of, als dat van toepassing is, wegens valsheid in geschrifte, bedrieglijke bankbreuk of deelneming aan een organisatie die het plegen van misdrijven tot oogmerk heeft.

8.15 Verplichting tot terugstorting

Een uitlener die vanaf een andere g-rekening een bedrag op zijn g-rekening ontvangt dat

niet is bestemd voor loonheffingen of omzetbelasting in verband met het uitgeleende personeel, moet dat bedrag terugstorten naar de g-rekening waarvan het afkomstig is. Doet hij dit niet, dan levert hij een wanprestatie. De Belastingdienst kan hem dan dagvaarden voor de civiele rechter. Ook is de kans groot dat de Belastingdienst de g-rekeningen van beide partijen (de ondernemer die het bedrag heeft gestort en de ondernemer die het bedrag heeft ontvangen) eenzijdig zal opzeggen.

9 De verklaring van betalingsgedrag

Een verklaring van betalingsgedrag kan de inlener inzicht geven in het betalingsgedrag van de uitlener.

9.1 Wat is nu precies een verklaring van betalingsgedrag?

Een verklaring van betalingsgedrag is een schriftelijke verklaring van de Belastingdienst. Daarin staat dat de uitlener zijn loonheffingen en omzetbelasting die op het moment van de afgifte bekend zijn, heeft betaald. Dit is een zogenaamde schone verklaring. Er zijn verschillende verklaringen van betalingsgedrag (zie 9.3).

De Belastingdienst verstrekt alleen een verklaring van betalingsgedrag aan de uitlener als deze er zelf om vraagt. De Belastingdienst geeft zo'n verklaring niet aan de inlener.

De uitlener die een verklaring van betalingsgedrag heeft, kan deze laten zien aan zijn (toekomstige) inlener. Deze heeft daardoor enig inzicht in het betalingsgedrag van de uitlener.

Let op!

De verklaring van betalingsgedrag is geen vrijwaringsverklaring. De inlener kan ondanks de verklaring toch aansprakelijk worden gesteld voor de niet-betaalde loonheffingen en omzetbelasting van zijn uitlener.

9.2 Verzoek om afgifte van een verklaring

De aanvraag voor de verklaring over de betaling van de loonheffingen en omzetbelasting moet schriftelijk worden ingediend bij de ontvanger van de Belastingdienst die bevoegd is met betrekking tot de woonplaats en/of de vestigingsplaats van de uitlener.

Let op!

Het is verstandig dat de inlener erop let dat de uitlener het origineel van de verklaring van betalingsgedrag overlegt.

De Belastingdienst geeft de verklaring kort na ontvangst van de aanvraag af. Doorgaans duurt dit ongeveer 1 week.

9.3 2 soorten verklaringen van betalingsgedrag

De uitlener kan in 2 gevallen van de Belastingdienst een verklaring van betalingsgedrag krijgen:

a. een schone verklaring

De uitlener ontvangt een schone verklaring als hij alle loonheffingen en omzetbelasting heeft betaald.

De Belastingdienst geeft alleen een schone verklaring af als de uitlener de volgens aangifte verschuldigde alsmede de nageheven loonheffingen en omzetbelasting heeft voldaan.

Het kan zijn dat de uitlener bezwaar en/of beroep heeft aangetekend tegen nageheven loonheffingen of omzetbelasting. Hij zal van de Belastingdienst in dat geval alleen een schone verklaring krijgen als hij die naheffingen eerst betaald (zie ook onder b hierna).

De Belastingdienst geeft ook een schone verklaring als tot het bedrag van de aanslag(en) zekerheid is verstrekt.

b. een voorbehoudverklaring

De uitlener ontvangt een voorbehoudverklaring als:

- de verschuldigde loonheffingen en omzetbelasting zijn voldaan met uitzondering van de bedragen waarvoor een betalingsregeling is getroffen wegens tijdelijke liquiditeitsproblemen, en die regeling tijdens de afgifte van de verklaring ook wordt nagekomen
- de verschuldigde loonheffingen en omzetbelasting zijn voldaan met uitzondering van de bedragen waarvoor uitstel van betaling is verleend in verband met een ingediend bezwaar- of (hoger)beroepschrift

9.4 Verzoek om een verklaring door een nieuwe uitlener

Als een nieuwe uitlener een verklaring van betalingsgedrag aanvraagt, kan die niet worden afgegeven. Er bestaat namelijk nog geen betalingsverplichting.

De Belastingdienst zal de uitlener schriftelijk meedelen dat hij geen verklaring krijgt, omdat hij nog niet eerder loonheffingen en omzetbelasting heeft hoeven afdragen.

Een nieuwe uitlener is in dit verband ook de uitlener die de werkzaamheden van een ex-ondernemer voortzet of de uitlener die zijn bedrijf opnieuw begint.

9.5 Verzoek om een verklaring door een curator/bewindvoerder

Het bedrijf van een uitlener wordt soms voortgezet door een curator of bewindvoerder. De Belastingdienst geeft dan geen verklaring van betalingsgedrag af. Dit komt omdat er geen zekerheid bestaat of de loonheffingen en omzetbelasting die zijn ontstaan door de voortzetting van het bedrijf, ook daadwerkelijk zullen worden afgedragen.

Als het bedrijf echter langere tijd wordt voortgezet en de curator of bewindvoerder alsnog om een verklaring vraagt, dan wordt die wel gegeven. Het hangt af van de omstandigheden of dit een schone verklaring of voorbehoudverklaring zal zijn (zie 9.3).

9.6 De Belastingdienst weigert afgifte van een verklaring

Alleen als er sprake is van één van de gevallen bedoeld in 9.3, krijgt de uitlener een verklaring van betalingsgedrag van de Belastingdienst. In alle andere gevallen niet. Hij ontvangt hiervan schriftelijk bericht.

10 Hebt u nog vragen?

Het kan zijn dat u na lezing van deze brochure nog vragen heeft.

Voor meer informatie kunt u terecht bij de BelastingTelefoon: 0800 - 0543, op maandag tot en met donderdag van 8.00 tot 20.00 uur en op vrijdag van 8.00 tot 17.00 uur.

Dit is een uitgave van:

Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling
november 2009