

Colofon

Het Register is een uitgave van het Register Belastingadviseurs (RB), World Trade Center Den Haag Prinses Beatrixlaan 544 2595 BM Den Haag Toren C, verdieping 9 Tel. (088) 010 77 77

Het Register verschijnt zes keer per jaar en vormt een belangrijke informatiebron voor de leden van het Register Belastingadviseurs. Leden en relaties van het RB ontvangen Het Register uit hoofde van hun lidmaatschap/betrokkenheid bij het RB. Informatie over (het lidmaatschap van) het RB vindt u op www.rb.nl; informatie over het opzeggen van het lidmaatschap vindt u op www.rb.nl/lidmaatschap-opzeggen.

Redactieraad

Mr. S.F.J.J. (Sylvester) Schenk RB (hoofd-redacteur)
Prof. mr. G.J.M.E. (Guido) de Bont
Mr. dr. S.M.H. (Sonja) Dusarduijn RB
Mr. dr. M.J. (Mascha) Hoogeveen
Mr. drs. M. (Martin) Klomp RB
Mr. W.J.M. (Wil) Vennix RB

Eindredactie

Drs. Wilma Straathof
E-mail: wstraathof@rb.nl

Uitgever

Register Belastingadviseurs
E-mail: communicatie@rb.nl

Rubriek Jurisprudentie en Wetgeving
Fiscaal up to Date, Dordrecht

Advertenties

Elma Media B.V.
Rob Stavenuiter
Tel.: 0226-331638
E-mail: r.stavenuiter@elma.nl

Jaargang 15, oplage 7.500

Vormgeving
Elma Media B.V.

© Register Belastingadviseurs

Niets uit deze uitgave mag worden gereproduceerd door middel van boekdruk, foto-offset, fotokopie, microfilm of welke andere methode dan ook, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van het Register Belastingadviseurs.

'Het Register' bevat informatie die met de meeste zorgvuldigheid is samengesteld. Het Register Belastingadviseurs en de bij deze uitgave betrokken redactie en medewerkers aanvaarden geen aansprakelijkheid voor mogelijke gevolgen die zouden kunnen voortvloeien uit het gebruik van de in deze uitgave opgenomen informatie.

Citeertitel: Het Register 2024/5



Redactiecolum – Het bloed kruipt...

■ 5

Mr. dr. S.M.H. Dusarduijn RB

Kort & Bondig

■ 6

Aansprakelijkheid van de belastingadviseur in relatie tot box 3

■ 10

Mr. D.C. Theunis

Anticiperen op de aanstaande uitwisseling van informatie over cryptobezit

■ 16

Mr. R.J. de Jong

Het einde van de waarnemer als zzp'er?

■ 21

M. Rolloos MFP RB

Gastcolumn – Is die heffing reëel?

■ 27

Mr. H.M. Klooster RB

Proceskosten, griffierechten en immateriële schadevergoeding

■ 28

Mr. ing. B.J.B. Boersma RB

Bronbelasting geldt niet alleen in exotische situaties

■ 32

RB-commissie Internationaal

Jurisprudentie en wetgeving

■ 35

Hoe blijft de RB fiscaal up-to-date?

■ 40

Het Verenigingsnieuws

■ 43

Het einde van de waarnemer als zzp'er?

De zelfstandigen zonder personeel (zzp'ers) zijn de afgelopen maanden volop in het nieuws. Zijn ze echt zelfstandig, of toch schijnzelfstandig? Deze vraag is ook relevant voor zzp'ers die als waarnemer voor andere beroepsbeoefenaren werken. Waar staan we nu qua wetgeving en blijft de waarnemer zzp'er?



M. Rolloos
MFP RB
Menno Rolloos is partner bij Van Helder, een accounts- en advieskantoor dat zich uitsluitend richt op medische professionals en hun organisaties.

Bij een waarneming denk je aan situaties van 'piek, ziek en paniek' waarbij een collega een beroepsbeoefenaar tijdelijk vervangt. Of waarbij in perioden van grote drukte tijdelijk extra collega's worden ingeroepen. In de dagelijkse praktijk is echter vaak sprake van 'waarnemers' die gedurende een vast aantal dagen per week werkzaam zijn bij een collega, vaak ook meerdere jaren achter elkaar. In dat soort situaties is in feite sprake van blijvende capaciteitsuitbreiding en is de benaming 'praktijkmedewerking' een betere omschrijving dan 'praktijkwaarneming'. Toch gebruikt men ook in dergelijke situaties de (taalkundig onjuiste) term waarneming.

Modelovereenkomsten

In de praktijk wordt bij alle vormen van waarneming gebruik gemaakt van een modelovereenkomst. Deze modelovereenkomsten werden geïntroduceerd na de invoering van de Wet Deregulering beoordeling arbeidsrelatie (Wet DBA) in 2016. De opdrachtgever en waarnemer werden zelf verantwoordelijk voor de kwalificatie van hun arbeidsrelatie. Maar er bleef grote onduidelijkheid bestaan wanneer wel of geen sprake was van een dienstbetrekking. Ook de genoemde modelovereenkomsten brachten niet de gewenste duidelijkheid waardoor het ingestelde handhavingsmoratorium nu al 8 jaar voortduurt.¹

Waarnemers kunnen een standaard modelovereenkomst gebruiken (geen werkgeversgezag)² maar het is gebruikelijker om de diverse branchespecifieke modelovereenkomsten te hanteren (bijvoorbeeld die voor de zorg). Uiteraard moet de wijze waarop in de praktijk gewerkt wordt overeenkomen met de in de modelovereenkomst opgenomen afspraken. Maar gelet op het handhavingsmoratorium is tegen – eventuele – structurele afwijkingen niet opgetreden.

Opheffen handhavingsmoratorium

Per 1 januari 2025 komt het handhavingsmoratorium te vervallen, kondigde de staatssecretaris aan in zijn Kamerbrief van 6 september 2024.³ Partijen zullen

hun arbeidsrelatie dus zelf (opnieuw of zelfs alsnog) moeten beoordelen. Daarnaast kondigt de staatssecretaris aan dat de modelovereenkomsten worden afgeschaft. Er kan immers alleen achteraf worden vastgesteld hoe in de 'praktijk' is gewerkt en dat houdt zich slecht met een goedkeuring vooraf op een overeenkomst.

Er komen daarom geen nieuwe modelovereenkomsten meer en de lopende worden niet verlengd. Wel worden de bestaande modelovereenkomsten geëerbiedigd tot de einddatum van de overeenkomsten⁴ onder de nadrukkelijke voorwaarde dat deze alleen zekerheid bieden als partijen ook daadwerkelijk werken zoals is overeengekomen. Dat de staatssecretaris daar niet veel vertrouwen in lijkt te hebben, is inmiddels te lezen op de website van de belastingdienst: 'De ervaring leert dat een arbeidsrelatie in de praktijk in veel gevallen niet overeenkomt met de afspraken in de modelovereenkomst'.⁵

Ik verwacht dat veel waarnemers het gebruik van een goedgekeurde modelovereenkomst zo lang mogelijk zullen willen 'rekken'. Daar staan de opdrachtgevers tegenover die de zekerheid zien wegvallen die het handhavingsmoratorium hun gaf. Als de inspecteur immers aannemelijk maakt dat niet wordt gewerkt volgens de schriftelijk gemaakte afspraken, en die afwijkingen van zodanige aard zijn dat in feite sprake is van een dienstbetrekking, liggen naheffingen op de loer. Niet anders dus dan de situatie in 2016, zij het dat de criteria voor het beoordelen van de arbeidsrelatie door nieuwe jurisprudentie nu wel verder ontwikkeld zijn.

Afwijken van de modelovereenkomst

Met de eerbiediging van de modelovereenkomsten lijkt weer wat tijd gekocht want deze lopen tot minimaal medio 2026 door. De vraag is of deze conclusie niet veel te kort door de bocht is.

Natuurlijk kunnen partijen de wijze waarop hun samenwerking daadwerkelijk wordt uitgevoerd nog eens kritisch evalueren. Alle in de overeenkomst voor-



Potentiële naheffingen van alleen al premies werknemers-verzekeringen plus werkgeversheffing ZVW kunnen per opdracht oplopen tot €15.000 per jaar.

geschreven evidente en praktische zaken (zoals bijvoorbeeld de eis dat de waarnemer een eigen aansprakelijkheidsverzekering heeft of – bij overeenkomsten in de zorg – dat men een eigen klachtenregeling heeft) zullen partijen moeten invullen.

Ingewikkelder wordt het bij de passages over de uitvoering van de opdracht. Zowel de algemene modelovereenkomst⁶ als de meeste branchespecifieke modelovereenkomsten bevatten de passage: *‘Opdrachtnemer is bij het uitvoeren van de overeengekomen werkzaamheden geheel zelfstandig. Hij/zij verricht de overeengekomen werkzaamheden naar eigen inzicht en zonder toezicht of leiding van Opdrachtgever’*. De inspecteur, die in eerste instantie aan zet is om aannemelijk te maken dat in de praktijk wordt afgeweken van de (model)overeenkomst, zou hierbij nog wel eens het inbeddingscriterium uit het Deliveroo-arrest kunnen aangrijpen⁷. Het Deliveroo-arrest is het inmiddels

bekende baanbrekende civiele arrest waarin de Hoge Raad bepaalde op welke wijze wordt bepaald of iemand werkt op basis van een arbeidsovereenkomst.⁸ Relevant daarbij zijn onder meer: de aard en de duur van de werkzaamheden, de wijze waarop de werktijden worden bepaald, verplichting tot persoonlijke arbeid, de wijze van het bepalen en de hoogte van de beloning en met name ook de inbedding van het werk en de inbedding van de waarnemer in de organisatie van de opdrachtgever.

Dit laatste criterium is inmiddels in civielrechtelijke jurisprudentie verder ontwikkeld⁹, waarbij onder meer de volgende criteria in de praktijk van waarnemers veelal een ‘probleem’ zijn:

- Er wordt structureel voor één opdrachtgever gewerkt;
- Er zijn ook werknemers in loondienst die dezelfde werkzaamheden verrichten;¹⁰
- Werkzaamheden passen bij de kernactiviteit van de opdrachtgever;¹¹
- Werkzaamheden worden verricht binnen de organisatie van de opdrachtgever;
- Werkzaamheden zijn onderdeel van het primaire dienstverleningsproces;¹²
- De opdrachtnemer gebruikt weinig eigen bedrijfsmiddelen en systemen.

Als in het kader van de uitvoering van de opdracht positief op deze vragen moet worden geantwoord, ligt de stelling op de loer dat eigenlijk altijd wel een vorm van (latente) instructie en leiding/toezicht aanwezig zal moeten zijn en het ontbreken hiervan vrijwel niet denkbaar is. Daarmee hebben we in feite te maken met een dusdanige afwijking van de papieren afspraken dat sprake is van een dienstbetrekking. Ook bij Deliveroo werd een modelovereenkomst 'geen werkgeversgezag' gebruikt, maar in de beoordeling werd deze door het Hof ter zijde geschoven omdat deze geen recht doet aan de specifieke situatie¹³.

Adviseurs zullen met hun cliënten/opdrachtgevers het gesprek aan moeten. Het oordeel is uiteindelijk aan de opdrachtgever: durft hij of zij het risico van een mogelijke toekomstige discussie met de inspecteur aan? Ik verwacht dat veel opdrachtgevers die werken met waarnemers (zeker als dat structureel is) terughoudend zullen zijn. De mogelijke discussie zullen zij – terecht – ervaren als een zwaard van Damocles. De staatssecretaris heeft in zijn Kamerbrief van 6 september 2024 weliswaar aangegeven dat in 2025 coulant met de problematiek wordt omgegaan en ook in het Kamerdebat van 12 september werd dat herhaald, maar controles kunnen een periode van vijf jaar bestrijken. Omdat de praktijkwaarnemers zich doorgaans aan de bovenkant van de markt bewegen, kunnen potentiële naheffingen van alleen al premies werknemersverzekeringen plus werkgeversheffing ZVW per opdracht tot € 15.000 per jaar oplopen. Terwijl op grond van het verhaalsverbod¹⁴ een bepaling waarmee de premies en werkgeversheffing ZVW op de waarnemer worden verhaald nietig is.

Geen boetes

De staatssecretaris heeft aangekondigd dat er het eerste jaar nog geen vergrijpboetes zullen worden opgelegd als de opdrachtgever kan aantonen dat gewerkt wordt aan het verkleinen van schijnzelfstandigheid. Maar dit is natuurlijk geen ruimhartige geste. Voor een vergrijpboete is immers opzet of grove schuld noodzakelijk en veel opdrachtgevers zullen – kijkend naar de wisselende rechtsspraak en het feit dat voor de beoordeling een 'holistische' benadering geldt – veelal toch een pleitbaar standpunt hebben. Verzuimboetes blijven wel gewoon mogelijk en uiteraard wordt ook heffingsrente, die belastingplichtigen doorgaans ook ervaren als een boete, in rekening gebracht. Alle jaren bij elkaar lopen de bedragen dan toch flink op.

Ondernemerschap zzp'er

Na acht jaar niet handhaven, zijn de praktijkmedewerkers hun fiscale status als zzp'er als 'normaal' gaan beschouwen. Zeker ook omdat hun standpunt dat de opbrengst kwalificeert als winst uit onderneming vrijwel altijd wordt geaccepteerd. In mijn optiek is dit een onderbelicht punt. Want is in alle gevallen wel sprake van ondernemerschap? Zoals volgt uit het arrest van

Na acht jaar niet handhaven, zijn de praktijkmedewerkers hun fiscale status als zzp'er als 'normaal' gaan beschouwen.

de Hoge Raad van 20 december 2000¹⁵ moet sprake zijn van voldoende zelfstandigheid, streven naar continuïteit en het lopen van ondernemersrisico. In het kader van dit artikel voert het te ver deze criteria uitvoerig te bespreken, maar het ondernemerschap mag niet als vanzelfsprekend beschouwd worden. Zie bijvoorbeeld de recente uitspraak over de waarnemend tandarts in een kaakchirurgiepraktijk.¹⁶

Hoe nu verder?

Afhankelijk van de omstandigheden geeft het gebruik van een modelovereenkomst nog enig respijt maar uiteindelijk zal voor (structurele) waarnemers het doek vallen. Aan de hand van de eerdergenoemde Deliveroo-criteria is de conclusie dat de arbeidsverhouding van de waarnemer kwalificeert als een dienstbetrekking. Ook de aangekondigde Wet verduidelijking beoordeling arbeidsrelaties (Vbar) speelt hierbij een rol vanwege de in het voorstel opgenomen handvatten voor de beoordeling. Het voorbeeld van een arts die (structureel) werkzaamheden verricht voor een ziekenhuis bevestigt ook dat doorgaans sprake is van een dienstbetrekking.¹⁷

Dat is niet alleen het geval bij structurele waarneming maar zelfs bij kortdurende waarnemingen voor de genoemde 'piek en ziek'-situaties. Een aantal grote organisaties in de zorg hebben mede hierom het 'Fiscaal Kompas Zorg' uitgegeven en schetsen daarin een kader waarbinnen dergelijke kortdurende waarnemingen mogelijk wel buiten dienstbetrekking kunnen plaatsvinden. Maar het is niet voor niets dat ook in dit Fiscaal Kompas Zorg een termijn van zes tot acht maanden als maximum wordt verondersteld om nog buiten dienstbetrekking te kunnen werken.¹⁸ Er zijn natuurlijk ook civielrechtelijke aandachtspunten. Als waarnemer en opdrachtgever vaststellen dat (vanaf 1 januari 2025) 'eigenlijk' in dienstbetrekking wordt gewerkt, bestaat de kans dat de waarnemer stelt dat al vanaf aanvang een arbeidsovereenkomst aanwezig was. Uiteraard hangt het van specifieke omstandigheden af of een dergelijke stelling zinvol is en het antwoord hoeft ook niet altijd bevestigend te zijn, maar opdrachtgevers moeten hiermee terdege rekening houden.

Mogelijk komt voor de incidentele 'echte' waarnemer nog een regeling. Maar voor de overige gevallen blijven twee opties over om buiten een dienstverband te blijven: de waarnemer gaat of écht mede-ondernemen, of komt in loondienst. Bij écht ondernemen denk ik bijvoorbeeld aan samenwerkingen in maatschapsverband

waarbij daadwerkelijk goodwill wordt overgedragen en aansprakelijkheid voor de zzp'er ontstaat. Vooral als partijen langer met elkaar willen samenwerken, of in opmaat naar een gelijkwaardige samenwerking of overname, is dit een optie. Ook regiomaatschappen van waarnemers, vergelijkbaar met de wijze waarop medische specialisten zich organiseren, zou een oplossingsrichting kunnen zijn.

Dan maar naar de bv?

In de praktijk wordt met enige regelmaat gesuggereerd

een 'zzp bv' op te richten om toch door te kunnen werken als zzp'er. Nog los van het feit dat de inkomsten van de (voormalig) zzp'er bij het werken via een bv anders belast worden, is dit doorgaans geen oplossing. Als de bv in wezen geen andere functie heeft dan het uitvoeren van de overeenkomst van opdracht, dan heeft deze geen reële betekenis.¹⁹ De civielrechtelijke werkelijkheid wordt in dergelijke situaties fiscaal geherkwalificeerd²⁰ zodat de voormalig zzp'er alsnog verplicht verzekerd is voor de werknemersverzekeringen. Dit kan anders zijn als de bv daadwerkelijk een

Voorbeeld

Een waarnemer brengt bij opdrachtgever 1 € 75.000 in rekening en bij opdrachtgever 2 € 60.000. Er is sprake van € 6.000 aan beroepskosten. Rekening houdend met de ondernemersfaciliteiten heeft deze waarnemer een netto-inkomen van € 78.348.

Men maakt de afspraak dat de waarnemer bij de opdrachtgever in loondienst komt met een contract voor onbepaalde tijd (om de hoge WW-premie voor tijdelijke contracten te voorkomen) en tegen betaling van een zodanig salaris dat voor beide opdrachtgevers sprake is van gelijkblijvende 'werkgeverslast'. De berekening van het brutoloon kan er dan als volgt uit zien:

Berekening werkgeverslast		Werkgever 1	Werkgever 2
Brutoloon		56.409	45.041
Vakantiegeld		4.513	3.603
		60.992	48.644
Sociale lasten-werkgever			
Premie AOF basis	6,18%	3.765	3.006
Werkgeversbijdrage kinderopvang (WKO)	0,50%	305	243
Premie WW / Awf**	2,64%	1.608	1.284
Premie WGA - werkgever	0,62%	378	302
Premie ZW - werkgever	0,24%	146	117
Premie ZVW - werkgeversheffing	6,57%	4.003	3.196
Totaal	16,75%	10.204	8.148
Vergoeding bij gebruik WKR-vrije ruimte		1.170	934
Kosten loonadministratie		180	180
Beroepsaansprakelijkheid		240	240
Arbodienst		150	150
Ziekengeldverzekering (3%)		2.134	1.704
		3.874	3.208
Totaal werkgeverslast		75.000	60.000

Bij dit totale brutoloon hoort een netto-inkomen van € 61.526. Dat is € 16.822 minder dan in de situatie van het ondernemerschap. Dit wordt enerzijds veroorzaakt door het verlies aan ondernemersfaciliteiten en kostenafrek en anderzijds door het feit dat beide werkgevers de sociale lasten afwentelen. Veel waarnemers zullen dus uiteindelijk kiezen voor één opdrachtgever.

Enige compensatie voor het ontbreken van kostenafrek kan worden gevonden in het individueel keuzebudget.²¹ De meeste kosten die een opdrachtgever gericht vrijgesteld kan vergoeden kunnen daarmee ten laste komen van het brutoloon, zonder dat deze vooraf vast overeengekomen hoeven te zijn. Hiermee worden de beroepskosten per saldo indirect 'afrekbaar' gemaakt.

materiële onderneming drijft, beoordeeld langs de gangbare maatstaven (zelfstandigheid, continuïteit, ondernemersrisico). Of als sprake is van mede-ondernemen omdat de zzp bv een belang heeft in de opdrachtgever. In situaties waarbij opdrachtgever en waarnemer structureel met elkaar willen blijven werken, kan dit een oplossingsrichting zijn om een dienstbetrekking te voorkomen. Onzeker is hoe groot het belang van de zzp bv moet zijn om te zorgen dat de zzp bv wel reële betekenis heeft. Een ondergrens van 5% aandelenbelang lijkt echter wel zeer aannemelijk. Een ander belangrijk aandachtspunt van een zzp bv in de zorgsector zijn risico's op het gebied van omzetbelasting. Daar waar sprake is van vrijgestelde ondernemers, zoals in de zorg het geval is, werkt de btw immers kostenverhogend. Werkzaamheden op het gebied van gezondheidskundige verzorging van de mens zijn vrijgesteld. Maar de overeenkomst tussen zzp bv en de opdrachtgever moet nauwkeurig geformuleerd en nagekomen worden om als zodanig te kwalificeren. Het onderscheid tussen ter beschikking stellen van personeel (belast) en een overeenkomst van opdracht tot medische dienstverlening (in principe vrijgesteld) is dun. Denk daarnaast ook aan mogelijk 'management werk' door de zzp bv.

Loondienst

Als partijen in gesprek gaan over een loondienstverband zal de opdrachtgever de totale kosten van de waarnemer zoveel mogelijk gelijk willen houden. Hij of zij zal daarom een voorstel doen waarbij alle werkgeverslasten worden 'ingebouwd' in de beloning. Terwijl deze waarnemer, als voormalig zzp'er, zijn netto-inkomen niet alleen daardoor ziet teruglopen, maar ook te

Mogelijk komt voor de incidentele 'echte' waarnemer nog een regeling. Maar voor de overige gevallen blijven twee opties over.

maken krijgt met het verlies aan fiscale ondernemersfaciliteiten. Een compensatie daarvoor is, zeker in de schaarse arbeidsmarkt, snel gevraagd. Structurele waarnemers hebben vaak meer dan één opdrachtgever. Als de werkzaamheden voortgezet worden in verschillende dienstbetrekkingen ontstaat cumulatie van werknemerspremies. Alle opdrachtgevers zullen immers met deze werkgeverslast rekening houden.

Conclusie

In veel gevallen zijn 'waarnemers' op structurele basis werkzaam. Het vervallen van het handhavingsmoratorium maakt dat hun arbeidsrelatie vanaf 1 januari 2025 veelal zal gaan kwalificeren als dienstbetrekking waardoor het fiscale ondernemerschap voor veel 'waarnemers' verloren gaat. De eerbiediging van de modelovereenkomsten lijkt enig respijt te geven, maar de risico's voor met name de opdrachtgevers zijn groot. Discussies achteraf zal men willen voorkomen. Om zzp'er te blijven, zal een waarnemer 'echt' moeten gaan ondernemen en anders een arbeidsovereenkomst moeten accepteren. Dit laatste zal in de meeste gevallen de uitkomst zijn.

Noten

- 1 Met uitzondering van kwaadwillendheid.
- 2 De standaard modelovereenkomst 'vrije vervanging' is naar aanleiding van het Deliveroo arrest per 1 januari 2024 ingetrokken, conform de aankondiging van de belastingdienst op 14 augustus 2023.
- 3 Kamerbrief 6 september 2024 van de staatssecretaris van Financiën en de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid met kenmerk 2024-0000438328.
- 4 De meeste goedgekeurde modelovereenkomsten eindigen tussen 2026-2028.
- 5 Zie www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/modelovereenkomsten/content/geen-nieuwe-modelovereenkomsten-meer.
- 6 Algemene modelovereenkomst/geen werkgeversgezag, nr 90821.25537.1.0 – 01-06-2021.
- 7 In het Wetsvoorstel VBAR gaat het om werkinhoudelijke en organisatorische sturing.
- 8 Deliveroo-arrest HR 24 maart 2023, ECLI:NL:HR:2023:443.
- 9 Zie ook de opsomming van Emmerig in WFR 2023/249.
- 10 Rechtbank Noord-Nederland, 11 juli 2023, ECLI:NL:RBNNE:2023:2863.

- 11 Gerechtshof Amsterdam, 9 januari 2024, ECLI:NL:GHAMS:2024:3.
- 12 Rechtbank Amsterdam, 6 februari 2024, ECLI:NL:RBAMS:2024:685.
- 13 Gerechtshof Amsterdam, 16 februari 2021, r.o. 3.11.4, ECLI:NL:GHAMS:2021:392.
- 14 Artikel 20 Wet Financiering Sociale Verzekeringen en artikel 42, lid 7 ZVW.
- 15 HR 20 december 2000, nr. 35941, NTFR 2001/75, ECLI:NL:HR:2000:BI7691.
- 16 Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 1 maart 2022, ECLI:NL:GHARL:2022:1674.
- 17 Wetsvoorstel VBAR, pagina 54 (casus 1).
- 18 Zie Fiscaal Kompas ZZP Zorg – 1 juli 2024, p. 8, punt 7.
- 19 Van Schendel in 'De loonheffingen in vennootschapsrechtelijke structuren', NTFR Beschouwingen 2019/20.
- 20 Aldus Van Schendel (vorige voetnoot) op grond van HR 15 december 1999, ECLI:NL:HR:1999:AA3862.
- 21 Zie Handboek Loonheffingen 2024 – april 2024, 1e uitgave, paragraaf 29.16, vanaf pagina 473.