



Fictieve dienstbetrekking blokkeert RUOW: geen kostenaftrek

30 augustus 2012

De wet kent een verplichte rangorde tussen de diverse bronnen van inkomen: als een inkomensbestanddeel onder meerdere bronnen kan worden gerangschikt, gaat de als eerste in de wet genoemde bron vóór. Dat kan voor- of nadelig uitpakken, omdat de spelregels van de bronnen van inkomen onderling nogal uiteenlopen. Dat geldt met name voor de aftrek van kosten die gemaakt (moeten) worden om dat inkomen te verwerven.

Jan Boel verrichtte werkzaamheden als intermediair voor NV X, een financiële dienstverlener voor banken en verzekeringsmaatschappijen. Hij bemiddelde bij het afsluiten van lening- en verzekeringsovereenkomsten. Daarnaast was Boel ook voetbaltrainer, in loondienst bij Stichting A. In zijn aangifte IB gaf Boel zijn inkomsten als voetbaltrainer aan als loon uit dienstbetrekking, zijn inkomsten als tussenpersoon voor NV X gaf hij aan als resultaat uit overige werkzaamheden. Die inkomsten waren in 2007 bruto € 27.000; Boel bracht op die inkomsten € 14.911 aan autokosten in aftrek.

De inspecteur corrigeerde Boels' aangifte: hij weigerde de aftrek van de autokosten. Hij stelde dat Boel de inkomsten als tussenpersoon ten onrechte had aangemerkt als resultaat uit overige werkzaamheden. Zijn arbeidsrelatie ten opzichte van NV moest worden aangemerkt als een (fictieve) dienstbetrekking. De inkomsten daaruit kwalificeerden als belastbaar loon en de wet staat bij die bron van inkomen geen kostenaftrek toe.

In de daaropvolgende procedure stelden Rechtbank en Hof Den Haag de inspecteur in het gelijk. De Haagse rechters beslisten dat belanghebbende's werkzaamheden niet als een onderneming aangemerkt konden worden: hij had maar één opdrachtgever, en miste de voor het ondernemerschap vereiste zelfstandigheid. Ook liep hij geen ondernemersrisico, omdat hij voor zijn werkzaamheden van NV X een vaste vergoeding ontving. De inspecteur had Boel's werkzaamheden voor NV X terecht aangemerkt als een fictieve dienstbetrekking. De loonbelasting kent een specifieke regeling voor tussenpersonen, op grond waarvan een tussenpersoon geacht wordt in loondienst te zijn bij zijn opdrachtgever als hij "krachtens overeenkomst met een ander tegen beloning geregeld zijn bemiddeling verleent tot het tot stand komen van overeenkomsten tussen daartoe door hem te bezoeken personen en die ander, mits hij de bedoelde bemiddeling uitsluitend voor die ander verleent én het verlenen van die bemiddeling niet een voor hem bijkomstige werkzaamheid is".

In de berechte situatie werd aan alle vereisten voor deze fictieve dienstbetrekking voldaan.

Daarmee stond vast dat er geen sprake kon zijn van resultaat uit overige werkzaamheden. De wet kent een verplichte rangorde tussen de bronnen van inkomen, en binnen die rangorde gaat de bron 'belastbaar loon' vóór op de bron 'resultaat uit overige werkzaamheden'. Nu belanghebbende's inkomsten belastbaar loon vormden, had de inspecteur de autokosten terecht niet in aftrek toegestaan.

Commentaar

De wettelijke rangorde van de bronnen van inkomen is onverbiddelijk: inkomsten die onder meer dan een bron van inkomen gerangschikt kunnen worden, vallen per definitie onder de inkomensbron die in de wet eerder is genoemd. Dat kan tot gevolg hebben dat de inkomsten onder een fiscaal duurdere regeling vallen. De belanghebbende in deze zaak kan dat bevestigen! Hij had zijn kostenaftrek veilig kunnen stellen door zijn werkzaamheden als tussenpersoon voor meer dan een opdrachtgever te verrichten. In dat geval is geen sprake van een fictieve dienstbetrekking, en kwalificeren de inkomsten als resultaat uit overige werkzaamheden, met kostenaftrek!