



Aansprakelijkheid voor loonheffingen bij onderaanneming

Ketenaansprakelijkheid en g-rekening: daarmee krijgt u te maken als u werk uitbesteedt aan onderaannemers. Want als de onderaannemer de loonheffingen niet afdraagt aan de Belastingdienst, kunt u voor deze belasting aansprakelijk worden gesteld. In deze brochure leest u hoe de ketenaansprakelijkheid precies in elkaar zit, en hoe de g-rekening wordt gebruikt.

1 Waarover gaat deze brochure?

Deze brochure gaat over de ketenaansprakelijkheid. In deze brochure wordt uitgelegd hoe de ketenaansprakelijkheid 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 ketenaansprakelijkheidsregeling? De ketenaansprakelijkheidsregeling is een anti-misbruikregeling. Het gaat om het misbruik dat aannemers en onderaannemers van werk kunnen maken bij de afdracht van loonheffingen.

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 aannemen en onderaannemen van werk te maken heeft. Hiertoe behoren ook de eigenbouwer, de verkoper van een toekomstige zaak, de opdrachtgever in de confectiesector en de koper van nog te vervaardigen kleding (zie hoofdstuk 2). Daarnaast is deze brochure ook bedoeld voor administratie-kantoren en anderen die aannemers en onderaannemers adviseren of aan hen diensten verlenen.

Wat vindt u in deze brochure?

In deze brochure wordt uitgelegd hoe de ketenaansprakelijkheid 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 aannemer te beperken. Heel belangrijk daarbij is het gebruik van een geblokkeerde rekening, de g-rekening (zie hoofdstuk 8).

Hoe werkt de ketenaansprakelijkheidsregeling?

De ketenaansprakelijkheidsregeling maakt de aannemer van een werk aansprakelijk voor de loonheffingen die zijn onderaannemer in verband met het werk of een deel daarvan moet afdragen.

Op zijn beurt kan de onderaannemer een deel van het werk dat aan hem is uitbesteed aan een ander uitbesteden. Zo kan een keten ontstaan van (onder)aannemers die allen bij de uitvoering van één werk zijn betrokken. De ketenaansprakelijkheidsregeling maakt elke schakel van de keten aansprakelijk voor alle volgende schakels in de keten.

Wetteksten

Voor wie zelf de wettekst wil raadplegen: de bepalingen van de ketenaansprakelijkheid zijn opgenomen in artikel 35 van de Invorderingswet 1990. Over de ketenaansprakelijkheid zijn ook uitvoeringsbepalingen opgenomen in de Uitvoeringsregeling inleners-, keten- en opdrachtgeversaansprakelijkheid 2004.

Let op!

Tot 1 januari 2006 gebeurde de uitvoering van de ketenaansprakelijkheidsregeling voor zover het de premies werknemersverzekeringen betrof door het Uitvoeringsinstituut werknemersverzekeringen (uuv). Met ingang van 1 januari 2006 worden de premies werknemersverzekeringen door de Belastingdienst geïnd en is het uuv niet langer betrokken bij de ketenaansprakelijkheidsregeling.

2 Voor wie geldt de ketenaansprakelijkheidsregeling?

De ketenaansprakelijkheidsregeling geldt voor de:

- aannemer (zie 2.1)
- onderaannemer (zie 2.1)
- eigenbouwer (zie 2.2)
- verkoper van een toekomstige zaak (zie 2.3)
- opdrachtgever in de confectiesector (zie 2.4)
- koper van nog te vervaardigen kleding (zie 2.5)

De ketenaansprakelijkheidsregeling is van toepassing in situaties van aanneming van werk. Aanneming van werk is voor de ketenaansprakelijkheidsregeling ruimer dan wat in het Burgerlijk Wetboek onder aannemerij wordt verstaan.

De ketenaansprakelijkheid is niet van toepassing op de uitlener of de inlener (zie 2.6).

2.1 Aannemer en onderaannemer

De ketenaansprakelijkheidsregeling heeft betrekking op de situatie waarbij een aannemer voor een opdrachtgever een werk van stoffelijke aard uitvoert tegen een te betalen prijs. De aannemer is daarbij niet in dienstbetrekking werkzaam.

Als de aannemer de uitvoering van dat werk geheel of gedeeltelijk uitbesteedt aan een ander (die niet bij hem in dienstbetrekking is), is die ander onderaannemer.

Of iemand aannemer of onderaannemer is, hangt af van de inhoud van het door hem gesloten contract. Het contract moet voldoen aan de omschrijving van aanneming en onderaanneming van werk zoals die in de ketenaansprakelijkheidsregeling wordt gegeven.

Aanneming en onderaanneming van werk komen niet alleen voor in de bouwnijverheid en de metaalindustrie (groot- en kleinmetaal), maar ook in andere bedrijfstakken en branches.

2.1.1 Werk van stoffelijke aard

Het is soms moeilijk vast te stellen of een bepaald werk van stoffelijke aard is. Meestal zal de uitvoering van zo'n werk een tastbaar product opleveren. Tot werken van stoffelijke aard moeten onder meer worden gerekend: bouwwerken, wegeaanleg, landbewerking, herstelwerkzaamheden, het vervaardigen van kleding. Maar ook het verrichten van diensten zoals het verpakken van goederen en schoonmaken behoren daartoe. Niet-stoffelijk zijn de producten van in hoofdzaak persoonsgebonden arbeid van geestelijke of intellectuele aard, zoals de producten van auteurs en musici.

Ook de (zuivere) vervoersovereenkomsten vallen buiten de werking van de ketenaansprakelijkheidsregeling.

2.1.2 Te betalen prijs

De ketenaansprakelijkheidsregeling spreekt van 'een te betalen prijs'.

Daarmee wordt aangegeven dat ook de zogenaamde regie-overeenkomsten onder de werking van de regeling vallen.

De regieovereenkomst is een aannemingsovereenkomst, waarin is afgesproken dat wordt afgerekend op basis van gewerkte uren en verwerkte materialen.

2.2 Eigenbouwer

De ketenaansprakelijkheidsregeling beschouwt ook de eigenbouwer als aannemer. Iedere ondernemer die zonder opdracht van een ander buiten dienstbetrekking in de normale uitoefening van zijn bedrijf een werk van stoffelijke aard uitvoert, is eigenbouwer. Als de eigenbouwer het werk geheel of gedeeltelijk door een ander laat uitvoeren, wordt die ander daardoor 'automatisch' onderaannemer.

Kenmerkend voor de eigenbouwer is dat het uitvoeren van een werk tot zijn normale bedrijfsuitoefening behoort. Het bedrijf zelf - en niet de bedrijfstak waartoe het behoort - geeft hierbij de doorslag.

In veel gevallen bestaat de normale bedrijfsuitoefening bijvoorbeeld uit het fabriceren van producten voor de markt. Maar het bedrijf kan daarnaast ook zelf zijn bedrijfsmiddelen vervaardigen en onderhouden die gebruikt worden bij de fabricage van deze producten.

In dat geval is het bedrijf ook eigenbouwer, met betrekking tot het vervaardigen en onderhouden van die bedrijfsmiddelen.

Ook als het bedrijf alle werkzaamheden uitbesteedt aan een ander, kan het toch als eigenbouwer worden beschouwd.

Dit is het geval als:

- de algehele leiding van het uit te voeren werk bij het bedrijf zelf berust en
- het werk tot de normale bedrijfsuitoefening behoort.

Het bedrijf wordt in zo'n geval dus niet als een opdrachtgever - die niet aansprakelijk kan worden gesteld - beschouwd.

Voorbeelden eigenbouwer

Eigenbouwer:

1 de fabrikant die een bepaald onderdeel van het fabricageproces – bijvoorbeeld de verpakking van zijn producten – in zijn fabriek door een onderaannemer laat uitvoeren.

2 de woningbouwvereniging die zich bezighoudt met het ontwikkelen van bouwprojecten voor de verkoop of de verhuur, dan wel het onderhoud van de woningen in eigen beheer.

Let op!

In de confectiebranche zal het eigenbouwerschap vrijwel nooit voorkomen omdat in de confectiebranche ook de opdrachtgever onder de werking van de ketenaansprakelijkheid valt (zie 2.4).

2.3 Verkoper van een toekomstige zaak

Als iemand een product verkoopt dat hij nog moet produceren, kan hij worden beschouwd als onderaannemer in de zin van de keten-aansprakelijkheidsregeling. Voorwaarde is dat de verkoop van het product voortvloeit uit of verband houdt met het uit te voeren werk.

Voorbeeld

Een aannemer heeft aangenomen een huis te bouwen. Voor dit huis moeten speciaal te ontwerpen en te vervaardigen trappen en kozijnen worden gekocht. De verkoper verkoopt én construeert de trappen en kozijnen. De verkoper is dan onderaannemer. Als de verkoper de trappen en kozijnen alleen maar verkoopt en niet construeert, is hij géén onderaannemer.

Let op!

Als de verkoper/onderaannemer het werk voor meer dan 50% van de benodigde arbeidsuren uitvoert in zijn eigen bedrijf, dan geldt in het algemeen de ketenaansprakelijkheidsregeling niet. Het voorgaande geldt niet voor de vervaardiging en elke daarop gerichte handeling van kleding, andere dan schoeisel.

2.4 De opdrachtgever in de confectiesector

Een opdrachtgever kan niet aansprakelijk worden gesteld op grond van de ketenaansprakelijkheid; die aansprakelijkheid eindigt altijd bij de hoofdaannemer. Op dat uitgangspunt bestaat één uitzondering. Een opdrachtgever in de confectiesector kan wél aansprakelijk worden gesteld op grond van de ketenaansprakelijkheid. Als een aannemer in de confectiesector een opdracht aanneemt van een opdrachtgever dan kan die opdrachtgever aansprakelijk worden gesteld als de aannemer (of een van de 'schakels' verderop in de keten) zijn loonheffingen niet betaalt. In de confectiesector wordt de keten van aansprakelijken dus verlengd met één schakel.

2.5 De koper van nog te vervaardigen kleding

Een koper van nog te vervaardigen kleding kan aansprakelijk worden gesteld op grond van de ketenaansprakelijkheid. Hij wordt in de wet gelijk gesteld met de opdrachtgever in de confectiesector (zie 2.4). De aansprakelijkheid van de koper van nog te vervaardigen kleding is ingevoerd om te voorkomen dat overeenkomsten tot aanneming van werk zouden worden gepresenteerd als overeenkomsten van koop en verkoop om de ketenaansprakelijkheid te ontlopen.

2.6 Ketenaansprakelijkheid niet bedoeld voor uitlener of inlener

De ketenaansprakelijkheid moet worden onderscheiden van de inlenersaansprakelijkheid. Van inlening van personeel is sprake als een werknemer door zijn eigenlijke werkgever (uitlener) ter beschikking wordt gesteld van een derde (inlener) om onder diens leiding of toezicht werkzaam te zijn. Deze werknemer blijft echter in dienst bij de uitlener. De uitlener is verplicht de loonheffingen en omzetbelasting te betalen voor de werknemer die door hem is uitgeleend.

De inlener is in beginsel hoofdelijk aansprakelijk voor de betaling van de loonheffingen en

omzetbelasting die de uitlener is verschuldigd in verband met de werkzaamheden van zijn uitgeleende werknemer (zie ook 3.7).

Wetteksten

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.

3 Aansprakelijkheid: waarvoor, wie voor wie en wanneer?

3.1 Voor welke belasting en premies geldt de aansprakelijkheid?

Iedere aannemer in de zin van de ketenaansprakelijkheidsregeling die 'werk van stoffelijke aard' aan een onderaannemer uitbesteedt, 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.

De loonbelasting, premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en 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 onderaannemer worden bepaald.

Let op!

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

De Belastingdienst kan de aannemer ook aansprakelijk stellen voor invorderingsrente en eventuele kosten die betrekking hebben op de aanslag(en) loonheffingen. Dit kan alleen als deze rente en kosten te wijten zijn aan de aannemer, bijvoorbeeld omdat deze te laat heeft betaald. Ook brengt de Belastingdienst invorderingsrente en eventuele kosten in rekening als de aannemer zijn aansprakelijkheidsschuld pas betaalt nadat de betaaltermijn is verlopen.

3.1.1 Aansprakelijkheid en de directeur-groootaandeelhouder met verklaring arbeidsrelatie

De onderaannemer aan wie een werk wordt uitbesteed, kan een rechtspersoon zijn die maar één werknemer in dienst heeft.

Deze werknemer wordt ook wel aangeduid met de term 'directeur-groootaandeelhouder' (hierna: dga).

Een aannemer die een werk uitbesteedt aan een onderaannemer 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-groootaandeelhouder' (VAR-dga). Deze verklaring vrijwaart de aannemer van het risico dat de Belastingdienst achteraf loonheffingen bij hem heft.

Let op!

De aannemer wordt weliswaar niet betrokken bij 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 aannemer kan voor het onbetaald gebleven bedrag aansprakelijk worden gesteld op grond van ketenaansprakelijkheid. De aannemer 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 ketenaansprakelijkheid aansprakelijk wordt gesteld.

3.2 Wanneer wordt de aannemer aansprakelijk gesteld?

De ontvanger zal de aannemer pas aansprakelijk kunnen stellen als de onderaannemer zijn loonheffingschuld niet op tijd betaalt.

3.3 Wanneer wordt de aannemer niet aansprakelijk gesteld?

3.3.1 Disculpatie

In sommige gevallen valt het niemand te verwijten dat de verschuldigde loonheffingen niet worden betaald. Dit kan gebeuren als er sprake is van een niet-voorzienbare algemeen geldende omstandigheid, zoals een plotseling verslechterde economische situatie of uitzonderlijk slechte weersomstandigheden. Doet zich iets dergelijks voor, dan kan geen enkele aannemer in de keten aansprakelijk worden gesteld.

Voorbeeld

Een onderaannemer heeft de nodige voorzieningen getroffen om eventuele tegenslagen in zijn bedrijf het hoofd te bieden. Ondanks zijn voorzorgsmaatregelen wordt hij geconfronteerd met niet-voorzienbare calamiteiten. Deze brengen hem zoveel schade toe, dat hij niet aan zijn betalingsverplichtingen kan voldoen. In dat geval kan hem het onbetaald laten van de verschuldigde loonheffingen niet worden verweten. Als ook anderen in de keten ter zake hiervan geen verwijt treft, geldt de ketenaansprakelijkheid niet.

Let op!

Zodra echter het onbetaald laten van de verschuldigde loonheffingen kan worden verweten aan één onderaannemer in de keten, dan is elke aannemer boven hem in de keten aansprakelijk te stellen.

3.3.2 De onderaannemer voert het werk dat hij heeft aangenomen, geheel of grotendeels uit in zijn eigen bedrijf.

Als de onderaannemer het werk dat hij heeft aangenomen, geheel of grotendeels uitvoert in zijn eigen bedrijf, is de aannemer niet aansprakelijk voor de betaling van de loonheffingen met betrekking tot het uit te voeren werk. 'Grotendeels' wil zeggen voor meer dan 50 % van het benodigde aantal arbeidsuren. Deze uitzondering geldt echter niet bij de vervaardiging (en elke daarop gerichte handeling) van kleding andere dan schoeisel.

Voorbeeld

De onderaannemer heeft een bedrijf voor tekstverwerking. Het werk dat aan hem is uitbesteed, omvat voor meer dan 50% van het benodigde aantal arbeidsuren het verrichten van typewerk dat in zijn eigen bedrijf plaatsvindt. De aannemer is nu niet aansprakelijk voor de betaling van de loonheffingen met betrekking tot het uit te voeren werk.

Let op!

Het kan zijn dat deze onderaannemer een deel van het werk uitbesteedt. Daarmee wordt hij zelf als aannemer wel aansprakelijk voor de loonheffingen die zijn onderaannemer en eventueel volgende onderaannemers niet betalen.

3.3.3 Overeenkomst van koop en verkoop van een bestaande zaak

Twee partijen sluiten een overeenkomst van koop en verkoop van een bestaande zaak. Zij spreken af dat de verkopende partij als onderaannemer een werk zal uitvoeren dat samenhangt met die verkoop. Het werk aan die zaak is echter van ondergeschikte betekenis.

Voorbeeld

Een aannemer koopt bij een fabrikant deuren die uit voorraad leverbaar zijn. Hij spreekt tegelijk af dat de fabrikant de deuren zal afhangen. Voor het afhangen van de deuren is de fabrikant onderaannemer. In verhouding tot het produceren van de deuren is het afhangen een werk van ondergeschikte betekenis. De aannemer is niet aansprakelijk voor de betaling van loonheffingen met betrekking tot het afhangen van de deuren.

Let op!

Als de fabrikant het afhangen uitbesteedt, wordt hij als aannemer aansprakelijk voor de loonheffingen die zijn onderaannemer en eventueel volgende onderaannemers niet betalen.

3.4 Wie is voor wie aansprakelijk in de keten?

Bij uitbesteding van werk is de aannemer hoofdelijk aansprakelijk voor de loonheffingen die zijn onderaannemer in verband met dat werk is verschuldigd.

De onderaannemer kan op zijn beurt het werk - of een gedeelte daarvan - dat hij heeft aangenomen van de aannemer uitbesteden aan een andere (onder)aannemer. De aannemer is dan ook hoofdelijk aansprakelijk voor de loonheffingen van die andere onderaannemer en van eventuele volgende onderaannemers.

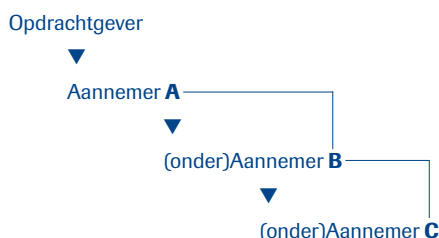
Ook iedere onderaannemer zelf is hoofdelijk aansprakelijk voor de loonheffingen van de onderaannemers aan wie hij werk heeft uitbesteed, en van eventuele volgende onderaannemers.

Zo ontstaat een keten van aansprakelijke aannemers die bij een bepaald werk zijn betrokken. Als een van de onderaannemers in de keten de loonheffingen in verband met dit werk niet betaalt, dan kunnen de aannemers boven hem in de keten daarvoor aansprakelijk worden gesteld.

Dus: er kunnen meer aannemers tegelijk aansprakelijk zijn.

De opdrachtgever van het werk is niet aansprakelijk met uitzondering van de opdrachtgever in de confectiesector (zie 2.4).

Voorbeeld



A neemt een uit te voeren werk aan. Een deel van dit werk besteedt hij uit aan B. B besteedt weer een deel van het werk uit aan C. B wordt dan ten opzichte van C als aannemer aangemerkt.

In dit voorbeeld is A aansprakelijk voor de onbetaald gebleven loonheffingen van B en C. B is aansprakelijk voor de onbetaald gebleven loonheffingen van C. De opdrachtgever is niet aansprakelijk, behalve wanneer dat een opdrachtgever in de confectiesector zou zijn.

3.5 Volgorde van aansprakelijkheid

Bij het aansprakelijk stellen in de keten houdt de Belastingdienst in de regel een bepaalde volgorde aan. Hierbij geldt het uitgangspunt dat de aannemer die het contract heeft gesloten met de onderaannemer als eerste aansprakelijk wordt gesteld.

Dit uitgangspunt kan worden doorbroken als:

- er door één of meer aannemers onzorgvuldig is gehandeld
- bij het volgen van de normale volgorde de schuld onbetaald zou blijven

In dat geval kunnen alle aannemers in de keten tegelijkertijd aansprakelijk worden gesteld.

3.6 Eigenbouwer of opdrachtgever?

Een opdrachtgever kan niet aansprakelijk worden gesteld voor de onbetaald gebleven loonheffingen van zijn aannemers en onderaannemers. Wel is de opdrachtgever die als eigenbouwer wordt aangemerkt of de opdrachtgever in de confectiesector aansprakelijk (zie 2.2 en 2.4).

Het is niet altijd eenvoudig te bepalen of er sprake is van een opdrachtgever of een eigenbouwer; soms zal daarvoor een uitspraak van de rechter nodig zijn.

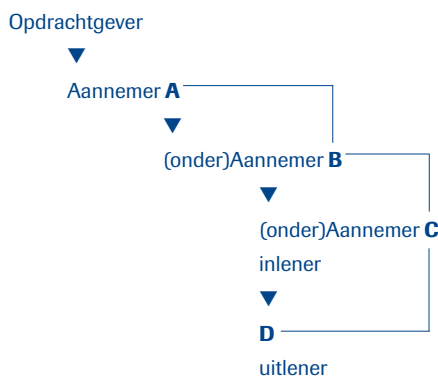
3.7 Aansprakelijkheid bij inlenen in de keten

De ketenaansprakelijkheid moet worden onderscheiden van de aansprakelijkheid bij inlening van personeel.

De onderaannemer die personeel inleent, is hoofdelijk aansprakelijk voor de loonheffingen en omzetbelasting die de uitlener is verschuldigd. Hij kan zich van deze aansprakelijkheid vrijwaren door te voldoen aan de daarvoor gestelde voorwaarden (zie ook 2.6).

Als de onderaannemer/inlener aansprakelijk wordt gesteld voor de onbetaald gebleven loonheffingen van de uitlener en hij betaalt niet, dan zijn op grond van de ketenaansprakelijkheidsregeling ook de aannemers boven hem in de keten hiervoor aansprakelijk.

Voorbeeld



Stel dat onderaannemer C gebruik maakt van ingeleend personeel van uitlener D. C is dan aansprakelijk voor de loonheffingen die uitlener D is verschuldigd. Als C zijn aansprakelijkheidsschuld niet betaalt, kunnen de aannemers boven C in de keten aansprakelijk worden gesteld.

4 Aansprakelijkstelling door de Belastingdienst

De Belastingdienst stuurt een beschikking naar de aannemer. In die beschikking stelt de ontvanger de aannemer aansprakelijk voor de niet betaalde loonheffingen.

4.1 Bezwaar tegen de aansprakelijkstelling

De aannemer 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 en bij het gerechtshof (in hoger beroep na afwijzing van het beroepschrift door de rechtbank). Tenslotte kan nog beroep in cassatie worden aangetekend bij de Hoge Raad.

Als de aannemer 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 van de buitenlandse aannemer

De ketenaansprakelijkheidsregeling is niet van toepassing op een buitenlandse aannemer die in het buitenland werkzaamheden laat uitvoeren door een onderaannemer die in Nederland loonheffingen is verschuldigd voor de werknemers die bij hem in dienst zijn. Als een buitenlandse aannemer echter een werk in Nederland laat uitvoeren door een onderaannemer die in Nederland loonheffingen is verschuldigd voor de werknemers die bij hem in dienst zijn, dan kan die buitenlandse aannemer wel aansprakelijk worden gesteld. Voor de loonheffingen die een niet in Nederland wonende of gevestigde aannemer is verschuldigd op grond van de ketenaansprakelijkheids-regeling is op zijn beurt hoofdelijk aansprakelijk:

- de leider van zijn vaste inrichting binnen Nederland
- de binnen Nederland wonende of gevestigde vaste vertegenwoordiger dan wel
- degene die de leiding heeft van de hier te lande verrichte werkzaamheden

6 Samenloop bestuurders- en ketenaansprakelijkheid

Als de onderaannemer een rechtspersoon is, zal de Belastingdienst in eerste instantie proberen de loonheffingschuld te verhalen door aansprakelijkstelling van de bestuurders van de onderaannemer. Dit gebeurt op grond van de bestuurdersaansprakelijkheid. Als blijkt dat de schuld niet bij de bestuurders kan worden geïnd, stelt de Belastingdienst de aannemers aansprakelijk voor de onbetaalde loonheffingen en omzetbelasting. Dit gebeurt op grond van de ketenaansprakelijkheid.

7 Hoe kan de aannemer het risico beperken

Een aannemer kan op verschillende manieren het risico van ketenaansprakelijkheid beperken:

- een verklaring van betalingsgedrag (zie 7.1)
- het opnemen van een kettingbeding (zie 7.2)
- het bijhouden van een goede administratie (zie 7.3)
- rechtstreekse storting op een rekening van de Belastingdienst (zie 7.4)
- het gebruik van een geblokkeerde rekening (zie hoofdstuk 8)

7.1 Verklaring van betalingsgedrag

Een aannemer kan zijn onderaannemer vragen om een verklaring van betalingsgedrag. Deze verklaring geeft aan dat de onderaannemer alle aangegeven loonheffingen heeft betaald die op het moment van de verklaring bekend waren.

De verklaring van betalingsgedrag is geen vrijwaringsverklaring.
De aannemer kan ondanks de verklaring toch aansprakelijk worden gesteld voor de door zijn onderaannemer onbetaald gelaten loonheffingen.

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 nader op ingegaan.

7.2 Kettingbeding

De aannemer kan in het contract met zijn onderaannemer een kettingbeding opnemen waardoor de onderaannemer zonder toestemming van de aannemer het werk niet verder mag uitbesteden. Op die manier heeft de aannemer een beter inzicht in het aantal onderaannemers dat in de keten voorkomt. Het sluiten van een kettingbeding kan nooit leiden tot vrijwaring van aansprakelijkheid.

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

7.3 Een goede administratie bijhouden; matiging van het anoniementarief

Bij aansprakelijkstelling zal de Belastingdienst de hoogte van de verschuldigde loonheffingen vaststellen. In principe gebeurt dit aan de hand van de administratie van de onderaannemer. Maar als deze administratie onvoldoende is, gebruikt de Belastingdienst de administratie van de aannemer. Als de aannemer geen goede administratie heeft, zal de Belastingdienst een schatting maken van het loonbedrag. 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 aannemer 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 onderaannemer 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 aannemer de identiteit van de werknemer kan aantonen
- de aannemer desgevraagd kan aantonen dat de werknemer over een geldige verblijfs- of tewerkstellingsvergunning beschikt
- de aannemer 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

7.4 Rechtstreekse storting op een rekening van de Belastingdienst

De aannemer kan ervoor kiezen om het bedrag dat is bestemd voor de loonheffingen 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 onderaannemer een rekening bij, waarop per loonheffingnummer het tegoed staat vermeld. Na elke storting door de aannemer ontvangt de onderaannemer een mutatie-nota met het bijgeboekte bedrag en het nieuwe tegoed.

Vrijwaring voor de aannemer

Bij rechtstreekse storting op de rekening van B/CA zal de Belastingdienst de aannemer niet aansprakelijk stellen voor de verschuldigde loon-heffingen, tenzij de verschuldigde bedragen hoger liggen dan de over-gemaakte bedragen. In dat geval kan de aannemer nog aansprakelijk worden gesteld voor het resterende bedrag.

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

- naam- en adresgegevens van de onderaannemer
- het nummer waaronder de onderaannemer 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 aannemer onjuiste of onvolledige gegevens vermeldt op de betalingsopdracht, kan het gebeuren dat de ontvanger de bedragen afboekt op openstaande belastingschulden van de aannemer; het geld komt dan niet op de rekening van de onderaannemer terecht.

7.5 Risico bij wettelijke schuldsaneringsregeling, faillissement of surseance

Financiële problemen bij de onderaannemer (wettelijke schuldsanerings-regeling, faillissement of surseance), betekenen vaak een risico voor de aannemer.

Gebruik van de g-rekening

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

Rechtstreekse storting

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

8 De geblokkeerde rekening

Het gebruik van een geblokkeerde rekening (g-rekening) kan de aannemer beschermen tegen het risico van aansprakelijkheid voor de loonheffingen. De g-rekening is een speciale rekening van de onderaannemer. Ook uitleners of doorleners kunnen een g-rekening

hebben, maar dat is vooral van belang bij de inlenersaansprakelijkheid. Zie de brochure Aansprakelijkheid voor loonheffingen en omzetbelasting bij inlening van personeel.

Let op!

Het gebruik van een g-rekening is niet verplicht.

Zelfstandige zonder personeel

Een zelfstandige zonder personeel (zzp-er) kan geen g-rekening openen. Hij heeft immers geen personeel in dienst en hoeft daarom geen loonheffingen af te dragen. De aannemer loopt dus ook geen risico daarvoor aansprakelijk gesteld te worden. Mocht de zzp-er vervolgens het werk weer uitbesteden aan een ander die mogelijk wel personeel aan de uitvoering van het werk zet, dan kan de zelfstandige wel van zijn vrije rekening een deel van de aanneemsom naar de g-rekening van zijn contractpartner (onderaannemer) overmaken.

Let op!

Een zzp-er die werkzaamheden verricht in de confectiebranche kan wél een g-rekening openen.

8.1 Zo werkt het in het kort

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

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

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

8.2 Het gebruik van de g-rekening

Er zijn 3 partijen die de g-rekening kunnen gebruiken:

- de onderaannemer
- de aannemer
- de hoofdaannemer

8.2.1 De onderaannemer

De onderaannemer gebruikt de g-rekening om zijn loonheffingschuld aan de Belastingdienst te betalen. Deze schulden moeten dan wel betrekking hebben op aanneming van werk.

Bij de betalingsopdracht vermeldt de onderaannemer:

- 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 aannemer

De aannemer kan vanaf zijn eigen g-rekening bedragen (door)storten op de g-rekening van de onderaannemer. Deze bedragen moeten wel betrekking hebben op aanneming van werk.

Bij de betalingsopdracht vermeldt de aannemer:

- het nummer van de factuur die hij van de onderaannemer heeft gekregen en
- eventuele andere identificatiekenmerken van de factuur.

8.2.3 De (hoofd)aannemer

De (hoofd)aannemer krijgt een factuur van de aannemer. De hoofdaannemer bepaalt in overleg met de (onder)aannemer 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.

Bij de betalingsopdracht vermeldt de (hoofd)aannemer:

- het nummer van de factuur die hij van de (onder)aannemer heeft gekregen
- eventuele andere identificatiekenmerken van de factuur

8.3 Voorwaarden voor vrijwaring bij storting op de g-rekening

Als de aannemer een bedrag voor de loonheffingen heeft gestort op de g-rekening van zijn onderaannemer, 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 onderaannemer 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 aannemer via de g-rekening van de onderaannemer moeten het factuurnummer en ook de andere identificatiegegevens van de factuur zijn vermeld.
- In de administratie van de aannemer moeten de gegevens van de betreffende factuur terstond kunnen worden teruggevonden.

Bovendien moet de aannemer een manurenadministratie bijhouden aan de hand waarvan zijn aansprakelijkheid kan worden vastgesteld.

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

8.4 Verzoek tot toekenning van een g-rekening

Als de onderaannemer 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 met 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-rekeningovereenkomst waarbij de Belastingdienst, de bank en de ondernemer partij zijn.

8.5 De inhoud van de g-rekeningovereenkomst

In de g-rekeningovereenkomst wordt een aantal belangrijke afspraken gemaakt:

- De bedragen die door de aannemer(s) op de g-rekening zijn gestort, mogen alleen worden gebruikt voor de betaling van de loonheffingen in verband met het in onderaanneming uitgevoerde werk (of de in onderaanneming uitgevoerde werken).
- De Belastingdienst krijgt een pandrecht op de saldi van de g-rekening. Dit betekent dat de Belastingdienst het volledige saldo mag innen als de onderaannemer zijn loonheffingschuld 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 Belastingdienst of de ondernemer voor een g-rekening in aanmerking komt. De ondernemer komt in aanmerking voor een g-rekening:

- als hij werk in onderaanneming verricht of op korte termijn gaat verrichten en
- inhoudingsplichtige is voor de loonheffingen

8.7 Weigering van een g-rekening

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

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

Bij een weigering licht de Belastingdienst de aanvragende ondernemer schriftelijk en gemotiveerd in over het voornemen de aanvraag te weigeren. De ondernemer kan hiertegen binnen 14 dagen bezwaar maken bij de ontvanger die de beslissing tot weigering van de aanvraag heeft genomen.

Wanneer de ontvanger zijn weigering handhaaft, ontvangt de ondernemer 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 ondernemer. De ondernemer 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 zolang de g-rekening in stand blijft, maar in ieder geval gedurende 7 jaren.

Let op!

Indien de termijn van 1 maand is verstreken, kan de ondertekende g-rekeningovereenkomst niet meer worden gebruikt. Er moet dan opnieuw een aanvraagformulier worden ingediend.

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 werk-maatschappij 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 onderaannemer. De aannemer 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. Stort de aannemer namelijk te weinig op de g-rekening, dan is zijn risico aansprakelijk te worden gesteld onvoldoende gedekt. Stort hij te veel, dan kan de onderaannemer een bepaalde periode niet over zijn geld beschikken. De onderaannemer zal dan om deblokking moeten verzoeken (zie 8.11).

Let op!

Een storting van de aannemer die op de g-rekening wordt bijgeschreven nadat de onderaannemer 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 aannemer kan bedragen voor de loonheffingen storten op de g-rekening van zijn onderaannemer. De onderaannemer 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 onderaannemer op zijn beurt een deel van het werk heeft uitbesteed en dan nog alleen voor zover het de loonheffingen betreft in verband met dat deel van het werk.

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

Als de aannemer een bedrag stort op de g-rekening van de onderaannemer of als de onderaannemer 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 onderaannemer voor het door hem aangenomen werk aan de aannemer heeft doen toekomen en - indien van toepassing - een ander onderscheidend kenmerk op de factuur. Met dit nummer (en kenmerk) kan de factuur terstond worden teruggevonden in de administratie van de aannemer.

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 van de g-rekening hoger is dan de loonheffingen waarvoor de bedragen zijn gestort. In dat geval kan de onderaannemer verzoeken de rekening voor het verschil te deblokken. Het verzoek moet schriftelijk worden ingediend bij de B/CA/B.

De onderaannemer 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 onderaannemer 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 onderaannemer 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 onderaannemer.

Aansprakelijkheid na deblokking

Wanneer een bedrag eenmaal is gedeblokkeerd, zal de aannemer daarvoor in de regel niet meer aansprakelijk worden gesteld, behalve als er 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 onderaannemer.

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 te downloaden van 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 Eénzijdige opzegging van de g-rekening

De Belastingdienst kan een g-rekening eenzijdig opzeggen als:

- de ondernemer geen of op onjuiste wijze gebruik maakt van de g-rekening
- de ondernemer geen werk meer verricht in onderaanneming
- de ondernemer geen werknemers meer in dienst heeft
- de ondernemer failliet is verklaard
- aan de ondernemer surseance van betaling is verleend

Let op!

Tegen de eenzijdige opzegging van de g-rekening staat geen bezwaar of (hoger) beroepmogelijkheid 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 onderaannemer de g-rekening gebruikt voor andere doeleinden dan waarvoor deze is bestemd, dan kan dat verschillende gevolgen hebben:

- de Belastingdienst zegt de g-rekening éénzijdig op
- de Belastingdienst vraagt de rechter om toekenning van een schadevergoeding
- het OM kan een strafrechtelijke vervolging instellen. De onderaannemer 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 ondernemer die vanaf een andere g-rekening een bedrag op zijn g-rekening ontvangt dat niet is bestemd voor loonheffingen in verband met aangenomen werk, moet dat bedrag terugstorten naar de g-rekening waarvan het afkomstig is. Doet hij dit niet, dan levert hij wanprestatie. De Belastingdienst kan hem dan dagvaarden voor de civiele rechter. Ook is de kans groot dat de Belastingdienst de g-rekening van de storter en van de ontvangende

g-rekeninghouder éézijdig zal opzeggen (zie 8.11).

9 De verklaring van betalingsgedrag

Een verklaring van betalingsgedrag kan de aannemer inzicht geven in het betalingsgedrag van de onderaannemer.

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 onderaannemer zijn loonheffingen 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 onderaannemer als deze er zelf om vraagt. De Belastingdienst geeft zo'n verklaring niet aan de aannemer.

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

Let op!

De verklaring van betalingsgedrag is geen vrijwaringsverklaring. De aannemer kan ondanks de verklaring toch aansprakelijk worden gesteld voor de onbetaald gebleven loonheffingen van zijn onderaannemer.

9.2 Verzoek om afgifte van een verklaring

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

Let op!

Het is verstandig dat de aannemer erop let dat de onderaannemer het origineel van de verklaring van betalingsgedrag overlegt.

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

9.3 Twee soorten verklaringen van betalingsgedrag

De onderaannemer kan in twee gevallen van de Belastingdienst een verklaring van betalingsgedrag krijgen:

a. een schone verklaring

De onderaannemer ontvangt een schone verklaring als hij alle loonheffingen heeft betaald. De Belastingdienst geeft alleen een schone verklaring af als de onderaannemer de volgens aangifte verschuldigde alsmede de nageheven loonheffingen heeft voldaan.

Het kan zijn dat de onderaannemer bezwaar en/of beroep heeft aangetekend tegen nageheven loonheffingen. Hij zal van de Belastingdienst in dat geval alleen een schone verklaring krijgen als hij die naheffingen eerst betaalt (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 onderaannemer ontvangt een voorbehoudverklaring als:

- de verschuldigde loonheffingen 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 zijn voldaan met uitzondering van de bedragen waarvoor uitstel van betaling is verleend in verband met een ingediend bezwaar- of (hoger) beroepsschrift.

9.4 Verzoek om een verklaring door een nieuwe onderaannemer

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

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

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

9.5 Verzoek om een verklaring door een zelfstandige zonder personeel

Zelfstandigen zonder personeel (zzp-ers) hebben geen werknemers in dienst. Zij hoeven daarom geen loonheffingen op aangifte af te dragen.

Toch wil de aannemer meestal dat ook zzp-ers een verklaring van betalingsgedrag laten zien. In zo'n geval ontvangt de zzp-er, als hij om een verklaring van betalingsgedrag vraagt, een schriftelijke mededeling van de Belastingdienst waarin hem informatie over zijn positie wordt verstrekt.

9.6 Verzoek om een verklaring door een curator/bewindvoerder

Het bedrijf van een onderaannemer 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 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 afgegeven.

Het hangt af van de omstandigheden of dit een schone verklaring of voorbehoudverklaring zal zijn (zie 9.3).

9.7 De Belastingdienst weigert afgifte van een verklaring

Alleen als er sprake is van één van de gevallen bedoeld in 9.3, krijgt de onderaannemer 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 hebt.

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