

Vergaderjaar 1996–1997

**25 035**

## **Wijziging van de Coördinatiewet Sociale Verzekering en de Invorderingswet 1990 in verband met de invoering van de opdrachtgeversaansprakelijkheid en de kopersaansprakelijkheid in de confectiesector en invoering van een vrijwaringsregeling in de ketenaansprakelijkheid**

**Nr. 3**

### **MEMORIE VAN TOELICHTING**

#### **ALGEMEEN**

##### **1. Inleiding**

Dit wetsvoorstel betreft een uitbreiding van de ketenaansprakelijkheid in de confectiesector tot de bedrijfsmatig handelende opdrachtgever en in het verlengde daarvan tot de bedrijfsmatig handelende koper. Het is een vervolg op de wet van 22 december 1993 tot wijziging van de Coördinatiewet Sociale Verzekering en de Invorderingswet 1990 in verband met de toepassing van de ketenaansprakelijkheid in de confectiesector (wet ketenaansprakelijkheid confectiesector) (Stb. 1993, 734), die op 1 februari 1994 in werking is getreden. Voorts voorziet het wetsvoorstel in invoering van een vrijwaringsregeling in de ketenaansprakelijkheid.

In deze memorie van toelichting wordt eerst de voorgeschiedenis van dit wetsvoorstel beschreven. Daarna wordt in paragraaf 3 ingegaan op de maatregelen inzake de ketenaansprakelijkheid, de opdrachtgeversaansprakelijkheid en de kopersaansprakelijkheid in de confectiesector. In de paragraaf 4 komen de consequenties voor de confectiesector aan de orde. Daarop volgt in paragraaf 5 een uiteenzetting over mogelijkheden tot bescherming tegen het risico van aansprakelijkheid. In deze paragraaf wordt de wettelijke vrijwaring van ketenaansprakelijkheid toegelicht. Vervolgens wordt in de volgende paragrafen aandacht besteed aan de volgorde van aansprakelijkstelling (paragraaf 6), wegwijsplicht in de confectiesector (paragraaf 7), de heffing en invordering van omzetbelasting (paragraaf 8), het internationaal aspect (paragraaf 9) en handhaving (paragraaf 10). Van de gelegenheid wordt gebruik gemaakt om enkele lacunes in de regeling van verhaalsbevoegdheden in de Coördinatiewet Sociale Verzekering en in de Invorderingswet 1990 op te vullen. Tevens wordt de regeling van bezwaar en beroep van de aansprakelijk gestelde in artikel 50 Invorderingswet 1990 gewijzigd. Ook is de verhaalsregeling in artikel 16f Coördinatiewet Sociale Verzekering en artikel 55 Invorderingswet 1990 aangepast. Dit wordt toegelicht in paragraaf 11. De financiële en personele gevolgen zijn weergegeven in paragraaf 12. Daarop volgt de artikelsgewijze toelichting.

## 2. Voorgeschiedenis

Het wetsvoorstel ketenaansprakelijkheid confectiesector (Kamerstukken II 1992/93, 22 958, nr. 2), dat heeft geleid tot de wet van 22 december 1993, is in december 1992 ingediend naar aanleiding van de vragen van het toenmalige lid van de Tweede Kamer Kombrink over «onduidelijkheden omtrent confectie-ateliers» (Kamerstukken II 1989/90 Aanhangsel Handelingen nr. 586). In het antwoord op die vragen is destijds te kennen gegeven dat een onderzoek naar de mogelijkheid van het aansprakelijk stellen van de opdrachtgever wenselijk is voor het geval de ketenaansprakelijkheidsregeling onvoldoende oplossing zou bieden voor de gesignaleerde problematiek in de confectiesector.

Op 5 februari 1993 heeft de toenmalige minister van Justitie het plan van aanpak tot bestrijding van de confectiefraude naar de Tweede Kamer gezonden (Kamerstukken II 1992/93, 22 958, nr. 4). Dit plan maakt deel uit van het fraudebeleid van de overheid. In het plan van aanpak wordt geconcludeerd tot de noodzaak van een integrale aanpak vanwege de specifieke omstandigheden van de branche, gekenmerkt door samenloop en onderlinge verwevenheid van een groot aantal misstanden, te weten zwart werken, het werken door illegaal in Nederland verblijvende werknemers, onwenselijke arbeidsomstandigheden en het op elkaar afstemmen van vraag naar en aanbod van legale arbeid. Hieraan is tevens inherent concurrentievervalsing met betrekking tot legaal opererende bedrijven. De onderwerpen ketenaansprakelijkheid confectiesector en opdrachtgeversaansprakelijkheid in de confectiesector zijn onderdeel geworden van het plan van aanpak tot bestrijding van de confectiefraude.

Een ambtelijke werkgroep, bestaande uit vertegenwoordigers van de ministeries van Justitie, Sociale Zaken en Werkgelegenheid, Financiën en Economische Zaken, heeft de mogelijkheid van opdrachtgevers-aansprakelijkheid in de confectiebranche onderzocht en haar bevindingen neergelegd in het rapport «Uitbreiding van de ketenaansprakelijkheid in de confectiesector tot de opdrachtgever». Dit rapport is op 1 september 1993 naar de Tweede Kamer gezonden (Kamerstukken II 1992/93, 22 958, nr. 9).

De Sociale Verzekeringsraad (SVr) is in september 1993 verzocht op basis van het ambtelijk rapport en het daarbij gevoegde voorontwerp van wet advies uit te brengen over de inhoud en uitvoerbaarheid van een dergelijke regeling. Op 17 februari 1994 heeft de SVr zijn advies vastgesteld. De Raad is van oordeel dat de overheid bij het tegengaan van misbruik en fraude primair aandacht zou dienen te besteden aan verbetering van de controle op de naleving van de bestaande regelgeving. In tweede instantie zou volgens de Raad de totstandkoming van nieuwe regelgeving moeten worden overwogen. De Raad benadrukt dat eventuele invoering van opdrachtgevers- en kopersaansprakelijkheid beperkt dient te blijven tot de confectiesector gezien de specifieke omstandigheden in die branche. Voorts dienen er naar de mening van de Raad vanaf het moment van inwerkingtreding adequate mogelijkheden voor vrijwaring van deze aansprakelijkheid te worden geboden. Daarbij wijst de Raad in het bijzonder op het voorstel voor de vormgeving van een clearing house. Dit aspect en overige elementen uit dit advies komen bij de verschillende onderdelen van deze memorie van toelichting aan de orde.

Zowel voorafgaand aan als tijdens de parlementaire behandeling van het wetsvoorstel ketenaansprakelijkheid confectiesector is vanuit de branche verschillende malen aan de Tweede en de Eerste Kamer en aan

de betrokken bewindslieden de wens kenbaar gemaakt om tot invoering van opdrachtgeversaansprakelijkheid in de confectiesector over te gaan.

Bij de mondelinge behandeling van het wetsvoorstel ketenaansprakelijkheid confectiesector in de Tweede Kamer heeft de toenmalige staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid aangegeven dat het kabinet in augustus 1993 het voornemen heeft uitgesproken om opdrachtgeversaansprakelijkheid in de confectiesector in te voeren (Handelingen II 1992/93, blz. 6845).

Bij de behandeling van het wetsvoorstel ketenaansprakelijkheid confectiesector in de Tweede Kamer is de wenselijkheid van de invoering van een opdrachtgeversaansprakelijkheid voor de confectiesector uitgesproken. In de motie d.d. 9 september 1993 van de heer R. van Middelkoop (Kamerstukken II 1992/93, 22 958, nr. 10) is de regering verzocht vóór het kerstreces een wetsontwerp in te dienen dat beoogt de ketenaansprakelijkheid in de confectiesector uit te breiden tot de opdrachtgever en/of beroepsmatige koper. In de reactie op deze motie is opgemerkt dat rekening gehouden moet worden met de adviesaanvraag aan de SVr en de adviesprocedure bij de Raad van State. Op 24 december 1993 heeft de toenmalige staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid in een brief aan de Tweede Kamer uiteengezet dat uitvoering van de motie voor wat betreft het aangegeven tijdpad niet tot de mogelijkheden behoorde (Kamerstukken II 1992/93, 22 958, nr. 13).

In de tweede voortgangsrapportage plan van aanpak confectiefraude van 8 februari 1995 (Kamerstukken II 1994/95, 17 050, nr. 191) is op basis van een onderzoek van het Nederlands Economisch Instituut de omvang van de problemen in de confectiesector nog eens gebleken. Het ingezette beleid in de confectiesector begint evenwel resultaat op te leveren. Om de inspanningen, die tot op heden zijn gepleegd ook op de langere termijn effect te laten hebben, is het echter van belang het ingezette beleid voort te zetten.

In de praktijk is gebleken dat aannemers zich als opdrachtgever presenteren om op die manier aan mogelijke aansprakelijkstelling op grond van de wet ketenaansprakelijkheid te ontkomen. Met opdrachtgeversaansprakelijkheid in de confectiesector heeft dit gedrag geen resultaat, omdat dan ook de opdrachtgever aansprakelijk is voor de door confectie-ateliers verschuldigde premies en belasting. Het aantal (rechts)personen in een keten dat aansprakelijk gesteld kan worden, wordt daarmee verruimd. Het wordt onmogelijk de aansprakelijkheid als hoofdaannemer te ontlopen door de status van opdrachtgever aan te nemen, via tussenschakeling van een geringer mogelijkheden tot verhaal biedend atelier (of tussenpersoon) dat zich voortaan als hoofdaannemer presenteert. Eveneens wordt het onmogelijk de aansprakelijkheid te ontgaan door het sluiten van een overeenkomst van koop en verkoop van een toekomstige zaak in plaats van een overeenkomst van aanneming van werk.

Wij beschouwen de aansprakelijkheid van de opdrachtgever en de koper in de confectiesector als een ultimatum remedium om het niet betalen van belasting en premies sociale verzekeringen in deze branche te bestrijden. Wij zijn van mening dat, gelet op de maatschappelijke schade als gevolg van deze fraude, invoering van deze maatregel evenwel gerechtvaardigd is.

Dit wetsvoorstel heeft, samenvattend, ten doel een specifiek op de confectiesector toegesneden systeem van aansprakelijkheid te creëren opdat een correcte belasting- en premie-afdracht in die sector bereikt wordt. De preventieve werking van opdrachtgevers- en kopers-

aansprakelijkheid in de confectiesector is van groot belang. Door de dreiging van aansprakelijkstelling zal een aantal opdrachtgevers en kopers worden weerhouden van de inschakeling van malafide marktpartijen (handelaren en/of atelierhouders).

### **3. Ketenaansprakelijkheid/opdrachtgeversaansprakelijkheid/kopersaansprakelijkheid in de confectiesector**

#### *3.1 Ketenaansprakelijkheid*

Door middel van de wet ketenaansprakelijkheid confectiesector is de ketenaansprakelijkheidsregeling feitelijk van toepassing geworden in de confectiesector. Deze regeling speelt een rol in gevallen waarin een aannemer een bepaald werk door een onderaannemer laat uitvoeren. De ketenaansprakelijkheidsregeling is niet uitsluitend van toepassing in geval van aanneming van werk, maar strekt zich ook uit tot de eigenbouwer, die met een aannemer is gelijkgesteld. Als eigenbouwer wordt aangemerkt degene die zonder daartoe van een opdrachtgever opdracht te hebben gekregen buiten dienstbetrekking in de normale uitoefening van zijn bedrijf een werk van stoffelijke aard uitvoert (artikel 16b derde lid, onderdeel b, CSV en artikel 35, derde lid, onderdeel b, Invorderingswet 1990).

Ook in de confectiesector is het begrip eigenbouwer relevant. In de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel ketenaansprakelijkheid confectiesector (Kamerstukken II 1992/93, 22 958, nr. 3, blz. 6) is het voorbeeld genoemd van een confectiebedrijf dat kleding vervaardigt zonder daarvoor een opdracht te hebben gekregen met de bedoeling die kleding later te verkopen. Wanneer het confectiebedrijf het werk uitbesteedt aan een confectie-atelier, kan het confectiebedrijf aangesproken worden voor de niet betaalde premies en belasting van het atelier.

Tevens wordt in voornoemde memorie van toelichting ingegaan op de vraag of onder omstandigheden de opdrachtgever (bij voorbeeld het winkelbedrijf) als eigenbouwer aangemerkt kan worden en uit dien hoofde aansprakelijk kan worden gesteld voor de niet betaalde premies en belasting van het confectiebedrijf en het confectie-atelier.

Bij de productie van kleding zal het atelier met zijn technische en organisatorische know how normaliter zelf de vervaardiging van kleding organiseren. Wanneer het regelmatig voorkomt dat een winkelbedrijf kleding in eigen beheer ontwerpt of gedetailleerde opdrachten aan het confectiebedrijf verstrekt, zullen deze werkzaamheden plaatsvinden in de normale uitoefening van het winkelbedrijf. Alhoewel het winkelbedrijf niet zelf het werk van stoffelijke aard uitvoert en dit werk gelet op de inrichting van het bedrijf ook niet kan uitvoeren, staat dit gegeven er niet aan in de weg om zo'n bedrijf aan te merken als eigenbouwer. Het begrip eigenbouwer dient onder deze omstandigheden te worden bepaald aan de hand van de feiten en de omstandigheden waaronder de productie plaatsvindt. Kan, gelet op de gehele productiegang, gesproken worden van een overkoepelende betrokkenheid van het winkelbedrijf bij de productie, dan zal dit winkelbedrijf worden aangemerkt als eigenbouwer.

Vaker komt het echter voor dat het winkelbedrijf weliswaar eisen stelt aan de te produceren kleding en achter de schermen een grote invloed uitoefent met betrekking tot de inschakeling van de desbetreffende ateliers, maar dat een ver gaande betrokkenheid bij de productie, zodanig dat het winkelbedrijf kan worden aangemerkt als eigenbouwer, niet valt aan te tonen. Het voorgaande impliceert dat degene die vaak een belangrijke rol speelt bij de bepaling van de prijs waarvoor kleding wordt gemaakt, thans niet aansprakelijk gesteld kan worden voor het niet

betalen van de premies en de belasting. Dit geldt niet alleen voor de bedrijfsmatig handelende opdrachtgevers en de daarmee gelijkgestelde bedrijfsmatig handelende kopers van een toekomstige zaak, maar ook voor de bedrijfsmatig handelende kopers van een bestaande zaak (reeds gemaakte kleding).

### *3.2. Opdrachtgeversaansprakelijkheid en aansprakelijkheid van de koper van een toekomstige zaak*

De hierboven geschetste omstandigheden zijn kenmerkend voor de confectiesector. De opdrachtgever en de bedrijfsmatige koper nemen een uitgesproken machtspositie in in de bedrijfskolom. In zo'n situatie kunnen prijzen tot stand komen die zodanig zijn dat de verschuldigde premies en belastingen daaruit niet voldaan kunnen worden, hetgeen de kans op malafiditeit vergroot. Ondanks het feit dat de opdrachtgevers veelal een grote invloed uitoefenen op de gang van zaken met name in de vele kleine ateliers, doorgaans bij voorbeeld geheel bepalen welke ontwerpen met welke materialen vervaardigd worden en in zoverre een gelijkenis vertonen met degene die als eigenbouwer aangemerkt zou kunnen worden, kan, zoals gezegd, een voor de toepassing van die bepaling benodigde ver gaande betrokkenheid in de praktijk in de regel moeilijk aangetoond worden. Het gevolg daarvan is, dat de opdrachtgever ondanks die gelijkenis en ondanks zijn machtspositie jegens de kleine ateliers niet aansprakelijk is voor de niet-nakoming van premie- en belastingverplichtingen van de atelierhouders. Daarnaast plukt hij hiervan veelal wel de vruchten, omdat de niet-betaalde premies en belasting in feite in mindering zijn gekomen op de door hem met de ateliers gecontracteerde prijzen.

Gegeven de omstandigheden in de confectiesector stellen wij voor over te gaan tot invoering van een aansprakelijkheid van een bedrijfsmatig handelende opdrachtgever en in het verlengde daarvan van een koper van een toekomstige zaak voor niet betaalde premies en belasting van (onder)aannemers. Aansprakelijkheid van de opdrachtgever en de koper wordt door ons aangemerkt als een uiterste middel om het zwart werken in de vorm van niet betalen van premies en belasting in de confectiebranche aan te pakken. Zoals hierboven al is vermeld, ligt het belang om de opdrachtgever aan te spreken onder meer in het feit dat de opdrachtgever in de confectiesector meestal de prijs vaststelt waarvoor de produktie maximaal mag plaatsvinden. Gebleken is dat bonafide ateliers in het verleden niet aan de prijsstelling van de opdrachtgever konden voldoen (vergelijk het plan van aanpak tot bestrijding van de confectiefraude, Kamerstukken II 1992/93, 22 958, nr. 4, blz. 2, laatste tekstblok). Dit heeft geleid tot het ontstaan van de malafide confectie-ateliers en als gevolg daarvan tot concurrentievervalsing. De betrokkenheid van de opdrachtgever bij de produktie van kleding door met name de prijsstelling vormt dan ook een belangrijke aanleiding om de malafiditeit in de confectiebranche door middel van aansprakelijkheid te bestrijden.

Voorgesteld wordt om de koper van nog te vervaardigen kleding, die bedrijfsmatig handelt, met de opdrachtgever gelijk te stellen. Wij beogen hiermee voor de uitvoeringsorganisaties bewijsrechtelijke problemen te voorkomen bij mogelijke aansprakelijkstellingen in verband met het onderscheid tussen het geven van een opdracht (dat resulteert in een overeenkomst van aanneming van werk) en de overeenkomst van koop en verkoop van een toekomstige zaak. Met name de confectiebranche zelf heeft op dit aspect bij de aansprakelijkstellingen gewezen.

De opdrachtgeversaansprakelijkheid in de confectiesector beperkt zich tot de bedrijfsmatig handelende opdrachtgever. Particulieren vallen niet

onder de regeling. Het gaat te ver om deze categorie, die slechts incidenteel een opdracht zal geven om kleding te fabriceren, te belasten met een dergelijke aansprakelijkheid.

Voor de opdrachtgever en de koper van een toekomstige zaak bestaat de mogelijkheid zich te disculperen. Er is geen hoofdelijke aansprakelijkheid indien aannemelijk is dat het niet betalen door de aannemer of een onderaannemer, noch aan de opdrachtgever, noch aan de aannemer, noch aan een onderaannemer is te wijten. Wordt gestort op een g-rekening dan geldt voorts de wettelijke vrijwaringsmogelijkheid zoals in paragraaf 5 nader is toegelicht.

### *3.3. Aansprakelijkheid van de koper van een bestaande zaak*

De mogelijkheid bestaat dat bij invoering van een aansprakelijkheid van de opdrachtgever en de koper van nog te vervaardigen zaken er zoveel mogelijk koopovereenkomsten ter zake van bestaande zaken zullen worden gesloten. De gekochte kleding kan dan ook door malafide confectie-ateliers geproduceerd zijn tegen een zodanig lage prijs dat premies en belasting niet of slechts ten dele kunnen zijn betaald. De (bedrijfsmatig handelende) koper van reeds vervaardigde zaken kan thans niet op grond van de ketenaansprakelijkheidsregeling aangesproken worden voor de door de onderaannemers niet betaalde premies en belastingen.

Als sluitstuk van de maatregelen in de confectiesector, die gericht zijn op een correcte betaling van premies en belastingen, wordt daarom, zo stellen wij voor, een aansprakelijkheid van de bedrijfsmatig handelende koper van kleding, die al is vervaardigd, ingevoerd. Wij zijn van mening dat van hem eveneens gevergd kan worden dat hij attent is op mogelijke fraude met premies en belasting.

Voor de goede orde wijzen wij er hierbij echter op dat het uitgangspunt blijft dat de premie- en belastingschulden in de eerste plaats moeten worden gedragen door de primair verantwoordelijke werkgever. Wanneer deze in gebreke is kan echter in principe ieder van degenen die krachtens de wet hoofdelijk aansprakelijk is, worden aangesproken. Dit is pas mogelijk als de verantwoordelijke onderaannemer als eerste is benaderd. Betaalt deze de door hem verschuldigde premies en belasting niet, dan zal het uitvoeringsorgaan een onderzoek in de keten instellen, waarbij de verhaalmogelijkheden zullen worden betrokken. Gelet op de hieronder beschreven disculpatiemogelijkheid van de koper van een bestaande zaak zal een uitvoeringsorgaan niet licht tot aansprakelijkstelling van een koper van reeds vervaardigde kleding overgaan. Hieraan zal een gedegen en nauwkeurig onderzoek ten grondslag liggen. Een bonafide koper, die met zorg zijn wederpartij kiest, zal dan ook naar verwachting niet met een aansprakelijkstelling geconfronteerd worden. In paragraaf 6 zal nog worden toegelicht dat de aldaar genoemde uitvoeringsrichtlijnen voor de volgorde van aansprakelijkstelling bij toepassing van de ketenaansprakelijkheid nog aan de voorgestelde maatregel zullen worden aangepast.

Voor alle duidelijkheid wijzen wij er in dit kader nog op dat het belang van de uitbreiding van de aansprakelijkheid tot de koper van een bestaande zaak is gelegen in het feit dat hierdoor ontwijkingsgedrag van een opdrachtgever of een koper van toekomstige zaak wordt voorkomen. Een efficiënte uitvoering en handhaving van het voorgestelde systeem van aansprakelijkheden wordt hiermee gewaarborgd.

Bij de aansprakelijkheid waaraan een koopovereenkomst ter zake van reeds vervaardigde kleding ten grondslag ligt, bestaat niet de mogelijkheid van indekking tegen de aansprakelijkheid door storting van de verschuldigde belastingen en premies op een g-rekening. De premies

en belasting hadden immers veelal in een veel eerder stadium reeds betaald moeten worden. Het is voor een bedrijfsmatig handelende koper niet altijd eenvoudig om na te gaan of de belasting- en premieschulden zouden worden betaald. De hoogte van de koopsom is daarbij niet geheel doorslaggevend, omdat deze door verschillende factoren wordt bepaald. Een partij kleding kan bij voorbeeld ook tegen een lage prijs verkocht worden, als het om modegevoelige kleding gaat waarvan het aanbod groot is. Toch is de hoogte van de koopsom een objectief criterium waaruit onder omstandigheden de koper kan afleiden dat de belasting en premie niet konden dan wel kunnen worden betaald.

De koper is gedisculpeerd indien aannemelijk is dat hij op het tijdstip van de koop niet wist of behoorde te weten dat ter zake van de vervaardiging van de kleding te weinig of geen premie en belasting zouden worden betaald. Zowel de koper als het uitvoeringsorgaan zijn gehouden een bijdrage te leveren aan de bewijsvoering. De toedeling van de bewijslast is dan ook geobjectiveerd. Dit betekent dat de rechter de bewijslast zodanig kan verdelen dat beide partijen naar rato van hun mogelijkheden hieraan zullen moeten bijdragen. In de praktijk betekent dit dat de bedrijfsvereniging en de Belastingdienst naar de disculpatiemogelijkheid van de koper een onderzoek moeten instellen, voordat tot aansprakelijkstelling kan worden overgegaan en dat in de motivering van de aansprakelijkstelling op de afwezigheid van de disculpatiemogelijkheid wordt ingegaan. Van de koper kan worden verlangd dat hij eveneens een bijdrage in de bewijsvoering levert, aangezien hij het beste in staat is voor het bewijs te zorgen. Een bedrijfsmatig handelende koper die een goede administratie bijhoudt, de aan hem uitgereikte facturen bewaart en zoveel mogelijk slechts met bonafide kopers in zee gaat, zal daarmee minder moeite hebben dan degene die minder nauwgezet aan zijn administratie- en bewaarverplichtingen voldoet en die regelmatig contracteert met twijfelachtige bedrijven.

Daarnaast wijzen wij er nog op dat de bezwaar- en beroepsmogelijkheid die, alsmede het regresrecht dat, de aansprakelijk gestelde heeft in het kader van de bestaande regeling van de keten- en bestuurdersaansprakelijkheid, ingevolge het wetsvoorstel ook zullen gelden voor de koper van een bestaande zaak.

#### **4. Consequenties voor de confectiesector**

De opdrachtgeversaansprakelijkheid in de confectiesector is een extra instrument om zwart werken in deze branche te bestrijden. Door deze regeling wordt de ketenaansprakelijkheid confectiesector uitgebreid tot de bedrijfsmatige handelende opdrachtgever en aangevuld met de aansprakelijkheid van de bedrijfsmatige koper.

De preventieve werking van de opdrachtgevers- en kopersaansprakelijkheid is belangrijk. Daardoor zal de regeling een bijdrage leveren aan het voorkomen van verdere marktverstoring door malafide marktpartijen. Door het verdwijnen van malafide bedrijven, deels omdat die bedrijven ophouden te bestaan deels omdat die bedrijven naar het buitenland vertrekken, worden verstoorde concurrentieverhoudingen hersteld en hierdoor ontstaat er meer ruimte voor bonafide bedrijven. Dit zal de economische ontwikkeling in de branche ten goede komen.

De voorgestelde maatregelen zijn verstrekkend maar naar ons inzicht en dat van de branche noodzakelijk om genoemde verstoorde concurrentieverhoudingen weer te herstellen. Het niet invoeren van de maatregelen zal naar onze overtuiging en die van de branche zonder meer tot verdere uitholling van de sector leiden. Het is noodzakelijk dat verdere markt-

verstoring door malafide partijen wordt voorkomen. Een gevolg van de regeling zal ook zijn dat de bedrijfs-matige koper, opdrachtgever, aannemer of onderaannemer in de confectiesector er belang bij krijgt om na te gaan of zijn wederpartij bonafide is. Op die wijze kan hij het aansprakelijkheidsrisico immers zoveel mogelijk beperken.

Het is, zoals hierboven is vermeld, juist de preventieve werking die van groot belang is. Uiteraard zal dit effect mede door een inspanning van de uitvoeringsorganen bereikt moeten worden. In gevallen waarin er zwart is gewerkt en de premies en belasting niet kunnen worden geïnd, zullen deze tot aansprakelijkstelling moeten overgaan.

In dit verband wijzen wij nogmaals op het plan van aanpak tot bestrijding van de confectie-fraude (zie ook paragraaf 2). In dit plan komen de verschillende aspecten van het probleem van malafide confectie-ateliers aan de orde. Dit plan houdt een integrale aanpak van deze fraude in. Het brede pakket van maatregelen is van repressieve en van preventieve aard en de maatregelen zijn gericht op alle partijen die betrokken zijn bij de confectie-branche. In dat verband wordt ook aandacht besteed aan het behoud en het bevorderen van legale productie in Nederland.

## **5. Mogelijkheden tot bescherming tegen het risico van aansprakelijkheid**

### *5.1. Wettelijke vrijwaring*

Het is ook voor een opdrachtgever die hoofdelijk aansprakelijk is van belang om het risico om aansprakelijk gesteld te worden te beperken. Voor hem komt dezelfde mogelijkheid, namelijk de geblokkeerde rekening (g-rekening), beschikbaar als voor de aannemer die op grond van de wet ketenaansprakelijkheid hoofdelijk aansprakelijk is. De opdrachtgever kan het bedrag aan premies en belasting dat zijn aannemer verschuldigd is over het te verrichten werk, storten op de g-rekening van de aannemer. Voor de opdrachtgever zullen dezelfde voorwaarden bij het gebruik van de g-rekening gelden als voor de aannemer.

Van verschillende zijden, ook van de zijde van de Tweede Kamer, is in dit kader gepleit om tot een verbetering te komen van de mogelijkheid voor de aansprakelijke om zich in te dekken tegen de financiële risico's van aansprakelijkstelling op grond van de ketenaansprakelijkheid. Vanuit de confectiebranche is naar voren gebracht dat het systeem in de bestaande vorm minder geschikt zou zijn voor die branche. Voorts heeft, gezien het ingrijpende karakter van de opdrachtgevers- en kopers-aansprakelijkheid, de SVr als zijn opvatting gegeven dat vanaf het moment van inwerkingtreding van dit wetsvoorstel adequate mogelijkheden voor vrijwaring van aansprakelijkheid dienen te worden geboden.

Wij menen aan deze verzoeken te kunnen voldoen. Het wetsvoorstel omvat naast de uitbreiding van de ketenaansprakelijkheid de invoering van een wettelijke vrijwaring van ketenaansprakelijkheid. De vrijwaringsregeling voor de ketenaansprakelijkheid is ook voor andere sectoren dan de confectiesector van toepassing.

Ter voorbereiding van het creëren van de vrijwaringsregeling is in maart 1995 een consultatieronde gehouden. Een aantal organisaties, dat te maken heeft met de inleners- of de ketenaansprakelijkheid, heeft daaraan deelgenomen. In de consultatieronde stond het verkrijgen van informatie over de praktische consequenties van de verschillende mogelijkheden tot vrijwaring voorop. Uit de consultatieronde kwam niet één variant naar voren die op brede steun kan rekenen. De verschillende aard van de



sectoren en de positie van organisaties in het veld (uitvoeringsorganisatie of branche-organisatie) leveren steeds andere invalshoeken op voor de oplossing van het vrijwaringsvraagstuk. De regeling, die hierna wordt toegelicht, komt zoveel mogelijk tegemoet aan de verschillende invalshoeken.

Het voorstel houdt in een wettelijke vrijwaring voor de hoofdelijk aansprakelijke ter hoogte van het bedrag dat hij op een g-rekening heeft gestort. De aansprakelijke wordt echter niet gevrijwaard voor zover hij wist of redelijkerwijs moest vermoeden dat zijn onderaannemer, dan wel – bij verdere uitbesteding – een volgende onderaannemer in gebreke zou blijven het op de g-rekening gestorte bedrag aan te wenden voor de betaling van sociale verzekeringspremies en loonbelasting. Hiermee wordt voorkomen dat bijvoorbeeld bij een «opzetje» het enkele feit dat betrokkene stort op een g-rekening al tot vrijwaring zou moeten leiden.

De aansprakelijke hoeft in deze systematiek tot het op de g-rekening gestorte bedrag niet langer in te staan voor verwijtbaar gedrag van onderaannemers voor zover hij daarvoor redelijkerwijs niet hoefde te vrezen. Dit betekent dat het risico voor misstappen van onderaannemers in principe verschuift van de (hoofd)aannemers naar de uitvoeringsinstanties. In de praktijk zullen de uitvoeringsorganisaties in beginsel slechts in meer sprekende gevallen de aannemers alsnog aansprakelijk kunnen stellen.

Het verlenen van vrijwaring is op dit moment een verantwoorde stap. In verband met het karakter van de anti-misbruikwetgeving is het noodzakelijk dat een aantal waarborgen van de ketenaansprakelijkheidsregeling van toepassing blijft, opdat mogelijke onwenselijke gedragsreacties zoveel mogelijk kunnen worden voorkomen. Het is in dit kader van belang dat de administratieve voorwaarden voor het verkrijgen en hanteren van een g-rekening ongewijzigd gehandhaafd blijven. Deze voorwaarden zijn uitgewerkt in het G-rekeningenbesluit 1991 en het Besluit administratieve voorschriften bij onderaanneming. In deze voorschriften is onder meer de toelating tot het g-rekeningencircuit geregeld. Daaraan ligt een overeenkomst ten grondslag tussen de werkgever, de bedrijfsvereniging en de Belastingdienst, waarbij op de saldi van een g-rekening een pandrecht gevestigd wordt ten behoeve van de bedrijfsvereniging en de Belastingdienst. Uitvoeringsorganen hebben mogelijkheden om een g-rekening op te zeggen. Eén van de gronden voor opzegging is het op onjuiste wijze gebruik maken van een g-rekening. Dit brengt met zich mee dat in een vroeg stadium verder misbruik van het g-rekeningensysteem voorkomen kan worden.

De bestaande disculpatiemogelijkheid bij ketenaansprakelijkheid blijft onverkort van kracht. In het vernieuwde systeem is dit van belang voor een aannemer die geen gebruik wil of kan maken van het g-rekeningensysteem, alsmede voor aannemers die minder hebben gestort dan het totale achteraf blijkende bedrag aan premies en loonbelasting. Zowel in het huidige systeem als in het voorgestelde systeem is er geen hoofdelijke aansprakelijkheid indien aannemelijk is dat het niet-betalen door de onderaannemer noch aan hem noch aan een aannemer is te wijten.

## *5.2. Rechtstreeks storten*

In de praktijk komt het voor dat het voor de voldoening van sociale verzekeringspremies en loonbelasting bestemde gedeelte van de – aanneemsom in plaats van op een g-rekening – rechtstreeks wordt gestort bij de bedrijfsvereniging respectievelijk de Belastingdienst. De hiervoor

beschreven mogelijkheid van wettelijke vrijwaring van aansprakelijkheid zal de behoefte aan rechtstreeks storten bij de uitvoeringsinstanties doen afnemen. Aanleiding om tot rechtstreeks storten over te gaan, kan thans nog zijn gelegen in de wens van de aannemer zich verdergaand tegen aansprakelijkheid in te dekken dan de mogelijkheid die storting op de g-rekening van zijn onderaannemer biedt als gevolg van het ontbreken van wettelijke vrijwaring. Ook in situaties waarin de onderaannemer (nog) niet over een g-rekening beschikt, wordt van de mogelijkheid van rechtstreeks storten gebruik gemaakt.

Gegeven de wens om op zo kort mogelijke termijn te komen tot een verbetering van de mogelijkheid van vrijwaring wordt voorgesteld thans te volstaan met een wettelijke vrijwaring binnen het g-rekeningenstelsel. Daarnaast wordt een onderzoek ingesteld naar de wenselijkheid en de mogelijkheid van een verbetering van het stelsel van rechtstreeks storten teneinde degenen die daarvan gebruik willen maken, een wettelijke vrijwaring te kunnen bieden. Daartoe zal onder meer moeten worden bezien op welke wijze de praktische en juridische onduidelijkheden die thans aan het rechtstreeks storten zijn verbonden, kunnen worden weggenomen. Het ontbreken van voldoende begeleidende gegevens bij de storting maakt de toerekening daarvan aan de schuld waarvoor de storting is bestemd, nog al eens problematisch. Ook ontbreekt de mogelijkheid om rechtstreekse stortingen op geautomatiseerde wijze te verwerken. Voor branches waar langere ketens dan alleen de relatie van een aannemer met één onderaannemer gebruikelijk zijn, werkt het stelsel van rechtstreeks storten belemmerend omdat het niet voorziet in de mogelijkheid dat bedragen van de ene depotrekening worden doorgestort naar de andere depotrekening. De uit een wettelijke begeleiding van een systeem van rechtstreeks storten mogelijk voortvloeiende administratieve en financiële lastenverlichting voor het bedrijfsleven en de uitvoeringsinstanties, alsmede de mogelijkheden op het gebied van geautomatiseerde verwerking van rechtstreekse stortingen zullen mede bepalend zijn bij de afweging of tot een wettelijk begeleid stelsel van rechtstreeks storten kan worden overgegaan.

### *5.3. Clearing house met waarborgfonds*

Als alternatief voor het g-rekeningensysteem heeft de Vakraad voor de Confectie-Industrie voorgesteld om een clearing house voor de confectiesector op te richten. Dit werd in de eerste plaats ingegeven door de wens om in de confectiesector vrijwaring van aansprakelijkheid te realiseren en in de tweede plaats het streven om malafiditeit in de confectiesector terug te dringen. De Vakraad heeft naar de mogelijkheden om de clearing-houseconstructie te hanteren een verkennend onderzoek laten uitvoeren.

Bij de behandeling van het wetsvoorstel ketenaansprakelijkheid in de confectiesector heeft de Tweede Kamer een motie over de totstandkoming van een clearing house aangenomen. In deze motie van het lid Bijleveld-Schouten d.d. 9 september 1993 (Kamerstukken II 1992/93, 22 958, nr. 12) heeft de Kamer de regering verzocht een clearing house voor de confectie-sector mogelijk te maken. Wij merken op dat het voorstel om een clearing house voor de confectiesector op te richten een voornemen is van de confectiebranche zelf en menen dat het voor de confectiesector op zich mogelijk is om zo'n instituut op te richten. Er moet echter bij voorbeeld voor gewaakt worden dat de voorgestelde constructie strijd op zou leveren met het Europees mededingingsbeleid. De overheid is betrokken bij de discussie over de technische uitwerking van dit idee. In dit verband speelt een rol dat de discussie op een aantal hoofdpunten is opgeschort tot het moment waarop de opdrachtgeversaansprakelijkheid in de confectiesector gestalte heeft gekregen.

Over de twee uitgangspunten van de Vakraad voor de Confectie-Industrie bij het clearing-housevoorstel kan het volgende worden opgemerkt. Het eerste punt heeft zijn beslag gekregen door een vrijwaringsregeling, die in dit wetsvoorstel is opgenomen. Wat het tweede punt betreft, merken wij op dat het streven om malafiditeit in de confectiesector terug te dringen ook onderdeel is van kabinetsbeleid zoals dit is neergelegd in het plan van aanpak tot bestrijding van de confectiefraude. Wij komen tot de conclusie dat het onderzoek inzake en de discussie over een clearing house voor de confectiesector in de branche nog niet beëindigd is. Dit hoeft naar onze mening in de confectiesector niet tot problemen te leiden omdat voor de beperking van de aansprakelijkheid het g-rekeningensysteem beschikbaar is en het terug-dringen van malafiditeit al onderdeel van kabinetsbeleid is. Daarbij komt dat de invoering van de hier voorgestelde maatregelen voor de sector voorwaarde is om te komen tot invoering van het clearing house.

## **6. Volgorde van aansprakelijkheid**

Met het wetsvoorstel opdrachtgeversaansprakelijkheid in de confectiesector wordt bereikt dat in geval van niet betaalde premies en belasting zowel een aannemer als een opdrachtgever aangesproken kan worden. Hierbij is de volgorde van aansprakelijkheid van belang.

Uitgangspunt is dat premie- en belastingschulden in de eerste plaats moeten worden gedragen door degene die daarvoor primair verantwoordelijk is. Wanneer hij met de betaling in gebreke is, kan in principe ieder van degenen die krachtens de wet hoofdelijk aansprakelijk is, worden aangesproken. Dit is overigens pas mogelijk nadat de primair verantwoordelijke onderaannemer als eerste is benaderd. Bij niet betalen door de primair verantwoordelijke onderaannemer zal het uitvoeringsorgaan een onderzoek in de aannemings- of opdrachtgeversketen instellen. Bij dit onderzoek zal het uitvoeringsorgaan de verhaalsmogelijkheden betrekken.

De uitvoeringsorganen beschikken over richtlijnen voor de volgorde van aansprakelijkheid in geval van toepassing van de ketenaansprakelijkheid. Voor de Belastingdienst zijn deze richtlijnen opgenomen bij artikel 35 § 23 van de Leidraad Invordering 1990. Voor de bedrijfsverenigingen gaat het om de circulaire van het Tijdelijk instituut voor coördinatie en afstemming (TICA) inzake uitvoeringsmaatregelen wet ketenaansprakelijkheid (circulairnummer 772).

Het is wenselijk ten aanzien van de opdrachtgever hetzelfde beleid te hanteren als ten aanzien van de aannemer. Dit betekent dat het uitgangspunt is dat de opdrachtgever in beginsel niet direct aansprakelijk wordt gesteld, maar dat eerst de aannemer, die rechtstreeks met de in gebreke gebleven onderaannemer heeft gecontracteerd en daarna de aannemer die in de keten de minst ver verwijderde schakel vormt, aansprakelijk zal worden gesteld. Het is wenselijk dat de richtlijnen van de uitvoeringsorganen in deze zin worden uitgebreid. De SVr heeft hiermee destijds ingestemd. De Raad heeft nog vastgesteld dat de uitgangspunten van de richtlijnen inzake de volgorde van aansprakelijkheid in overeenstemming zijn met de jurisprudentie over de verhouding primaire premieschuldige en een derde inhoudende dat de premieschulden in de eerste plaats gedragen worden door degenen die daarvoor primair verantwoordelijk en aansprakelijk zijn.

Voor een koper van toekomstige zaken geldt hetzelfde als voor de opdrachtgever. Voor de koper van bestaande zaken geldt voorts mutatis mutandis hetzelfde.

## 7. Wegwijsplicht in de confectiesector

In het ambtelijke rapport «Uitbreiding van de ketenaansprakelijkheid in de confectiesector tot de opdrachtgever» is aandacht besteed aan een wegwijsplicht in de confectiesector (4, bladzijde 25). Met de wegwijsplicht in de confectiesector wordt bedoeld dat aan een winkelbedrijf gevraagd kan worden door welke onderneming de kleding is geleverd. Dan zou de samenstelling van de keten niet alleen van onder naar boven, maar ook in omgekeerde richting vastgesteld kunnen worden. Op het niet naleven van de wegwijsplicht zou een effectieve sanctie moeten rusten.

Duidelijk is dat het aansprakelijk stellen van aannemers, opdrachtgevers en kopers in de confectiebranche gehinderd kan worden wanneer de benodigde gegevens daarvoor niet beschikbaar zijn. Dit zal het geval kunnen zijn bij malafide confectieateliers met een korte levensduur, waarbij de administratie ontbreekt. Een opdrachtgever kan niet aansprakelijk worden gesteld voor premies en belasting verschuldigd door een confectieatelier, als niet aangetoond kan worden dat in dat atelier werk is uitgevoerd ten behoeve van die opdrachtgever. Omgekeerd kan een confectieatelier wellicht niet tijdig opgespoord worden indien de herkomst van confectiegoederen niet duidelijk in de administratie van kopers en opdrachtgevers is vastgelegd.

Wij stellen vast dat er in feite reeds een wegwijsplicht in een keten bestaat. Ingevolge de factureringsverplichting en de daarmee samenhangende regels inzake de aftrek van voorbelasting (artikel 35 resp. artikel 15 van de Wet op de omzetbelasting 1968, wet OB), de algemene fiscale administratie- en bewaarverplichting (artikel 52 Algemene wet inzake rijksbelastingen, AWR), de verplichting tot het verstrekken van gegevens en inlichtingen alsmede tot het voor raadpleging beschikbaar stellen van boeken, bescheiden of andere gegevensdragers of de inhoud daarvan als bedoeld in de artikelen 47, 47a en 53, eerste lid, onderdeel a, AWR en de daarmee overeenkomende bepalingen in de Invorderingswet 1990 alsmede artikel 91 en artikel 92 Organisatiewet Sociale Verzekering (OSV), is er een wegwijsplicht ten opzichte van de Belastingdienst en de bedrijfsvereniging voor de ondernemer door wie dan wel aan wie een goed of dienst wordt geleverd. Voor de verplichting om in de keten de weg te wijzen zijn er kortom in principe al instrumenten beschikbaar.

Voor het niet nakomen van deze verschillende verplichtingen zijn diverse sancties van toepassing. Het niet nakomen van de inlichtingenverplichting en de administratie- en bewaarverplichting is voor wat betreft de belastingen strafbaar gesteld in artikel 68 AWR en wat betreft de informatieverplichtingen in de Invorderingswet 1990 in artikel 64 van die wet. De strafsancie bestaat, bij opzet, uit gevangenisstraf van ten hoogste vier jaren of geldboete van de vierde categorie (maximaal f 25 000) of, indien dit hoger is, ten hoogste eenmaal het bedrag van de te weinig geheven onderscheidenlijk ingevorderde belasting, terwijl deze straffen ook cumulatief kunnen worden opgelegd. Onder omstandigheden kan ook de zogeheten omkering van bewijslast, bedoeld in de artikelen 25, zesde lid, en 29 AWR worden toegepast. Het niet voldoen aan de factureringsverplichting wordt gestraft met een geldboete van de derde categorie (maximaal f 10 000) (artikel 42 Wet op de omzetbelasting 1968). De aftrek van voorbelasting wordt geweigerd indien de desbetreffende facturen niet op de voorgeschreven wijze zijn opgemaakt.

De SVr heeft in zijn advies aandacht besteed aan de sanctie bij overtreding van de informatieverplichting uit de OSV. De SVr verwacht dat in echt malafide situaties van deze sancties weinig dreiging zal uitgaan.

Vooralsnog verwachten wij geen problemen met de beschikbare mogelijkheden om informatie te verkrijgen. Het is moeilijk te voorspellen of bewijsproblemen zullen ontstaan en of die problemen hun oorzaak vinden in de hoogte van de sancties bij overtreding van informatieverplichtingen. Wanneer zal blijken dat zich bewijsproblemen voordoen, zullen wij bezien in hoeverre de bestaande mogelijkheden ter handhaving van de informatieverplichtingen aangepast moeten worden.

## **8. De heffing en invordering van omzetbelasting**

Voor de omzetbelasting is, eveneens ter bestrijding van malafide onderaanneming, in artikel 24b van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 voor gevallen van onderaanneming de zogenaamde verleggingsregeling opgenomen. Deze regeling houdt in dat in afwijking van het algemene principe in geval van onderaanneming de omzetbelasting wordt geheven van de aannemer in plaats van de onderaannemer. Op deze wijze wordt voorkomen dat de aannemer aan de onderaannemer omzetbelasting betaalt (en in aftrek brengt), maar dat de onderaannemer die omzetbelasting niet aan de fiscus afdraagt.

Oorspronkelijk was de verleggingsregeling in de omzetbelasting beperkt tot gevallen van onderaanneming in de sectoren bouw en scheepsbouw. Deze beperking houdt verband met het feit dat de verleggingsregeling, zoals gezegd, een afwijking is van het algemeen principe van de heffing van omzetbelasting, waarvoor op grond van artikel 27 van de zogenaamde zesde btw-richtlijn (richtlijn nr. 77/388/EEG van de Raad van de Europese Gemeenschappen van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over toegevoegde waarde: uniforme grondslag, PbEG L 145) met unanimitieit machtiging moet worden verleend door de Raad van de Europese Unie (EU), op voorstel van de Commissie. Een machtiging tot afwijking kan worden verleend indien zo'n afwijking beoogt belastingfraude of -ontwijking te voorkomen. Om het verkrijgen van deze machtiging niet te bemoeilijken, is het verzoek te mogen afwijken van het algemeen beginsel van btw-heffing beperkt gehouden tot onderaanneming in die sectoren van het bedrijfsleven waarin op dat moment belastingfraude of -ontwijking het meest voorkwam. Toen enkele jaren geleden duidelijk werd dat de problematiek van malafide confectie-ateliers wettelijke maatregelen vergde is, naast de voorbereiding van het wetsvoorstel tot invoering van de ketenaansprakelijkheid in de confectiesector, tevens bij de Commissie van de EU een machtigingsverzoek ingediend voor gevallen van onderaanneming in de confectiesector. Nadat in december 1992 de machtiging daartoe door de Raad van de EU is verleend, is de hiervoor bedoelde uitbreiding van de verleggingsregeling voor de omzetbelasting tot stand gekomen bij het besluit tot wijziging van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (verleggingsregeling loonconfectie) (Stb. 481) welke wijziging, tegelijk met de wet ketenaansprakelijkheid confectiesector, met ingang van 1 februari 1994 in werking is getreden.

Nu in het onderhavige wetsvoorstel het bereik van de ketenaansprakelijkheid in de confectiebranche wordt uitgebreid tot de bedrijfsmatig handelende opdrachtgever en de bedrijfsmatig handelende koper van reeds vervaardigde kleding, rijst de vraag in hoeverre – parallel daaraan – het wenselijk en mogelijk is de verleggingsregeling voor de omzetbelasting eveneens uit te breiden tot vorenbedoelde opdrachtgever en de koper.

Uitbreiding tot de bedrijfsmatig handelende koper voert te ver. Tussen de laatste schakel en die schakels in de bedrijfskolom waarin de vervaar-

diging van de betrokken goederen plaatsvindt, de (hoofd)aannemer en de eventuele onderaannemers, kan een groot aantal handelsschakels liggen. Het overslaan van alle schakels die bij de productie en distributie van confectie-artikelen zijn betrokken, staat geheel haaks op het stelsel van de belasting over de toegevoegde waarde. Voor een dermate vergaande inbreuk op het btw-stelsel lijkt ons geen grond te bestaan.

Minder ingrijpend zou een uitbreiding van de verleggingsregeling tot de bedrijfsmatig handelende opdrachtgever zijn. Primair wordt de opdrachtgever immers in de ketenaansprakelijkheid betrokken omdat wij ervan uitgaan dat hij grote invloed heeft op de prijsstelling en veelal ook op de organisatie van de productie van confectie-artikelen. Van belang is ook dat zijn plaats in de bedrijfskolom onmiddellijk aansluit op «productieve» schakels van de (hoofd)aannemer en de onderaannemers. Nu de opdrachtgever aansprakelijk kan worden gesteld voor de voldoening van de premies en de loonbelasting met het oog op gevallen dat de (hoofd)aannemer of een of meer onderaannemers hun betalingsverplichtingen ter zake niet nakomen, ligt het voor de hand ook de risico's op het vlak van de omzetbelasting uit te bannen en de heffing van de omzetbelasting te verleggen naar de opdrachtgever. Daarom hebben wij bij de EU de procedure gestart om een machtiging te krijgen om de verleggingsregeling voor de omzetbelasting in de confectiesector uit te breiden tot de opdrachtgever. Inmiddels heeft de Commissie medegedeeld dat tegen zo'n maatregel bezwaren bestaan en dat daarom de behandeling van de zaak door de Raad is verzocht overeenkomstig artikel 27, vierde lid, van de Zesde BTW-richtlijn.

## **9. Internationaal aspect**

Bij de behandeling van het wetsvoorstel ketenaansprakelijkheid confectiesector is verschillende malen aandacht besteed aan de verhouding van die voorgestelde regeling en het buitenlandse aspect. Ook in het verleden is de werking van de ketenaansprakelijkheidsregeling in het buitenland aan de orde geweest. Wanneer een Nederlandse onderaannemer een werk voor een buitenlandse hoofdaannemer uitvoert, valt deze buitenlandse hoofdaannemer onder de werking van de ketenaansprakelijkheidsregeling. Voor de vraag of een onderaannemer in Nederland premies en belasting verschuldigd is, zijn naar Nederlands recht de woonplaats van de werknemers en de plaats waar de dienstbetrekking wordt vervuld bepalend. Hieraan moet worden toegevoegd dat internationale regelingen op het gebied van de sociale zekerheid in het algemeen aanknopen bij de plaats waar de werkzaamheden worden verricht, ongeacht de plaats waar de werknemer woont of de werkgever is gevestigd. Deze regelingen bevatten meestal ook een voorschrift betreffende detachering van werknemers. In het geval van detachering wordt op de hoofdregel een uitzondering gemaakt. Zo kunnen de werknemers van een onderaannemer die tijdelijk werkzaamheden verrichten in een ander land, onder bepaalde voorwaarden onderworpen blijven aan de Nederlandse wetgeving. Een overeenkomstige benadering geldt voor de opdrachtgever, respectievelijk de koper. Aan de extraterritoriale werking van de Nederlandse ketenaansprakelijkheidswetgeving staat in de visie van het kabinet niet in de weg het arrest van Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 18 mei 1995 in de zaak C-327/92 (Rheinhold en Mahla NV). De verschuldigdheid van de premies door een opdrachtgever is in de onderhavige wetgeving immers niet territoriaal beperkt tot Nederland.

In aansluiting op de vraag of premies en belastingen verschuldigd zijn, merken wij op dat er verschillende mogelijkheden zijn om het bedrag waarvoor een in het buitenland gevestigde derde aansprakelijk kan

worden gesteld daadwerkelijk in te vorderen. De leider van de vaste inrichting in Nederland, de in Nederland wonende of gevestigde vaste vertegenwoordiger, of degene die de leiding heeft van de in Nederland verrichte werkzaamheden is aansprakelijk voor de premies en belasting die een niet in Nederland wonende of gevestigde aannemer verschuldigd is (artikel 16c, eerste lid, onderdeel a, CSV/artikel 37, eerste lid, onderdeel c, Invorderingswet 1990). De uitbreiding van de ketenaansprakelijkheid confectiesector wordt ook in deze bepalingen verwerkt. Door deze maatregel wordt de preventieve werking van de opdrachtgevers-aansprakelijkheid en kopersaansprakelijkheid in de confectiesector vergroot. Een leider van een vaste inrichting en een vaste vertegenwoordiger zullen zich vergewissen van de bonafiditeit van de wederpartij om een mogelijke aansprakelijkstelling te voorkomen.

Daarnaast is invordering in het buitenland ten laste van de buitenlandse derde mogelijk. Nederland heeft verdragen gesloten tot hulp en bijstand bij de invordering van onder andere loonbelasting met België en Luxemburg in het kader van het Benelux Invorderingsverdrag, en voorts met Denemarken, de Verenigde Staten van Amerika, Finland, Letland (nog niet in werking), Zweden, Noorwegen en Suriname, terwijl een vergelijkbare verhouding bestaat tot Aruba en de Nederlandse Antillen in het kader van de Belastingregeling voor het Koninkrijk. Hierbij geldt in sommige gevallen het voorbehoud dat de hulp niet wordt verleend ten aanzien van onderdanen of lichamen van de Staat aan wie om bijstand bij de invordering wordt verzocht. In het kader van het fiscale verdragsbeleid van het Ministerie van Financiën wordt gewerkt om tot een uitbreiding van de verdragsregelingen te komen. Ook wordt bezien of in het kader van de Europese Unie tot een brede basis voor internationale invorderingsbijstand kan worden gekomen.

Nederland heeft verdragen gesloten tot bijstand bij de invordering van sociale verzekeringspremies met België, Duitsland, Luxemburg en Oostenrijk. In EU-verband is een verordening van kracht die bijstand bij de invordering van premies tussen lidstaten onderling mogelijk maakt. Uit het hierboven genoemde arrest Rheinhold en Mahla NV vloeit voort dat een schuld die voortvloeit uit een aansprakelijkstelling ingevolge artikel 16b CSV, enkele uitzonderingen daargelaten, niet met behulp van de in Vo. 1408/71 vervatte mechanismen kan worden ingevorderd. Een verbetering van dit systeem wordt voorbereid. Vorenstaande mogelijkheden tot invordering in het buitenland bij een aansprakelijkstelling op grond van de ketenaansprakelijkheid kunnen ook worden toegepast bij een aansprakelijkstelling op grond van de opdrachtgeversaansprakelijkheid.

Op 13 oktober 1995 is ingediend het voorstel van rijkswet tot goedkeuring van het op 25 januari 1988 te Straatsburg tot stand gekomen Verdrag inzake wederzijdse administratieve bijstand in belastingzaken (Kamerstukken II 1995/96, 24 452 (R 1551)). Het verdrag voorziet in een zo ruim mogelijke wederzijdse administratieve bijstand bij de heffing en de invordering van belastingen en strekt zich ook uit tot de verplichte bijdragen voortvloeiend uit de sociale verzekeringswetgeving. Het Verdrag introduceert geen nieuwe vormen van wederzijdse administratieve bijstand, maar voegt alle tot nu toe bekende vormen samen.

Wanneer een groeiende internationalisering van het probleem van malafide confectie-ateliers zal ontstaan, kunnen de concurrentieverhoudingen binnen Nederland weer verstoord worden. De Nederlandse vertegenwoordiger in het K-4-comité, een comité ter uitwerking van de derde pijler van het verdrag van Maastricht, zal nagaan of de problematiek van de confectie-ateliers in dat kader behandeld kan worden. Op dit moment is er weinig feitelijke informatie beschikbaar over de aanwe-

zigheid en bestrijding van malafide confectie-ateliers in de andere landen van de Europese Unie. De Nederlandse overheid heeft daarom in OESO-verband aandacht gevraagd voor het probleem van malafide confectiebedrijven. Dit initiatief van Nederland heeft geleid tot een onderzoek naar confectiefraude dat de OESO zal uitvoeren.

## **10. Handhaving**

Met de wet ketenaansprakelijkheid confectiesector is een start gemaakt met het bestrijden van malafiditeit in deze branche. Om de effectiviteit van het fraudebeleid in de confectiesector te vergroten, wordt met de maatregel opdrachtgeversaansprakelijkheid in de confectiesector de mogelijkheid om een derde aansprakelijk te stellen voor de door de loonconfectie-ateliers verschuldigde premies en belasting, uitgebreid. Het aantal (rechts)personen in een keten dat aansprakelijk gesteld kan worden, wordt verruimd en de mogelijkheid om de ketenaansprakelijkheidsregeling voor deze sector te ontwijken, wordt beperkt. De preventieve werking die van dit wetsvoorstel uitgaat, is een belangrijke factor.

Het is de bedoeling dat over deze maatregel een voorlichtingscampagne gehouden zal worden. De verwachting is dat hierdoor de preventieve werking van de maatregel wordt vergroot.

Een ander belangrijk aspect is de daadwerkelijke implementatie van de regeling. De fraude in de confectiesector is een van de aandachtspunten van de Voortgangsrapportage fraude-bestrijding (Kamerstukken II 1993/94, 17 050, nr. 180). In Amsterdam heeft dit geresulteerd in de oprichting van het «confectie-interventie-team», dat bestaat uit medewerkers van de wijkpolitie, van de Arbeidsinspectie, van de vreemdelingendienst, van het Gemeenschappelijk Administratiekantoor en van de Belastingdienst. De werkwijze van het team is erop gericht het verschijnsel malafide naai-ateliers terug te dringen door middel van (herhaalde) controles, waarbij het eerste die bedrijven die overlast veroorzaken aan de beurt zijn. Daarna worden die ateliers aangepakt waarbij de arbeidsomstandigheden in strijd zijn met de daarvoor geldende voorwaarden. Tenslotte zijn de overige ateliers aan de beurt. Naast deze kort lopende controle-onderzoeken, zal er doorgedaan worden met het instellen van diepte-onderzoeken. Het team in Amsterdam heeft hiervoor voldoende capaciteit ter beschikking. Hierover is laatstelijk gerapporteerd in de Voortgangsrapportage over het plan van aanpak confectiefraude, die op 8 februari 1995 naar de Tweede Kamer is gezonden (Kamerstukken II 1994/95, 17 050, nr. 191).

## **11. Overige aanpassingen van de Coördinatiewet Sociale Verzekering en van de Invorderingswet 1990**

De invoering van de opdrachtgevers- en de kopersaansprakelijkheid in de confectiesector houdt een uitbreiding in van de reikwijdte van de aansprakelijkheidsregelingen in de CSV en de Invorderingswet 1990. Dit heeft gevolgen voor een aantal onderdelen van die regelingen. Deels zijn deze van technische aard; daaraan zal bij de artikelsgewijze toelichting aandacht worden besteed. Voor een ander deel heeft de hiervoor genoemde uitbreiding van de reikwijdte, alsmede de invoering van een wettelijke vrijwaring, voorts aanleiding gegeven enkele artikelen opnieuw te redigeren om zo tot een verduidelijking van de strekking van die bepalingen te komen. Op enkele punten, waar sprake is van een wijziging die verdergaande implicaties heeft, willen we hier wijzen.



De wijziging van artikel 50 Invorderingswet 1990 houdt een verruiming in van de kring van aansprakelijkgestelden die gebruik kunnen maken van de rechtsmiddelen van bezwaar en beroep tegen de belastingaanslag waarvoor zij aansprakelijk zijn gesteld. Bestaat die mogelijkheid thans alleen in bepaalde, in het huidige eerste en tweede lid aangeduide, gevallen, ingevolge dit wetsvoorstel krijgen alle aansprakelijk gestelden die mogelijkheid.

Artikel 16f CSV en artikel 55 Invorderingswet 1990 bevatten thans, voor het geval een aansprakelijke premie en belasting heeft voldaan uit hoofde van de ketenaansprakelijkheid doch méér personen aansprakelijk zijn voor de voldoening van de desbetreffende belasting, regels ingevolge welke ieders bijdrage daarin wordt bepaald en de aansprakelijke die de belasting heeft voldaan zich voor het aandeel van zijn mede-aansprakelijke op hem kan verhalen. Deze regeling wordt aangepast om de voorgestelde verlenging van de keten met de opdrachtgever en de koper van reeds vervaardigde kleding daarin een plaats te geven. Tevens wordt de regeling verfijnd in verband met de invoering van de vrijwaringsregeling met betrekking tot de stortingen op g-rekeningen die op grond van het nieuwe vijfde lid van artikel 16b CSV respectievelijk artikel 35 Invorderingswet 1990 tot een vermindering leiden van het bedrag waarvoor men aansprakelijk kan worden gesteld. Dit laatste om te voorkomen dat de verhaalsbevoegdheid van een bepaalde aansprakelijke, met name degene die zich niet kan beroepen op het verricht hebben van vrijwarende stortingen op de g-rekening, ten nadele zou kunnen strekken van die mede-aansprakelijke die bij voorbeeld wel zijn aansprakelijkheidsrisico geheel of grotendeels heeft beperkt door vrijwarende stortingen op de g-rekening te verrichten. Uitgangspunt is dat een aansprakelijke in totaal nimmer meer hoeft bij te dragen met betrekking tot een bepaald werk dan het bedrag waarvoor hij, met toepassing van vorenbedoelde vrijwaringsregeling, zelf aansprakelijk zou kunnen worden gesteld.

## **12. Financiële en personele gevolgen**

De effecten van het wetsvoorstel kunnen als volgt worden samengevat:

- door de uitbreiding van de mogelijkheden tot aansprakelijkstelling zullen bedrijfsmatig handelende opdrachtgevers en bedrijfsmatig handelende kopers meer gebruik gaan maken van bonafide confectie-ateliers;
- het meer sluitende systeem en de vermindering van het aantal opdrachten aan malafide confectie-ateliers zal als effect hebben dat meer confectie-ateliers er toe zullen overgaan de correcte bedragen aan premies en belasting af te dragen;
- met de uitbreiding van de mogelijkheid om een derde aansprakelijk te stellen voor de door de confectie-ateliers verschuldigde premies en belasting, wordt het preventieve effect van de regeling ook bij controles vergroot;
- een deel van de huidige malafide bedrijven zal stoppen met de malafide loonconfectie in Nederland. Dit zal in de eerste plaats kunnen leiden tot een verhoging van de produktie door bonafide confectie-bedrijven, in de tweede plaats zal een deel van de produktie verschuiven naar andere landen.

Hiermee zijn de verwachte effecten weliswaar in kwalitatieve zin aangegeven, maar er kan niet op voorhand worden aangegeven in welke mate deze effecten zich zullen voordoen en wat dat in kwantitatief opzicht betekent. Dit komt voornamelijk omdat de financiële gevolgen van het voorstel in belangrijke mate afhankelijk zijn van verschillende gedragseffecten, die zich vooraf moeilijk laten kwantificeren. Op basis van een aantal technische veronderstellingen, die navolgend nog nader zullen worden toegelicht, is voorshands uitgegaan van een opbrengst van 10 miljoen gulden aan premies en belastingen.

Zoals gezegd betreft het hier tentatieve ramingen. Naast bovengenoemde factoren wordt het tentatieve karakter van de ramingen ook beïnvloed door onzekerheid met betrekking tot de omvang van de malafide loonconfectie en de mate waarin de op 1 februari 1994 van kracht geworden regelgeving (ketenaansprakelijkheid van aannemers voor onderaannemers in de confectiesector) er toe zal leiden dat de malafide activiteiten zullen afnemen. Bij de raming van de financiële gevolgen van het voorliggende wetsvoorstel is uitgegaan van de volgende veronderstellingen:

1. Uitgangspunt vormen de ramingen in de memorie van toelichting van het wetsvoorstel ketenaansprakelijkheid confectiesector (Kamerstukken II 1992/93, 22 958, nr. 3, blz. 9). Voor een meer uitgebreide toelichting zij verwezen naar desbetreffende memorie van toelichting. Er wordt uitgegaan van een omvang van de malafide loonconfectie van 12 500 personen en een loonsom van jaarlijks 200 miljoen gulden. Wanneer deze personen voortaan in de bonafide confectie het minimumloon ontvangen, bedraagt de afdracht aan belasting en premies jaarlijks 10 000 gulden per persoon.

Verondersteld is dat niet de gehele malafide productie over zal gaan naar bonafide productie. De extra premie- en belastingopbrengst van de maatregel ketenaansprakelijkheid is daarom geraamd op 40 miljoen gulden per jaar.

2. Na invoering van de per 1 februari 1994 van kracht geworden wetgeving zal, indien de voorziene effecten worden gerealiseerd, de omvang van het malafide circuit sterk zijn verminderd. Onder de veronderstelling dat de omvang van de malafide loonconfectie door de op 1 februari 1994 van kracht geworden aansprakelijkheidswetgeving met 2/3 deel zal teruglopen, zou een malafide confectiecircuit overblijven, waarbij de overheid circa 40 miljoen gulden aan premies en belasting derft (1/3 deel van 125 miljoen gulden; 12 500 personen en afdracht van premies en belasting van 10 000 gulden).

De feitelijke opbrengst wordt in de eerste plaats bepaald door de reactie van bedrijfsmatig handelende opdrachtgevers en bedrijfsmatig handelende kopers. Een deel van hen wordt er door de dreigende aansprakelijkheid voortaan van weerhouden malafide marktpartijen (handelaren en/of atelierhouders) in te schakelen. Doordat de malafide ateliers minder opdrachten krijgen, zullen tevens malafide bedrijven verdwijnen dan wel overgaan naar het bonafide circuit. Daarnaast zullen reeds bestaande bonafide bedrijven meer opdrachten krijgen.

De feitelijke opbrengst van de maatregel zal echter minder groot zijn. Een tentatieve raming komt uit op een bedrag van ca. 10 miljoen gulden, een kwart van de voornoemde 40 miljoen gulden. Vanwege de relatief lage lonen in de betreffende confectie-ateliers en de invloed van de afdrachtsvermindering lage lonen, bestaat de geraamde opbrengst van 10 miljoen gulden nagenoeg geheel uit extra premiebaten.

Bij de tentatieve ramingen zijn grosso modo dezelfde gedragseffecten verondersteld als bij de op 1 februari 1994 van kracht geworden wet ketenaansprakelijkheid confectiesector. De bovenstaande besparingen worden slechts marginaal beïnvloed door de maatregel in het kader van de vrijwaringsregeling.

Dit wetsvoorstel heeft geen directe personele gevolgen voor de bedrijfsverenigingen en de Belastingdienst.

## **ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING**

Wij merken op dat in het bij de adviesaanvraag aan de SVr gevoegde voorontwerp van wet nog is uitgegaan van een vernummering van de bestaande artikelen in de «16-reeks» van de CSV. Mede naar aanleiding van de opmerking van de SVr om af te zien van een volledige vernummering van de bestaande artikelen in verband met de daaruit voortvloeiende aanpassingen voor bij voorbeeld nadere regelen en formuleren, is besloten de nieuwe artikelen in de CSV aan te duiden als artikel 16ba en artikel 16bb.

De toelichting op de wijzigingen van de artikelen van de Invorderingswet 1990 die geen corresponderend artikel in de CSV kennen, is opgenomen aan het einde van dit gedeelte van de memorie.

### **Artikel I, onderdeel A (artikel 16b CSV) en artikel II, onderdeel B (artikel 35 Invorderingswet 1990)**

De wijziging van het vijfde lid van artikel 16b CSV en van artikel 35 Invorderingswet 1990 behelst de verbeterde mogelijkheid voor bonafide aannemers, ook buiten de confectiesector, om zich in het kader van de ketenaansprakelijkheidsregeling te beschermen tegen het risico van aansprakelijkheid. Deze wettelijke zekerheid van vrijwaring van aansprakelijkheid houdt in dat de aannemer tot het beloop van het op de g-rekening van zijn onderaannemer gestorte bedrag gevrijwaard is van aansprakelijkheid. Als een onderaannemer een gedeelte van het werk verder uitbesteedt aan zijn onderaannemer wordt eerstgenoemde ten opzichte van zijn onderaannemer als aannemer aangemerkt; voor het door deze aannemer op de g-rekening gestorte bedrag geldt de wettelijke vrijwaring eveneens.

De wettelijke vrijwaring maakt deel uit van het bestaande g-rekeningenstelsel zodat de administratieve voorschriften ter zake ongewijzigd van toepassing blijven. De aannemer zal dus, om voor aansprakelijkheid gevrijwaard te zijn, aan deze voorschriften moeten voldoen. Wettelijke vrijwaring ontslaat de aannemer niet van zijn verantwoordelijkheid zorgvuldig te zijn, niet alleen in het nakomen van administratieve voorschriften met betrekking tot het g-rekeningenstelsel, maar ook ten aanzien van de onderaannemer met wie hij contracteert. Hierop ziet de tweede volzin van genoemd vijfde lid.

De opbouw van het nieuwe vijfde lid van genoemde artikelen impliceert dat bonafiditeit van de aannemer (in de eerste volzin van dat vijfde lid) wordt verondersteld. Dat wil zeggen dat elke aannemer die, met inachtneming van de aan het gebruik van de g-rekening gestelde regels, ten behoeve van de voldoening van sociale verzekeringspremies en loonbelasting met betrekking tot het door hem uitbestede werk bedragen stort op de g-rekening van de onder-aannemer die dit werk heeft aangenomen, heeft tot het beloop van de gestorte bedragen al hetgeen gedaan dat nodig is om voor aansprakelijkheid gevrijwaard te zijn, dit ongeacht de verdere lotgevallen van de door hem aldus op de g-rekening gestorte bedragen. Dit lijdt, met toepassing van de tweede volzin van dat vijfde lid, slechts uitzondering indien die aannemer wist of redelijkerwijs moest vermoeden dat een onderaannemer in gebreke zou blijven het op de g-rekening gestorte bedrag aan te wenden voor de betaling van premie en loonbelasting. Dit betekent dat ingeval er bijvoorbeeld sprake is van samenspanning tussen de opdrachtgever en de aannemer of tussen de aannemer en de onderaannemer een storting op de g-rekening niet tot wettelijke vrijwaring zal leiden. Of deze uitzondering op de wettelijke vrijwaring geldt, is derhalve afhankelijk van de omstandigheden van het

geval. Feiten en omstandigheden die de aannemer niet kent en – rekening houdende met de gebruiken in de desbetreffende bedrijfstak – redelijkerwijs ook niet moest vermoeden, kunnen uiteraard geen grond vormen voor het ontnemen van vrijwaring. De stelplicht en de bewijslast dat de uitzonderingsregel moet worden toegepast, liggen bij de uitvoeringsinstanties. Aannemelijk is dat deze uitzonderingsregel slechts in uitzonderlijke gevallen daadwerkelijk toepassing zal kunnen vinden. Het met inachtneming van de aan het gebruik van de g-rekening gestelde regels verrichten van vrijwarende stortingen op de g-rekening zal in het algemeen dan ook leiden tot een vermindering van het bedrag waarvoor een aannemer aansprakelijk kan worden gesteld.

Van belang is te onderkennen – met name in ketens die uit meer dan twee schakels bestaan – dat de vrijwarende werking van de stortingen op de g-rekening bezien moet worden per stortende aannemer. Indien bij voorbeeld een keten uit drie schakels zou bestaan (hoofd-aannemer, onderaannemer 1 en volgende onderaannemer 2) en de hoofdaannemer de op het uitbestede werk betrekking hebbende premie en loonbelasting stort op de g-rekening van onderaannemer 1, bevrijdt dit slechts die hoofdaannemer. Onderaannemer 1 is vervolgens slechts bevrijd van aansprakelijkheid voor zover hij op zijn beurt een voldoende groot bedrag (door)stort op de g-rekening van onderaannemer 2. Zou hij dat niet doen, dan neemt hij immers – naar mag worden aangenomen willens en wetens – het risico dat zijn aansprakelijkheid met betrekking tot het door hem aan onderaannemer 2 uitbestede deel van de aan voor bedoeld werk toe te rekenen premie en loonbelasting onverkort blijft bestaan.

In de omgekeerde situatie – onderaannemer 1 heeft op de juiste wijze en tot een voldoende bedrag stortingen met betrekking tot het werk in kwestie verricht op de g-rekening van onderaannemer 2, doch de hoofdaannemer heeft geen of onvoldoende vrijwarende stortingen verricht op de g-rekening van onderaannemer 1 – zal, ingeval onderaannemer 2 in gebreke blijft de verschuldigde premie en belasting te voldoen, onderaannemer 1 niet kunnen worden aangesproken door de uitvoeringsinstanties, maar wel de hoofdaannemer.

De in het vijfde lid, eerste volzin, van de artikelen 16b CSV en 35 Invorderingswet 1990 opgenomen regeling tot vermindering van de omvang van de aansprakelijkheidsverplichting van de aannemer staat naast, wat men zou kunnen noemen, de natuurlijke weg tot vermindering van de omvang van die verplichting. Met laatstgenoemde vermindering doelen wij op de vermindering die correspondeert met de betalingen die daadwerkelijk worden verricht op de schuld waarvoor de aansprakelijkheid bestaat. De aansprakelijkheidsschuld gaat immers teniet voor zover de schuld zelf teniet gaat. Uitgangspunt voor de omvang van de aansprakelijkheidsverplichting is in beide gevallen het bedrag waarvoor de aansprakelijkheid in eerste aanleg bestaat: dat is het bedrag dat (oorspronkelijk) materieel verschuldigd is geworden aan premie en loonbelasting op het tijdstip waarop ter zake van de werkzaamheden ten behoeve van het desbetreffende werk verloning plaatsvond. Het bijzondere van de vrijwaringsregeling in genoemd vijfde lid, eerste volzin, is dat – in de verhouding van crediteur (fiscus en bedrijfsvereniging) tot aansprakelijke – niet wordt geëist dat daadwerkelijke betaling op de loonbelasting- en premieschuld plaatsvindt om te concluderen tot een vermindering van de omvang van de aansprakelijkheidsverplichting, maar er wordt, ter bereiking van dat doel, volstaan met de eis dat – met inachtneming van de aan het gebruik van de g-rekening gestelde voorwaarden – bedragen worden gestort op de g-rekening van de onderaannemer. Of en wanneer die gelden de fiscus en de bedrijfsvereniging ook daadwerkelijk bereiken, is voor de bonafide aannemer van

geen belang. Deze aannemer heeft geen zicht op de besteding – door de onderaannemer – van de op diens g-rekening gestorte gelden en hoeft dat zicht ook niet te hebben. Het verloop van de stortingen die de aannemer met betrekking tot een bepaald werk doet op de g-rekening van zijn onderaannemer kan in de praktijk een geheel ander verloop zijn dan dat van de betalingen op de loonbelasting- en premieschuld van de desbetreffende onderaannemer aan de fiscus en de bedrijfsvereniging. Dat kan er onder omstandigheden toe leiden dat de vermindering van de omvang van de aansprakelijkheidsverplichting, eventueel tot nihil, langs de zogenoemde natuurlijke weg groter is dan de vermindering van die verplichting als gevolg van de vrijwarende stortingen op de g-rekening. Dan prevaleert uiteraard het in werkelijkheid eventueel nog openstaande schuldbedrag als bovengrens van hetgeen waarvoor men de aannemer aansprakelijk kan stellen.

Juist omdat, zoals hiervoor geschetst, er in de verhouding schuldeiser aansprakelijke twee wegen zijn die tot een vermindering van de omvang van de aansprakelijkheidsverplichting leiden, is het nodig in genoemd vijfde lid uitdrukkelijk aan te geven dat de vrijwarende stortingen van de aannemer op de g-rekening van zijn onderaannemer een vermindering van de aansprakelijkheidsverplichting bewerkstelligen uitgaande van het in eerste aanleg verschuldigd geworden bedrag van die aansprakelijkheidsschuld. Zou dit niet geschieden, dan zou dit tot een uitleg kunnen leiden ingevolge welke een betaling feitelijk twee maal in aanmerking zou worden genomen als vermindering van het bedrag waarvoor de aannemer aansprakelijk kan worden gesteld, namelijk eerst als een vrijwarende betaling op de g-rekening en vervolgens, bij aanwending van dat geld door de onderaannemer ter voldoening van zijn schuld aan de fiscus en de bedrijfsvereniging, nogmaals als feitelijke vermindering van de schuld waarvoor aansprakelijkheid bestaat en dientengevolge tevens als vermindering van de aansprakelijkheidsverplichting.

In de gevallen waarin de vermindering van de aansprakelijkheidsverplichting ingevolge de vrijwarende stortingen op de g-rekening voor de aannemer een gunstiger uitkomst oplevert dan de vermindering volgens de zogenoemde natuurlijke weg, moet uiteraard vast staan dat die vermindering van de aansprakelijkheidsverplichting niet alleen werkt in de verhouding van de schuldeiser (bedrijfsvereniging en fiscus) tot een bepaalde aansprakelijke, maar ook in de verhouding van die aansprakelijke tot eventuele andere aansprakelijken die – bij voorbeeld zelf door de schuldeiser aangesproken zijnde – verhaal willen nemen op die aansprakelijke en er bij gebaat zouden zijn als zij met de door die aansprakelijke verrichte vrijwarende stortingen op de g-rekening geen rekening hoeven te houden. Het spreekt voor zich dat daarmee ook in verhaalssituaties wel rekening behoort te worden gehouden. In de toelichting op de verhaalsbepalingen, opgenomen in de artikelen 16b CSV en 55 Invorderingswet 1990, wordt op dit aspect nader ingegaan.

De bestaande disculpatiemogelijkheid bij ketenaansprakelijkheid (het zesde lid van artikel 16b CSV en artikel 35 Invorderingswet 1990) blijft onverkort van kracht. In het vernieuwde systeem is dit van belang voor een aannemer die geen gebruik wil of kan maken van het g-rekeningensysteem. Deze disculpatiemogelijkheid is eveneens van belang voor de aannemer die met betrekking tot een bepaald werk weliswaar vrijwarende stortingen heeft verricht op de g-rekening van een bij de uitvoering van dat werk betrokken onderaannemer, doch in totaal voor een lager bedrag dan waarvoor de aansprakelijkheid blijkt te bestaan. Zowel in het huidige systeem als in het voorgestelde systeem is er geen hoofdelijke aansprakelijkheid indien aannemelijk is dat de

niet-betaling door de onderaannemer noch aan hem noch aan een aannemer is te wijten.

**Artikel I, onderdeel B (artikel 16ba CSV) en artikel II, onderdeel C (artikel 35a Invorderingswet 1990)**

In deze artikelen wordt de aansprakelijkheid van de opdrachtgever in de confectiesector (en de koper van nog te vervaardigen kleding, die met de opdrachtgever wordt gelijkgesteld) voor door de aannemer en alle onderaannemers in de keten verschuldigde premies en belasting geregeld. Op de aansprakelijkheid van de aannemer voor de premies en belasting van de onderaannemers blijven artikel 16b CSV en artikel 35 Invorderingswet 1990 van toepassing. Deze artikelen bewerkstelligen dat – alleen voor de confectiesector – de keten met een schakel wordt verlengd, namelijk met de opdrachtgever, en dat uit dien hoofde de opdrachtgever aansprakelijk is voor de voldoening van de premie en loonbelasting van alle onder hem in de keten gelegen schakels met betrekking tot het werk waartoe hij opdracht heeft gegeven.

De in het eerste lid voorgestelde aansprakelijkheid van de opdrachtgever komt overigens zoveel mogelijk overeen met de aansprakelijkheid van de aannemer op grond van artikel 16b CSV/artikel 35 Invorderingswet 1990.

Gelet op de jurisprudentie in de omzetbelasting met betrekking tot het vervaardigingsbegrip, zou twijfel kunnen rijzen of de handelingen zoals bij voorbeeld het knippen van stof, het aanzetten van knopen en andere fournituren en het persen van kleding op zichzelf gezien als vervaardigingshandelingen kunnen worden aangemerkt. De woorden «en elke daarop gerichte handeling» strekken ertoe elke twijfel hieromtrent weg te nemen. Elke handeling welke erop is gericht het produkt zelf verkoopgereed te maken, waaronder de hiervoor genoemde handelingen, maar ook het inpakken van kleding, het toevoegen van wasvoorschriften en maataanduidingen e.d. wordt daarmee beoogd onder het vervaardigingsbegrip begrepen te zijn.

In het tweede lid van deze artikelen wordt een definitie van het begrip opdrachtgever gegeven, waarvan de toepassing is beperkt tot deze artikelen. Dit om verwarring te voorkomen met het begrip opdrachtgever in het tweede lid, onderdeel a, van de artikelen 16b CSV en 35 Invorderingswet 1990. In die definitie ligt besloten dat de aansprakelijkheid van de opdrachtgever beperkt is tot de bedrijfsmatig handelende opdrachtgever, dat wil zeggen degene die buiten dienstbetrekking in de normale uitoefening van zijn bedrijf met een ander, de aannemer, een overeenkomst heeft gesloten om voor hem de kleding te vervaardigen tegen een te betalen prijs.

In het derde lid van deze artikelen wordt met de opdrachtgever gelijkgesteld de koper van nog te vervaardigen kleding, die bedrijfsmatig handelt. Tegelijkertijd wordt de wederpartij (verkoper) van deze koper gelijkgesteld met een aannemer. Hierdoor kan de aansprakelijkheidsregeling van artikel 16ba CSV en artikel 35a Invorderingswet 1990 volledig op die koper worden toegepast. De afbakening tussen de overeenkomst van aanneming van werk en de overeenkomst van koop en verkoop van een toekomstige zaak kan in de praktijk namelijk moeilijk blijken te zijn. Dit is ook de reden waarom in de wet ketenaansprakelijkheid de verkoper van een toekomstige zaak ten opzichte van de aannemer als onderaannemer wordt beschouwd, voor zover de koop en verkoop voortvloeit uit of verband houdt met het aangenomen werk

(artikel 16b, derde lid, onderdeel c, CSV en artikel 35, derde lid, onderdeel c, Invorderingswet 1990).

Van de mogelijkheid tot aansprakelijkstelling van opdrachtgevers en kopers van nog te vervaardigen kleding zijn particulieren en werknemers in dienst van opdrachtgevers en kopers uitgesloten.

Hiertoe is in de wettekst bij opdrachtgever en koper aangegeven dat het gaat om degene die buiten dienstbetrekking in de normale uitoefening van zijn bedrijf werkzaam is.

De SVr heeft in zijn advies aangegeven dat niet altijd even duidelijk is wat precies bedoeld wordt met de woorden «in de normale uitoefening van zijn bedrijf». De Raad pleit er voor om de bepalingen waarin deze omschrijving voorkomt zodanig toe te lichten dat interpretatieverschillen zoveel mogelijk worden voorkomen.

De beoordeling van de normale uitoefening van het bedrijf vindt plaats op grond van de feitelijke omstandigheden van het individuele geval. Op grond van de jurisprudentie inzake het begrip eigenbouwer op grond van artikel 16b derde lid, onderdeel b, CSV en artikel 35, derde lid, onderdeel b, Invorderingswet 1990 worden werkzaamheden als normale werkzaamheden aangemerkt wanneer het totstandbrengen van die werken een regelmatig terugkerend karakter heeft. Het regelmatig terugkerend karakter van de werkzaamheden dient feitelijk te worden beoordeeld.

In het vierde lid van deze artikelen worden het tweede lid, de onderdelen a, c en d van het derde lid en het vijfde lid van artikel 16b CSV respectievelijk artikel 35 Invorderingswet 1990 betreffende de aansprakelijkheid van de aannemer op de opdrachtgever van overeenkomstige toepassing verklaard.

Voor zoveel dit het tweede lid en derde lid van genoemde artikelen betreft, gaat het om de omschrijving van de begrippen aannemer en onderaannemer, de bepaling dat de onderaannemer ten opzichte van zijn onderaannemer als aannemer wordt beschouwd. Opgemerkt zij dat de gelijkstelling van de koper van een toekomstige zaak met een opdrachtgever, analoog aan de aannemer, om terminologische redenen zelfstandig is geredigeerd in het derde lid. Voor zover het de overeenkomstige toepassing van artikel 35, derde lid, onderdeel d, Invorderingswet 1990 betreft, gaat het om de bepaling dat de verhoging, bedoeld in de artikelen 21 en 22 AWR, niet als belasting wordt beschouwd. Voor zover het de overeenkomstige toepassing van artikel 16b, derde lid, onderdeel d, CSV betreft, gaat het om de bepaling dat de verhoging, bedoeld in artikel 12, tweede lid, CSV, niet als premie wordt beschouwd. De verwijzing naar het vijfde lid van de bestaande artikelen inzake de ketenaansprakelijkheid betreft de mogelijkheid gebruik te maken van het g-rekeningenstelsel. Daarmee wordt, zoals in paragraaf 5.1. van deze memorie is uiteengezet, ook de opdrachtgever de mogelijkheid geboden zich tegen het risico van aansprakelijkstelling in te dekken door storting van het aan premies en belasting verschuldigde bedrag op de g-rekening van de aannemer. Gelet op de aard van de voorgestelde regeling van de opdrachtgevers-aansprakelijkheid, kan de eigenbouwersbepaling van artikel 16b, derde lid, onderdeel b, CSV en artikel 35, derde lid, onderdeel b, Invorderingswet 1990 in casu niet aan de orde zijn.

De SVr heeft ervoor gepleit om de tekst van het vierde lid van artikel 16ba CSV volledig uit te schrijven en niet te volstaan met verwijzigingen naar andere artikelen die dan gedeeltelijk anders gelezen moeten worden. Afgezien van de nauwe samenhang die er tussen de artikelen 16b en 16ba CSV is, is het niet wenselijk om tot het uitschrijven van een artikel(lid) over te gaan in gevallen waarin ook naar andere artikelen verwezen kan worden, te meer daar het gaat om begripsomschrijvingen.

Bij de wettechnische opmerkingen van het advies van de SVr is aandacht besteed aan de tekst van het vijfde lid van het voorontwerp van wet dat gevoegd was bij de adviesaanvraag. Naar aanleiding van deze opmerking is het vijfde lid aangepast en is expliciet vermeld wanneer de aannemer of onderaannemer zich kan disculperen. In het artikellid wordt nu gesproken over de aannemer of een onderaannemer. Als gevolg van het op grond van het vierde lid van overeenkomstige toepassing verklaarde artikel 16b, derde lid, onderdeel a, CSV en artikel 35, derde lid, onderdeel a, Invorderingswet 1990 wordt onder aannemer mede verstaan de onderaannemer die zelf weer werk uitbesteedt aan een onderaannemer.

In het zesde lid van artikel 16ba CSV is bepaald dat de opdrachtgever die hoofdelijk aansprakelijk is, slechts kan worden aangesproken indien de werkgever met de betaling van de premie of de voorschotpremie in gebreke is. Dit hangt samen met het uitgangspunt dat premie- en belastingschulden in de eerste plaats moeten worden gedragen door degene die daarvoor primair verantwoordelijk is. Wanneer hij met de betaling in gebreke is, kan een hoofdelijk aansprakelijke worden aangesproken. Een vergelijkbaar artikellid is niet opgenomen in artikel 35a Invorderingswet 1990. In de Invorderingswet 1990 ligt deze regel besloten in artikel 49, eerste lid. Daarin is onder meer bepaald dat aansprakelijkheid niet plaatsvindt vóór het tijdstip waarop de belastingschuldige in gebreke is met de betaling van zijn belastingschuld.

#### **Artikel I, onderdeel B (artikel 16bb CSV) en artikel II, onderdeel C (artikel 35b Invorderingswet 1990)**

In deze artikelen is de aansprakelijkheid van de bedrijfsmatig handelende koper van reeds vervaardigde kleding (de kopersaansprakelijkheid) neergelegd. In de voorgestelde artikelen 16ba, derde lid, CSV en artikel 35a, derde lid, Invorderingswet 1990 is de koper van nog te vervaardigen kleding gelijkgesteld met de opdrachtgever. Op deze wijze kunnen zowel kopers van nog te vervaardigen kleding als kopers van reeds vervaardigde kleding aansprakelijk worden gesteld voor niet afgedragen premies en belasting in de keten. Hiermee wordt beoogd problemen vanwege het onderscheid tussen toekomstige en bestaande kleding te voorkomen.

Dit betekent dat indien een confectie-atelier in gebreke is met de betaling van de premies en belasting, deze verhaald kunnen worden op iedere bedrijfsmatig handelende koper van de door het atelier vervaardigde kleding. Het gaat hierbij niet alleen om de eerste bedrijfsmatige koper, maar ook om iedere opvolgende bedrijfsmatig handelende koper. Hierdoor is ook de zogenaamde tussenhandelaar onder de aansprakelijkheidsregeling gebracht.

In het tweede lid van artikel 16bb CSV is bepaald dat de bedrijfsmatig handelende koper van een bestaande zaak slechts aansprakelijk kan worden gesteld, wanneer de werkgever met de betaling van de premie of de voorschotpremie in gebreke is. Hieruit blijkt dat degene die primair verantwoordelijk is voor de premieschuld, de schuld in de eerste plaats moet dragen. Indien de werkgever met de betaling in gebreke is, kan een bedrijfsmatig handelende koper van een bestaande zaak aangesproken worden. Zoals ook bij de toelichting van het zesde lid van artikel 16ba CSV is vermeld, wordt deze bepaling niet opgenomen in de Invorderingswet 1990. In de systematiek van de Invorderingswet 1990 is een dergelijke bepaling opgenomen in artikel 49, eerste lid.



**Artikel I, onderdeel C (artikel 16c CSV) en artikel II, onderdeel D, (artikel 37 Invorderingswet 1990)**

In de bestaande tekst van artikel 16c CSV en artikel 37 Invorderingswet 1990 (het laatste artikel in aanvulling, voor zoveel nodig, op artikel 33, eerste lid, onderdeel b, van die wet) wordt onder meer met betrekking tot de ketenaansprakelijkheid een aanvullende aansprakelijkheidsregeling gegeven voor gevallen waarin de aannemer die aansprakelijk is voor de voldoening van loonbelasting en premies niet in Nederland woont of gevestigd is. Met het oog op de praktische moeilijkheden bij het invorderen van de aansprakelijkheidsschuld bij niet in Nederland wonende of gevestigde aannemers, kunnen op grond van vorengenoemde bepalingen mede aangesproken worden de leider van de vaste inrichting in Nederland, de in Nederland wonende of gevestigde vaste vertegenwoordiger of degene die de leiding heeft van de hier te lande verrichte werkzaamheden. Nu het onderhavige wetsvoorstel in feite een op de confectiesector toegesneden uitbreiding van de ketenaansprakelijkheid behelst, ligt het naar onze opvatting voor de hand die mede-aansprakelijkheid ook te doen bestaan voor de opdrachtgever en de bedrijfsmatige koper. Door de aanpassing van artikel 16c CSV en artikel 37 Invorderingswet 1990 hebben de bedrijfsvereniging en de Belastingdienst tevens een instrument in handen tegen ontwijkingsmanoeuvres van opdrachtgevers en kopers die hun woonplaats of vestigingsplaats naar het buitenland verleggen, doch feitelijk hier te lande activiteiten blijven ontplooiën. Wanneer een (rechts)persoon kan worden aangemerkt als leider van de vaste inrichting in Nederland, als een in Nederland wonende of gevestigde vaste vertegenwoordiger of als leider van de hier te lande verrichte werkzaamheden, kan hij door de bedrijfsvereniging en de Belastingdienst worden aangesproken voor de door het confectie-atelier niet betaalde premies en belasting.

In artikel 16c CSV is «Rijk» telkens gewijzigd in Nederland. Met vorengenoemde wijzigingen is tevens, uit een oogpunt van terminologie, de coördinatie met artikel 37 Invorderingswet 1990 bewerkstelligd. Daarmee wordt aangesloten bij de terminologie van artikel 3 van de werknemersverzekeringen en bij het Besluit uitbreiding en beperking kring verzekerden werknemersverzekeringen. In het eerste lid van artikel 16c CSV is zijn vaste inrichting en zijn (...) vaste vertegenwoordiger overeenkomstig de bepaling in de Invorderingswet 1990 gewijzigd in de vaste inrichting en de (...) vaste vertegenwoordiger.

Overigens wordt van de gelegenheid gebruik gemaakt om nog een aanpassing in artikel 16c CSV door te voeren. Aanleiding hiervoor is een artikel van J.H. Graham (Weekblad voor fiscaal recht 1992/6033), die constateert dat deze bepaling in de CSV geen disculpatiemogelijkheid bevat. Tevens wordt vastgesteld dat degene die ingevolge artikel 16c CSV hoofdelijk aansprakelijk is gesteld niet beschikt over een beroepsmogelijkheid. Mede gelet op het feit dat bij aansprakelijkstelling voor de loonbelasting deze twee mogelijkheden wel beschikbaar zijn, wordt aanbevolen de bepaling in de CSV aan te passen aan de fiscale aansprakelijkheidsbepaling.

Dit artikel was voor de SVr aanleiding een spontaan advies over dit onderwerp op te stellen. Dit advies is vastgesteld op 16 december 1993. De SVr constateert dat het ontbreken van een disculpatiemogelijkheid voor aansprakelijkstelling op grond van artikel 16c CSV niet alleen leidt tot discoördinatie tussen de fiscale aansprakelijkstelling en de aansprakelijkstelling in de sociale verzekeringen, maar ook tot interne discoördinatie op dit gebied in de sfeer van de sociale verzekeringen. In tegenstelling tot artikel 16c CSV kennen de inleners-, keten- en bestuurders-

aansprakelijkheid in de CSV bepalingen op grond waarvan in meer of mindere mate aansprakelijkstelling kan worden voorkomen. De SVr heeft geadviseerd in de CSV een disculpatiemogelijkheid op te nemen met betrekking tot aansprakelijkstelling op grond van artikel 16c, eerste lid, onderdelen a en c, CSV. In december 1995 heeft het TICA eveneens aandacht gevraagd voor deze technische onvolkomenheid in artikel 16c CSV.

Gelet op het vorenstaande is aanleiding gezien in het derde lid van artikel 16c CSV een disculpatiemogelijkheid in te voeren. De strekking is, dat een leider van een vaste inrichting in Nederland, een in Nederland wonende of gevestigde vaste vertegenwoordiger en een leider van hier te lande verrichte werkzaamheden, als bedoeld in het eerste lid, onderdeel a, van genoemd artikel 16c, niet aansprakelijk is wanneer hij bewijst dat het niet aan hem is te wijten dat de (primair premieplichtige) werkgever met de premiebetaling in gebreke is. De disculpatiemogelijkheid is beperkt tot de aansprakelijkheid van de personen, genoemd in artikel 16c, eerste lid, onder a, CSV en strekt zich – dit in afwijking van het advies van de SVr – niet mede uit tot de personen, genoemd in onderdeel c van genoemd artikellid. Dit in verband met het verschil in karakter van enerzijds de aansprakelijkstelling van onderdeel a, en anderzijds onderdeel c. Waar het in onderdeel a gaat om een secundaire aansprakelijkstelling ingeval de primair inhoudingsplichtige werkgever niet aan zijn betalingsverplichtingen voldoet, heeft onderdeel c het karakter van een nadere regeling wie als (primair) premieplichtige werkgever moet worden beschouwd in de onheldere situatie dat een arbeidsverhouding is aangegaan met een lichaam zonder rechtspersoonlijkheid. In zodanig geval kan elk van de bestuurders van het lichaam worden aangesproken met het oog op de premiebetaling; hierbij past geen disculpatiemogelijkheid, aangezien dit er toe zou leiden dat in bepaalde gevallen in het geheel geen premieplichtige werkgever zou kunnen worden aangewezen, hoewel arbeid werd verricht waaruit voor de werknemer verzekeringsaanspraken voortvloeien. Hetzelfde geldt, mutatis mutandis, met betrekking tot de aansprakelijkheid uit hoofde van artikel 16c, eerste lid, onder b.

In het vierde lid van artikel 16c CSV wordt bepaald dat degene die op grond van het eerste lid, onder a hoofdelijk aansprakelijk is, pas kan worden aangesproken indien de werkgever met de premiebetaling in gebreke is. Zoals ook bij het zesde lid van artikel 16ba CSV is toegelicht, hangt dit samen met het uitgangspunt dat premie- en belastingschulden in eerste instantie moeten worden betaald door degene die daarvoor primair verantwoordelijk is.

Wat betreft de beroepsmogelijkheid bij aansprakelijkstelling ingevolge artikel 16c CSV speelt het volgende een rol. In het artikel van J.H. Graham en het advies van de SVr is vermeld dat in het verleden aansprakelijkstelling op grond van artikel 16c CSV niet bij spontane voor beroep vatbare beslissing diende te geschieden. In de praktijk werd wel op verzoek een voor beroep vatbare beslissing verstrekt. Ook de SVr heeft in dit verband opgemerkt dat met het in werking treden van de eerste twee tranches van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) de constructie van de voor beroep vatbare beslissing is verdwenen. De voorwaarden waaraan ingevolge de Awb een beschikking van de bedrijfsvereniging dient te voldoen en de beroepsmogelijkheden, zijn met het inwerkingtreden van de Awb voor alle aansprakelijk gestelden gelijk. Het door J.H. Graham signaleerde probleem is kortom door het in werking treden van de Awb opgeheven.

**Artikel I, onderdeel D en onderdeel E (artikelen 16f en 16g CSV) en artikel II, onderdeel I en onderdeel J (artikelen 55 en 56 Invorderingswet 1990)**

Zoals reeds is aangekondigd in paragraaf 11 van deze memorie heeft de uitbreiding van de reikwijdte van de aansprakelijkheidsregelingen in de CSV en de Invorderingswet 1990 gevolgen voor een aantal onderdelen van die regelingen. In de artikelen 16f en 16g CSV respectievelijk 55 en 56 Invorderingswet 1990 gaat het om de bijzondere regelingen inzake verhaalsrecht. In de bepalingen inzake verhaalsrecht dienen thans de opdrachtgever en de bedrijfsmatig handelende koper uit de confectiesector te worden ingepast, terwijl de daarmee verband houdende aanpassing van de bepalingen van de aansprakelijkheid van de leider van de vaste inrichting van de buitenlandse aannemer (en dergelijke) als bedoeld in artikel 16c, eerste lid, onder a, CSV respectievelijk de artikelen 33 en 37 Invorderingswet 1990 en mede de invoering van de wettelijke vrijwaring eveneens tot aanvulling van de huidige bepalingen nopen. Mede omdat ons is gebleken dat de bestaande artikelen 16f CSV en 55 Invorderingswet 1990 niet in elk opzicht volledig en duidelijk zijn, is de tekst van deze artikelen opnieuw geredigeerd.

De artikelen 16f CSV en 55 Invorderingswet 1990 voorzien in een oplossing voor gevallen waarin twee of meer personen aansprakelijk zijn voor de voldoening van premie en belasting, doch er bij voorbeeld slechts een van hen aansprakelijk wordt gesteld en aan zijn aansprakelijkheidsverplichting voldoet. In een zodanig geval heeft de aansprakelijk gestelde het recht zich deels te verhalen op de andere personen die krachtens het artikel op grond waarvan die aansprakelijkstelling heeft plaatsgevonden, mede (secundair) aansprakelijk zijn. Hoofregel hierbij is dat ieder een gelijk deel van de ingevorderde premie en belasting voor zijn rekening neemt, met als maximum het bedrag waarvoor aansprakelijkheid bestaat ingevolge de hiervorengenoemde artikelen (waarbij een beperking van de aansprakelijkheid in verband met een vrijwarende storting op een g-rekening mede moet worden betrokken). Slechts indien het aandeel van elk der secundair aansprakelijken in het uitgevoerde werk bepaalbaar is, geldt een afwijkende norm; alsdan draagt ieder in evenredigheid met dat aandeel bij.

In het voorgestelde tweede lid wordt naast de in het eerste lid gegeven verhaalsregel bovendien voor de opdrachtgever en de koper van een bestaande zaak de mogelijkheid geopend verhaal uit te oefenen jegens de aansprakelijke aannemer onderscheidenlijk de aansprakelijke opdrachtgever en aannemer. De aannemer die op grond van artikel 16b CSV respectievelijk 35 Invorderingswet 1990 wordt aangesproken, heeft deze mogelijkheid niet. Dit zou in strijd zijn met de ultimum remedium gedachte die ten grondslag ligt aan de uitbreiding van de ketenaansprakelijkheid in de confectiesector.

Ingevolge het vijfde lid van de artikelen 16f CSV/ 55 Invorderingswet 1990 blijft ieder van degenen die in de premie of belasting heeft bijgedragen, gerechtigd het bijgedragene alsnog terug te vorderen van de hoofdschuldenaar: de werkgever of de belastingschuldige. Uit het zesde lid blijkt dat deze regels geen dwingend recht inhouden: er kan bij overeenkomst van worden afgeweken.

Het eerste lid van de artikelen 16g CSV en 56 Invorderingswet 1990 is aangepast in verband met de invoering van de artikelen 16ba en 16bb CSV onderscheidenlijk 35a en 35b Invorderingswet 1990. Van de gelegenheid wordt gebruik gemaakt in artikel 56 Invorderingswet 1990 eveneens een verwijzing op te nemen naar de artikelen 33, eerste lid,

onderdelen b en c en 37 van die wet om beter dan voorheen recht te doen aan de strekking van dit artikellid. Die strekking is dat in de gevallen waarin zowel de aansprakelijkheid van bestuurders als bedoeld in artikel 16d CSV, onderscheidenlijk de artikelen 33, eerste lid, onderdeel a, en 36 Invorderingswet 1990 aan de orde is, als aansprakelijkheid van niet-bestuurders op grond van enige andere bepaling, die niet-bestuurders bevoegd zijn zich te verhalen op vorenbedoelde bestuurders. Die strekking wordt voorts beter dan voorheen tot uitdrukking gebracht door het invoegen van een nieuw tweede lid dat een overeenkomstige bevoegdheid toekent aan aansprakelijken die geen bestuurder zijn en die niet hebben bijgedragen in de voldoening van de premie- of belastingschuld op grond van een door de bedrijfsvereniging of fiscus aan hen gerichte aansprakelijkstelling, maar op grond van een jegens hen op de voet van artikel 16f, onderscheidenlijk artikel 55 Invorderingswet 1990 genomen verhaal.

Ten slotte is de in artikelen 56 en 57 Invorderingswet 1990 gehanteerde terminologie aangepast.

#### **Artikel II, onderdeel A (artikel 30 Invorderingswet 1990)**

Door wijzigingen elders in de wetgeving is een aanpassing van artikel 30, tweede lid, Invorderingswet 1990 noodzakelijk geworden. Overeenkomstig de oorspronkelijke bedoeling van de wetgever, brengt de gewijzigde tekst van het artikellid tot uiting dat voor het maken van bezwaar op de voet van artikel 30, eerste lid, Invorderingswet 1990 dezelfde regels gelden als die welke gelden voor de in hoofdstuk V AWR bedoelde bezwaarmogelijkheid. Door voortaan tevens met zoveel woorden ook te spreken over de mogelijkheid van beroep is, duidelijker dan voorheen, in de nieuwe tekst van het tweede lid vastgelegd dat eveneens dezelfde regels gelden indien men tegen de uitspraak op bezwaar beroep wenst in te stellen. Dat dezelfde regels gelden houdt in, in de eerste plaats, dat de bepalingen inzake bezwaar en beroep van de Awb gelden en in de tweede plaats de in aanvulling daarop en ten dele in afwijking van de Awb in Hoofdstuk V AWR gestelde regels, terwijl voorts, voorzover het procesrecht betreft, de bepalingen van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken van toepassing zijn.

De verwijzing in artikel 30, tweede lid, naar Hoofdstuk VIII, afdeling 4, AWR vervalt omdat genoemde afdeling thans niet meer ziet op bezwaarschriften.

#### **Artikel II, onderdeel E (artikel 43 Invorderingswet 1990)**

Artikel 43, tweede lid, is zodanig aangepast dat de toepassing van genoemd tweede lid met inachtneming van artikel 54 geschiedt.

#### **Artikel II, onderdeel F (artikel 50 Invorderingswet 1990)**

De wijzigingen van artikel 50 van de Invorderingswet 1990 zijn drieërlei. In de eerste plaats zijn ze van inhoudelijke betekenis; dit betreft de vervanging van de bestaande eerste twee leden, die beogen aansprakelijk gestelden toegang te verschaffen tot de rechtsmiddelen van bezwaar en beroep tegen de belastingaanslag waarvoor men aansprakelijk is gesteld, door een ruimer geformuleerd nieuw eerste lid. In de tweede plaats is sprake van een technische aanpassing in verband met wijzigingen in de wetgeving waarnaar verwezen wordt (de wijziging van het huidige vierde lid, in dit wetsvoorstel opgenomen als derde lid, en het onderbrengen van de inhoud van het vijfde lid, als onderdeel d, in het nieuwe derde lid). In de derde plaats vindt ook overigens een andere rangschikking van de

bestanddelen van het artikel plaats, waardoor het artikel systematischer van opbouw is. Ter wille van de duidelijkheid wordt het bestaande artikel in zijn geheel vervangen.

*Artikel 50, eerste lid en tweede lid*

In het onderhavige wetsvoorstel wordt in niet onbelangrijke mate het aantal gevallen uitgebreid, waarin een natuurlijke of rechtspersoon aansprakelijk kan worden gesteld voor de belastingschulden van een derde. Voor alle duidelijkheid merken wij op dat het begrip derde in dit verband betrekkelijk is. Die derde is namelijk veelal een verbonden persoon en geen onafhankelijke derde, dan wel doet zich het geval voor dat de belastingschuld formeel wel ten name van een derde staat doch de aansprakelijke feitelijk een belangrijke machtspositie inneemt met betrekking tot de mate waarin die derde belastingschulden al dan niet voldoet. Vorenbedoelde uitbreiding laat zich moeilijk rijmen met de beperkingen die uit de tekst van het huidige eerste en tweede lid van artikel 50 Invorderingswet 1990 voortvloeien inzake de mogelijkheden van bezwaar en beroep. Daar komt nog bij dat de rechtsingang die de wetgever bij de totstandkoming van de Invorderingswet 1990 in het tweede lid heeft voorzien voor diegenen die aansprakelijk worden gesteld op de voet van de artikelen 44 en 45 van de Invorderingswet 1990 – dat betreft situaties waarin inkomens- of vermogensbestanddelen van de aansprakelijk gestelde zijn begrepen in het voorwerp van de belasting van een ander (in de regel de echtgenoot) ingevolge artikel 5 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 dan wel artikel 5 van de Wet op de vermogensbelasting 1964, inmiddels in de AWR is geregeld ingevolge de Wet van 12 mei 1993, Stb. 262. De medebevoegdheid bezwaar te maken is thans opgenomen in artikel 23, eerste lid, slotzin, AWR; die om beroep in te stellen in artikel 26, tweede lid, AWR. In samenhang met de ter zake van de ontvankelijkheid van bezwaar en beroep in de Awb opgenomen bepalingen, levert dit voor de belanghebbenden in kwestie een effectieve rechtsbescherming op. Nemen we als voorbeeld de veel voorkomende situatie dat de inkomens- en vermogensbestanddelen van de vrouw worden begrepen in de aangiften en aanslagen van de man en de afhandeling van de fiscale aangelegenheden geschiedt door de man terwijl de vrouw zich daar in het geheel niet mee bemoeit. Stel, dit resulteert in een aanslag inkomstenbelasting over het jaar 1994 die in werkelijkheid te hoog is doch waartegen de man noch de vrouw bezwaar maken, waardoor die aanslag in beginsel onherroepelijk komt vast te staan. Die man voldoet echter niet aan zijn verplichting te betalen. Er ontstaat vervolgens een verwijdering tussen man en vrouw, men gaat duurzaam gescheiden leven. Vervolgens stelt de ontvanger de vrouw aansprakelijk voor het aan haar toe te rekenen deel van de niet-betaalde belastingschuld. In het algemeen zal dit het eerste moment zijn waarop de vrouw reden heeft de aanslag in kwestie kritisch te bezien. Zij kan dan op de voet van artikel 23, eerste lid, slotzin, AWR bezwaar maken. Hoewel de oorspronkelijke termijn van zes weken, bedoeld in artikel 6:7 Awb verstreken is, is zij toch ontvankelijk in haar bezwaar, omdat jegens haar, overeenkomstig art. 6:11 Awb, ter zake van de termijnoverschrijding redelijkerwijs niet geoordeeld kan worden dat de indiener in verzuim is geweest.

Wij zijn tot de conclusie gekomen dat er geen reden is de ene aansprakelijk gestelde qua rechtsbescherming anders te behandelen dan de andere. We stellen daarom voor in een nieuw artikel 50, eerste lid, vast te leggen, dat elke aansprakelijk gestelde tegen de hoogte van de belastingaanslag, voor zover hij daarvoor aansprakelijk is gesteld, toegang heeft tot de rechtsmiddelen van bezwaar en beroep volgens dezelfde regels als die welke gelden voor degene aan wie de belastingaanslag is opgelegd, voor

zover hij niet reeds ingevolge enige andere wettelijke bepaling tegen die belastingaanslag bezwaar kan of heeft kunnen maken (ne bis in idem). Bij het laatste denken wij met name aan de hiervoor genoemde artikelen 23, eerste lid, slotzin, en 26, tweede lid, AWR. Omdat het ne-bis-in-idem-beginsel – ten opzichte van het nieuwe eerste lid aanvullend – ten dele reeds in het huidige zesde lid van artikel 50 zijn neerslag heeft gekregen, ontstaat een consistente opbouw van het artikel door onder meer het bestaande zesde lid te vernummeren tot tweede lid.

Wij verwachten van deze wijziging geen noemenswaardige verhoging van uitvoeringslasten noch van werkdruk op de belastingrechter. Dit op grond van de ervaring die inmiddels met de bestaande regels is opgedaan. In de praktijk wordt met regelmaat gebruik gemaakt van de rechtsingang die het huidige eerste lid biedt in gevallen waarin natuurlijke of rechtspersonen aansprakelijk worden gesteld voor de voldoening van naheffingsaanslagen, met name inzake loonheffing, in hoofdzaak gebaseerd op de regeling van de ketenaansprakelijkheid, in mindere mate van de inlenersaansprakelijkheid en in betrekkelijk weinig gevallen op grond van de bestuurdersaansprakelijkheid. Aansprakelijkstellingen in ander verband komen zelden voor. Voor zover bekend wordt van de mogelijkheden hier tegen op te komen hoegenaamd nooit gebruik gemaakt. Evenmin wordt in de praktijk trouwens gebruik gemaakt van de medebevoegdheid tot het maken van bezwaar of beroep, als sedert medio 1993 geregeld in de AWR.

#### *Artikel 50, derde lid*

Onder vernummering van het huidige vierde lid in derde lid, worden daar enkele wijzigingen in aangebracht. Deze zijn technisch van aard. Ten dele hangen ze samen met de nieuwe redactie van het eerste lid. In de tweede plaats berusten die op dezelfde redenen als die welke zijn toegelicht bij overeenkomstige aanpassingen in artikel 30, tweede lid, van de Invorderingswet 1990 (aanpassing aan de elders gewijzigde wetgeving). Het onderhavige artikellid is in dit verband voorts in overeenstemming gebracht met de wijzigingen die in de AWR hebben plaatsgevonden ingevolge de Wet van 29 juni 1994, Stb. 499, tot aanpassing van administratieve verplichtingen.

In het nieuwe derde lid van artikel 50 is vastgelegd, als hoofdregel, dat met betrekking tot bezwaar en beroep met betrekking tot de belastingaanslag in kwestie als bedoeld in het eerste lid van het artikel dezelfde regels gelden als die welke golden met betrekking tot de belastingplichtige aan wie die belastingaanslag was opgelegd. Dit houdt onder meer in dat het bezwaar wordt gericht tot de inspecteur die de belastingaanslag heeft vastgesteld en dat beroep tegen de uitspraak op het bezwaar wordt ingesteld bij de belastingrechter. De onderdelen a tot en met d bevatten de uitzonderingen op de hoofdregel. De uitzonderingen onder a en b komen overeen met die welke in het huidige vierde lid zijn opgenomen. Onderdeel c bevat een voorziening voor het geval aansprakelijkstelling heeft plaats gevonden voor een voorlopige aanslag. Onderdeel d bevat de termijnbepaling die thans in het bestaande vijfde lid is opgenomen.

Met betrekking tot onderdeel c merken we nog het volgende op. Dit onderdeel heeft dezelfde strekking als het bestaande tweede lid van artikel 50 van de Invorderingswet 1990 waar het aansprakelijkstelling voor een voorlopige aanslag betreft. De rechtsingang van de aansprakelijk gestelde wordt geleid via de mogelijkheid bezwaar te maken tegen de aanslag waarmee de voorlopige aanslag op de voet van artikel 15 AWR wordt verrekend (dan wel, in uitzonderlijke gevallen, tegen de beschikking

waarbij de voorlopige aanslag wordt verrekend). Deze bepaling houdt verband met de omstandigheid dat in het stelsel van de AWR bezwaar en beroep inzake een voorlopige aanslag niet mogelijk is.

Ingevolge onderdeel c wordt de aansprakelijk gestelde met het oog op de mogelijkheid dat de voorlopige aanslag te hoog is vastgesteld, in die zin dat de definitieve aanslag na verrekening van voorheffingen doch vóór de verrekening op grond van genoemd artikel 15 een lager bedrag aan te betalen belasting aanwijst dan de voorlopige aanslag (in voorkomende gevallen: een lager bedrag dan het gezamenlijke bedrag van de voorlopige aanslagen), in dezelfde positie gebracht als de belastingplichtige in kwestie.

In dergelijke gevallen leidt – voorzover de voorlopige aanslag daadwerkelijk is voldaan – de verrekening van de voorlopige aanslag met de definitieve aanslag immers tot een terug te geven bedrag. Formeel vloeit deze teruggave voort uit de vaststelling van de definitieve aanslag. Materieel houdt deze teruggave echter een teruggave in van hetgeen door middel van de voorlopig aanslag is geheven. Omdat de omvang van de mogelijke teruggaaf mede afhankelijk is van de vaststelling van het (bruto) bedrag van de aanslag en van de verrekening ingevolge genoemd artikel 15, is het gerechtvaardigd dat de aansprakelijk gestelde in beginsel al deze elementen kan betrekken in zijn bezwaar en beroep. Voor de aansprakelijk gestelde die heeft bijgedragen aan de voldoening van de voorlopige aanslag die wordt verrekend met een definitieve aanslag ligt het belang bij een eigen bevoegdheid tot het maken van bezwaar en het instellen van beroep inzake die definitieve aanslag daarin dat – als hij met deze rechtsmiddelen succes boekt en bewerkstelligt dat er een vermindering van de aanslag plaatsvindt – hij ingevolge artikel 54 tot ten hoogste zijn bijdrage aanspraak kan maken op de teruggaaf die, gesteld dat de voorlopige aanslag was voldaan, uit die vermindering zal volgen.

#### *Herschikking bestanddelen artikel 50*

Naast de herschikking van enkele bestanddelen in het nieuwe derde lid, zoals zojuist toegelicht, en de opneming, als hiervoor vermeld, van het huidige zesde lid als tweede lid, is het bestaande derde lid, onder het aanbrengen van een verbetering in de redactie, thans opgenomen als vierde lid.

#### **Artikel II, onderdeel G (opschrift afdeling 3 Invorderingswet 1990)**

Dit opschrift spreekt thans over bijzondere regelingen voor de aansprakelijk gestelde. Het is beter te spreken van: Bijzondere verhaalsregelingen voor aansprakelijken.

#### **Artikel II, onderdeel J (artikel 57 Invorderingswet 1990)**

Door deze wijziging ontstaat in Hoofdstuk VI Invorderingswet 1990 een meer uniforme terminologie zonder dat het afbreuk doet aan de meer algemene strekking van artikel 57.

#### **Artikel III en artikel IV**

De inwerkingtreding van deze wet is bepaald op de eerste dag van de tweede kalendermaand volgende op de datum waarop de wet in het Staatsblad is geplaatst. In verband met de door de bedrijfsverenigingen en fiscus gehanteerde tijdvakken, is inwerkingtreding aan het begin van een maand voor alle partijen het meest eenvoudig. Ingevolge het bepaalde in artikel III is de regeling ook van toepassing op werk dat na de inwerkingtreding feitelijk wordt uitgevoerd. Het maakt dus niet uit op

welke datum of voor welke perioden de opdracht werd verstrekt. De confectie-industrie kenmerkt zich door het binnen zeer korte tijd vervaardigen van grote partijen kleding. De grondstoffen en voorraden hebben derhalve een hoge omloopsnelheid. Als gevolg van dit feit kan ervan uit worden gegaan dat confectiewerk dat zich één maand na inwerkingtreding van de wet in een atelier bevindt, na inwerkingtreding van de wet tot stand is gekomen.

De Staatssecretaris van Sociale Zaken en Werkgelegenheid,  
F. H. G. de Grave

De Staatssecretaris van Financiën,  
W. A. F. G. Vermeend

De Minister van Justitie,  
W. Sorgdrager