

**Wijziging van enkele belastingwetten en enkele andere wetten ten behoeve van het vervangen van de Verklaring arbeidsrelatie door de Beschikking geen loonheffingen (Wet invoering Beschikking geen loonheffingen)**

**VOORSTEL VAN WET**

Allen, die deze zullen zien of horen lezen, saluut! doen te weten:

Alzo Wij in overweging genomen hebben, dat het wenselijk is in een aantal belastingwetten en enige andere wetten enkele wijzigingen aan te brengen ter verbetering van de handhaafbaarheid van de gevolgen van het onderscheid tussen de verschillende vormen van inkomen uit tegenwoordige arbeid, onder andere door de introductie van een andere verantwoordelijkheidsverdeling tussen opdrachtnemers en opdrachtgevers;

Zo is het, dat Wij, de Afdeling advisering van de Raad van State gehoord, en met gemeen overleg der Staten-Generaal, hebben goedgevonden en verstaan, gelijk Wij goedvinden en verstaan bij deze:

**Artikel I**

In de Wet inkomstenbelasting 2001 vervalt afdeling 3.15.

**Artikel II**

De Wet op de loonbelasting 1964 wordt als volgt gewijzigd:

A. **Artikel 5a**, eerste lid, onderdeel a, komt te luiden:

a. hij in Nederland woont en bij een beschikking als bedoeld in artikel 8b, eerste lid, is verklaard dat ter zake van de voordelen die hij geniet uit zijn optreden geen inhoudingsplicht bestaat;.

B. **Artikel 6a** vervalt.

C. Na **artikel 8a** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

**Artikel 8b**

1. Als inhoudingsplichtige van een persoon wordt onder de hierna genoemde voorwaarden niet beschouwd degene die beschikt over een afschrift van een beschikking als bedoeld in het derde lid, waaruit blijkt dat geen inhoudingsplicht bestaat voor de voordelen uit de werkzaamheden van die persoon:

a. de werkzaamheden en de wijze waarop en de condities waaronder die werkzaamheden worden verricht, komen overeen met de werkzaamheden die in de beschikking zijn aangeduid, onderscheidenlijk met de wijze waarop en de condities waaronder de werkzaamheden volgens de beschikking worden verricht;

b. de werkzaamheden vallen in het kalenderjaar waarvoor de beschikking geldt;

c. degene voor wie de werkzaamheden worden verricht:

1°. heeft de identiteit van degene die de werkzaamheden verricht vastgesteld aan de hand van een document als bedoeld in artikel 1, eerste lid, onder 1° tot en met 3°, van de Wet op de identificatieplicht;

2°. heeft de aard en het nummer van het document, bedoeld onder 1°, in zijn administratie opgenomen, en

3°. bewaart een afschrift van het document, bedoeld onder 1°, bij zijn administratie.

2. Aan de voorwaarde, bedoeld in het eerste lid, onderdeel b, wordt ook geacht te zijn voldaan indien de werkzaamheden vallen in het kalenderjaar aansluitend op het kalenderjaar waarop de beschikking betrekking heeft en worden verricht op basis van een overeenkomst die is aangegaan:

a. vóór 1 november van het kalenderjaar waarvoor de beschikking geldt, en

b. ingeval voor het aansluitende kalenderjaar reeds een beschikking is aangevraagd: vóór de dagtekening van die beschikking.

3. De persoon die werkzaamheden gaat verrichten en zekerheid wenst omtrent de vraag of geen inhoudingsplicht bestaat voor de voordelen uit die werkzaamheden of uit een arbeidsverhouding of arbeidsverhoudingen waarin sprake is van hetzelfde soort werkzaamheden die hij op overeenkomstige wijze en onder overeenkomstige condities gaat verrichten, kan een verzoek indienen bij de inspecteur. De inspecteur beslist op het verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking. Bij ministeriële regeling kunnen regels worden gesteld over de wijze waarop het verzoek wordt gedaan en de beschikking wordt gegeven, waarbij bepaald kan worden dat dit uitsluitend langs elektronische weg geschiedt.

4. Uit de beschikking, bedoeld in het eerste lid, blijkt het soort werkzaamheden dat wordt verricht en de wijze waarop en de condities waaronder die werkzaamheden worden verricht alsmede het kalenderjaar waarvoor de beschikking geldt.

**Artikel III**

In de Ziektewet wordt in **artikel 6**, eerste lid, onderdeel e, “artikel 6a van de Wet op de loonbelasting 1964” vervangen door: artikel 8b, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964.

**Artikel IV**

In de Werkloosheidswet wordt in **artikel 6**, eerste lid, onderdeel e, “artikel 6a van de Wet op de loonbelasting 1964” vervangen door: artikel 8b, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964.

**Artikel V**

In de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering wordt in **artikel 6**, eerste lid, onderdeel e, “artikel 6a van de Wet op de loonbelasting 1964” vervangen door: artikel 8b, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964.

**Artikel VI**

In de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen wordt in artikel 4a, eerste lid, “artikel 3.156 van de Wet inkomstenbelasting 2001” vervangen door: artikel 3.156 van de Wet inkomstenbelasting 2001, zoals dat artikel tot het in artikel IX, eerste lid, van de Wet invoering Beschikking geen loonheffingen bedoelde tijdstip luidde.

**Artikel VII**

De inspecteur kan al voor inwerkingtreding van deze wet een beschikking als bedoeld in artikel 8b, eerste lid, van de Wet op de loonbelasting 1964, zoals dat ingevolge artikel II, onderdeel C, komt te luiden, afgeven. Artikel 8b, derde lid, van de Wet op de loonbelasting 1964, zoals dat ingevolge artikel II, onderdeel C, komt te luiden, is van overeenkomstige toepassing.

**Artikel VIII**

De artikelen 3.156 en 3.157 van de Wet inkomstenbelasting 2001, artikel 6a van de Wet op de loonbelasting 1964, artikel 6 van de Ziektewet, artikel 6 van de Werkloosheidswet en artikel 6 van de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering, zoals die artikelen tot het in artikel IX, eerste lid, bedoelde tijdstip luidden, blijven tot een bij regeling van Onze Minister van Financiën te bepalen datum van toepassing op beschikkingen die zijn afgegeven op grond van de artikelen 3.156 of 3.157 van de Wet inkomstenbelasting 2001, zoals die artikelen tot het in artikel IX, eerste lid, bedoelde tijdstip luidden.

**Artikel IX**

1. Deze wet treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip.

2. In afwijking van het eerste lid treedt artikel VII in werking op de dag na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin deze wet wordt geplaatst.

**Artikel X**

Deze wet wordt aangehaald als: Wet invoering Beschikking geen loonheffingen.

Lasten en bevelen dat deze in het Staatsblad zal worden geplaatst en dat alle ministeries, autoriteiten, colleges en ambtenaren die zulks aangaat, aan de nauwkeurige uitvoering de hand zullen houden.

Gegeven

De Staatssecretaris van Financiën,

**Wijziging van enkele belastingwetten en enkele andere wetten ten behoeve van het vervangen van de Verklaring arbeidsrelatie door de Beschikking geen loonheffingen (Wet invoering Beschikking geen loonheffingen)**

**Memorie van toelichting**

**I. Algemeen**

De afgelopen tien jaar heeft zich een sterke groei voorgedaan van het aantal zelfstandigen zonder personeel (zzp’ers). Deze zzp’ers hebben een belangrijke rol op de arbeidsmarkt. Ze zorgen voor flexibiliteit en leveren specifieke kennis of expertise. Veel werkenden hebben de wens om als zelfstandige actief te zijn op de arbeidsmarkt.

Tegelijk met de groei van het aantal zzp’ers wordt in de praktijk echter ook geconstateerd dat sprake is van een groep arbeidskrachten die worden aangeduid met de term schijnzelfstandigen. Dit betreft een groep werkenden die in naam zelfstandige zijn, maar waarvan de arbeidsrelatie op grond van wet en jurisprudentie feitelijk als dienstbetrekking zou moeten worden gekwalificeerd. Schijnzelfstandigheid kan onder de huidige wet- en regelgeving onvoldoende worden tegengegaan door middel van toezicht. De oorzaak hiervan is mede gelegen in het feit dat de zogenoemde Verklaring arbeidsrelatie (VAR), indien dit een VAR winst uit onderneming (VAR-wuo) of een VAR directeur-grootaandeelhouder (VAR-dga) betreft, een opdrachtgever vrijwaart van de verplichting om loonbelasting en premie volksverzekeringen op de vergoeding in te houden en premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (Zvw) over de vergoeding te betalen indien achteraf blijkt dat de VAR niet in overeenstemming is met de feitelijke arbeidsrelatie. Tegelijkertijd biedt de VAR in veel gevallen voor opdrachtnemers een schijnzekerheid over de fiscale kwalificatie van de inkomsten van die opdrachtnemer (de belastingplichtige) voor de inkomstenbelasting, wat leidt tot onbegrip jegens en discussie met de Belastingdienst.

In de brief van 17 september 2012 heeft het kabinet aangekondigd dat het met behoud van rechtszekerheid voor opdrachtgevers en zzp’ers de verdeling van verantwoordelijkheden tussen deze beide partijen meer in balans wil brengen en daarmee de te hoge druk op de handhavingscapaciteit van de Belastingdienst wil verminderen.[[1]](#footnote-1) Tevens is in die brief aangegeven dat het kabinet misbruik van het systeem wil tegengaan.

Het bovenstaande is tevens reden om met dit wetsvoorstel de VAR af te schaffen en te vervangen door de hierna nader toegelichte Beschikking geen loonheffingen (BGL). Daarmee wordt enerzijds de verantwoordelijkheid voor de opdrachtgever vergroot,[[2]](#footnote-2) terwijl anderzijds vooraf geen verwachtingen meer worden gewekt - in de vorm van een VAR-beschikking - dat het inkomen uit arbeid van de opdrachtnemer bijvoorbeeld als winst uit onderneming kwalificeert. Deze wijzigingen zullen hierna worden toegelicht.

De VAR is oorspronkelijk bedoeld om de opdrachtnemer (de belastingplichtige) zekerheid te geven over de fiscale kwalificatie van de voordelen uit zijn arbeidsrelatie. De VAR biedt een oordeel vooraf door de Belastingdienst op basis van gegevens verstrekt door de VAR-aanvrager (de opdrachtnemer) bij het verzoek om afgifte van een VAR. De zekerheid die de VAR de aanvrager biedt over de aard van zijn inkomen heeft het zelfstandig ondernemerschap gemakkelijker en aantrekkelijker gemaakt. De VAR heeft dan ook een belangrijke rol gespeeld in de stimulering van ondernemerschap.

De rechtszekerheid die de Belastingdienst met de VAR kan bieden is echter inherent beperkt; de afgifte geschiedt op basis van feiten en omstandigheden die zich nog voor moeten gaan doen. Het ligt dan ook voor de hand dat de feiten en omstandigheden in de praktijk regelmatig afwijken van die in de aanvraag. De meldingsplicht die de wet kent voor de belastingplichtige om deze afwijkingen te melden bij de Belastingdienst, wordt in de praktijk vrijwel nooit nageleefd.

De aldus afgegeven VAR schept echter bij belastingplichtigen wel verwachtingen als het gaat om de fiscale kwalificatie van het arbeidsinkomen. Ondanks dat de zekerheid die de VAR kan bieden zoals aangegeven inherent beperkt is, betekent dat niet dat opdrachtnemers zich altijd van deze beperkingen bewust zijn. Met deze beperkte rechtszekerheid worden zij geconfronteerd wanneer de Belastingdienst de VAR op basis van de werkelijke feiten en omstandigheden herziet of de aangifte inkomstenbelasting corrigeert. De fiscale kwalificatie van het inkomen voor de inkomstenbelasting vindt pas plaats bij de afhandeling van de aangifte inkomstenbelasting op basis van zowel de VAR als de dan bekende gegevens over de feitelijke arbeidsrelatie(s) met de opdrachtgever(s). Met de VAR wordt zo een schijnzekerheid gecreëerd.

Het belang van de VAR voor de dagelijkse praktijk is in 2005 in belangrijke mate vergroot door de introductie van de vrijwaring voor de opdrachtgevers als gevolg van de Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR[[3]](#footnote-3). Als gevolg van die wet geldt dat indien uit de VAR blijkt dat de voordelen die een belastingplichtige geniet, kunnen worden geduid als winst uit onderneming (VAR-wuo) of als voordelen uit werkzaamheden verricht voor rekening en risico van een vennootschap waarin de belastingplichtige een aanmerkelijk belang heeft (VAR-dga), de opdrachtgever onder bepaalde administratieve voorwaarden geen loonbelasting en premie volksverzekeringen op de vergoeding in hoeft te houden en geen premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw over de vergoeding hoeft te betalen.

De opdrachtgever heeft niet de verantwoordelijkheid om te controleren of de VAR op goede gronden is afgegeven. Die verantwoordelijkheid ligt volledig bij de opdrachtnemer; hij vult de aanvraag in en hij is verantwoordelijk voor de juistheid van de verstrekte gegevens. De opdrachtgever is niet bij de VAR-aanvraag betrokken en op de VAR-beschikking wordt ook niet weergegeven op grond van welke bij de aanvraag gegeven antwoorden de VAR-beschikking is afgegeven. Daardoor ontbreekt bij de opdrachtgever de mogelijkheid tot een controle van de gronden waarop de VAR-beschikking is afgegeven. De gevolgen van een VAR die niet aansluit bij de werkelijke situatie slaan dan ook eenzijdig neer bij de opdrachtnemer (schijnzelfstandige), omdat de opdrachtgever hier geen (wettelijke) verantwoordelijkheid voor draagt. Voor opdrachtgevers ontbreekt dan ook de prikkel en de noodzaak om te controleren of de VAR-wuo of VAR-dga wel op goede gronden is afgegeven. Hierdoor kan de situatie ontstaan dat sprake is van een dienstbetrekking, terwijl de daarbij passende gevolgen voor de loonbelasting, premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw (loonheffingen) op grond van de wettelijke systematiek achterwege blijven. Dit leidt onder meer tot een inperking van de kring van verzekerden voor de werknemersverzekeringen.

De VAR wordt met name gebruikt voor het verkrijgen van zekerheid op het punt van de loonheffingen. In de huidige VAR-systematiek is het voor zowel opdrachtgevers als opdrachtnemers financieel voordelig een arbeidsrelatie aan te gaan op basis van een VAR-wuo of VAR-dga. De opdrachtnemer zal daardoor geneigd zijn de VAR-aanvraag zodanig in te vullen dat deze leidt tot een VAR-wuo of VAR-dga, waarbij de feitelijke omstandigheden van de arbeidsrelatie geheel of gedeeltelijk worden genegeerd. Oneigenlijke constructies kunnen leiden tot concurrentieverstoring op de arbeidsmarkt en ondermijnen de solidariteitsgedachte achter het stelsel van werknemersverzekeringen. Schijnzelfstandigen (met of zonder VAR) doen bovendien ten onrechte een beroep op ondernemersfaciliteiten. Tot slot leidt de VAR-systematiek ertoe dat de effecten van handhaving uitsluitend neerslaan bij de schijnzelfstandigen en niet bij de opdrachtgevers, terwijl schijnzelfstandigheid over het algemeen het gevolg is van de wijze waarop beide partijen samen hun arbeidsverhouding vormgeven. Dan ligt het voor de hand dat beide partijen kunnen worden aangesproken op hun handelen, naar de mate waarin zij daar zelf invloed op hebben gehad.

In de ogen van het kabinet zijn dan ook – mede in het kader van de bredere aanpak van schijnconstructies, waaronder schijnzelfstandigheid - maatregelen nodig om oneigenlijk gebruik van de VAR aan te kunnen pakken. In de kabinetsbrief van 17 september 2012 zijn zowel wettelijke als niet-wettelijke maatregelen aangekondigd rond de VAR.[[4]](#footnote-4) Zoals uit het voorgaande volgt, wordt er in het onderhavige wetsvoorstel echter voor gekozen om de VAR niet aan te passen, maar af te schaffen en te vervangen door de hierna toegelichte BGL. Dit is dus een aanvullende maatregel ten opzichte van genoemde kabinetsbrief. Flankerend aan deze maatregel onderneemt het kabinet stappen om het aanvraagproces van de BGL transparanter te laten verlopen via de introductie van een webmodule. De in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen maatregelen maken het tezamen met de andere maatregelen, zoals de webmodule, mogelijk om schijnzelfstandigheid effectiever te gaan bestrijden, zonder dat bonafide opdrachtgevers en opdrachtnemers rechtszekerheid over de loonheffingen hoeven te verliezen. Tevens heeft de voorgestelde systematiek tot gevolg dat beide partijen er belang bij krijgen dat de aanvraag naar waarheid wordt ingevuld.

De eerste maatregel die in dit wetsvoorstel ten aanzien van de beschikking is opgenomen, richt zich op de reikwijdte van de beschikking. Om het verkrijgen van rechtszekerheid voor de loonheffingen te behouden, stelt het kabinet voor om de mogelijkheid daartoe met de introductie van de BGL te behouden en de BGL te beperken tot een beschikking met betrekking tot de loonheffingen. De beschikking beperkt zich voortaan tot een oordeel of voor de arbeidsverhouding onder de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) geen inhoudingsplicht bestaat (hetgeen ook doorwerkt in de inhoudingsplicht voor de premie volksverzekeringen en de verschuldigdheid van premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw), indien aan de daarvoor geldende voorwaarden wordt voldaan. Tevens beperkt de Belastingdienst zich bij de aanvraag van een BGL tot toekenning of afwijzing van het verzoek.

Wanneer een BGL wordt afgegeven, geeft deze niet langer een voorlopig oordeel over de wijze waarop de werkzaamheden voor de inkomstenbelasting moeten worden gekwalificeerd. Daarmee wordt niet langer de indruk gewekt dat de Belastingdienst bij de beoordeling van de aangifte inkomstenbelasting niet “zijn handen vrij ” heeft om ingeval de gegevens op de VAR-aanvraag afwijken van de werkelijke situatie een zelfstandig oordeel te vellen over de kwalificatie van het inkomen. Dit is met name van belang voor de vraag of het inkomen als winst uit onderneming of als resultaat uit overige werkzaamheden moet worden aangemerkt. Dat met de BGL geen (voorlopige) kwalificatie voor de inkomstenbelasting meer wordt gegeven neemt niet weg dat als de feiten en omstandigheden zoals op de BGL vermeld overeenkomen met de werkelijke situatie, er voor de Belastingdienst geen aanleiding zal zijn bij de aanslag inkomstenbelasting het standpunt in te nemen dat ondanks de BGL sprake is van loon. Dat kan in beginsel slechts worden vastgesteld door een beoordeling van de werkelijke arbeidsrelatie in de praktijk. Indien de Belastingdienst constateert dat op grond van de BGL geen loonheffingen zijn verschuldigd en desondanks tot het oordeel komt dat op grond van alle werkelijke feiten en omstandigheden sprake is van een dienstbetrekking[[5]](#footnote-5), kan ondanks het ontbreken van verschuldigdheid van loonheffingen bij de aanslag inkomstenbelasting het inkomen wel als loon worden gekwalificeerd. Dit zal in de voorgestelde systematiek echter een uitzonderlijke situatie worden.

Deze systematiek heeft tevens tot gevolg dat ook ingeval de voordelen uit de werkzaamheden fiscaal moeten worden geduid als resultaat uit overige werkzaamheden, rechtszekerheid wordt geboden over de gevolgen voor de loonheffingen, waar dat onder de systematiek van de VAR niet het geval is. Personen die resultaat uit overige werkzaamheden genieten en daarvoor in de VAR-systematiek recht op een VAR-row zouden hebben, komen daarmee in dezelfde positie te verkeren als degenen die tot nu toe een VAR-wuo ontvingen, zodat zij ten opzichte van die groep op dit punt niet meer in het nadeel zijn bij het verkrijgen van opdrachten. De beperkingen die deze zzp’ers van de huidige VAR-row ondervinden, worden daarmee weggenomen.

De tweede maatregel is de introductie van de medeverantwoordelijkheid van de opdrachtgever voor de controle op de juistheid van de BGL en is bedoeld om het evenwicht in verantwoordelijkheden tussen opdrachtgever en opdrachtnemer te herstellen. Deze maatregel is – toen weliswaar nog uitgaande van de VAR - reeds aangekondigd in genoemde kabinetsbrief van 17 september 2012.

De medeverantwoordelijkheid wordt zo vormgegeven dat slechts dan zekerheid met betrekking tot de loonheffingen wordt verkregen, indien naast het soort werkzaamheden dat wordt verricht, ook de wijze waarop en condities waaronder in de praktijk gewerkt wordt, volledig overeenkomen met de wijze en condities die op de beschikking staan vermeld. Deze wijze en condities hebben betrekking op hetgeen de opdrachtnemer aan de Belastingdienst heeft gemeld bij de aanvraag van de BGL en het betreft alleen de wijze en condities waarop opdrachtgevers zelf beslissende invloed kunnen uitoefenen, zoals of de opdrachtnemer zich mag laten vervangen voor de uitvoering van de werkzaamheden, wie het risico draagt voor schade bij de uitvoering van de werkzaamheden en of de opdrachtnemer zelf zijn werktijden mag bepalen.

Als beide partijen handelen overeenkomstig hetgeen is opgenomen in de beschikking, zijn er voor de opdrachtgever geen andere gevolgen in de sfeer van de loonheffingen dan uit de beschikking volgt. Hiermee blijft het voor bonafide opdrachtgevers mogelijk om de voor hen wenselijke rechtszekerheid te behouden, zodat geen risico op correcties en eventuele naheffingen wordt gelopen. Het kunnen verkrijgen van deze rechtszekerheid wordt essentieel geacht en blijft daarom ook de basis van de nieuwe systematiek. Als gevolg van de medeverantwoordelijkheid van de opdrachtgever kan deze zich echter niet meer automatisch op de BGL beroepen, waarmee een belangrijke stap wordt gezet in het verbeteren van de mogelijkheden tot handhaving en daarmee het terugdringen van schijnzelfstandigheid.

Ingeval de Belastingdienst bij controle constateert dat de arbeidsrelatie voldoet aan de maatstaven die leiden tot inhoudingsplicht voor de loonbelasting, kan de Belastingdienst bezien of de feiten en omstandigheden nopen tot het opleggen van een correctieverplichting of tot het opleggen van een naheffingsaanslag bij de betreffende opdrachtgever omdat de werkelijke situatie afwijkt van de feiten en omstandigheden die op de BGL vermeld staan. De bewijslast hiervoor ligt uiteraard bij de Belastingdienst.

De medeverantwoordelijkheid van de opdrachtgever draagt er tevens aan bij dat opdrachtnemers zich beter bewust worden van de beperkte mate van zekerheid die de BGL biedt. Opdrachtgevers zullen immers niet snel genoegen nemen met een BGL waarop feiten en omstandigheden van de arbeidsverhouding staan vermeld die niet overeenkomen met de feiten en omstandigheden in de praktijk. De medeverantwoordelijkheid zorgt er dan ook voor dat het antwoord op de bij de aanvraag gestelde vragen afgestemd moet worden op de feitelijke situatie. Doordat de opdrachtgever van de opdrachtnemer zal verlangen dat een en ander met elkaar in overeenstemming is, zullen opdrachtnemers zich er bewuster van worden dat de BGL uitsluitend rechtskracht heeft als de feiten en omstandigheden in de praktijk overeenkomen met de gegeven antwoorden bij de aanvraag. Het kabinet verwacht dan ook dat van deze wijziging een preventief effect uitgaat.

Naast deze twee wettelijke maatregelen zal uiterlijk op 1 januari 2015 de webmodule voor de aanvraag van de BGL operationeel zijn. Deze maakt het proces van afgifte van de beschikking transparanter. De webmodule biedt een oordeel over de inhoudingsplicht aan de hand van een serie vragen die zijn gebaseerd op de jurisprudentie. Direct na het invullen van de vragenlijst wordt zichtbaar of de aanvraag wordt gehonoreerd. Het is vervolgens aan de opdrachtnemer om te beslissen of de BGL daadwerkelijk wordt aangevraagd. Daarnaast leidt de webmodule structureel tot een vermindering van administratieve lasten voor de opdrachtnemer, omdat de BGL via internet eenvoudig is aan te vragen en gedane aanvragen worden bewaard zodat nieuwe aanvragen sneller kunnen worden gedaan.

Het kabinet is zich ervan bewust dat met de in dit wetsvoorstel opgenomen wettelijke maatregelen schijnzelfstandigheid niet volledig kan worden uitgebannen. Wel worden de mogelijkheden tot het creëren van schijnzelfstandigheid met gebruikmaking van een BGL aanzienlijk beperkt. Tevens wordt hiermee een eind gemaakt aan de situatie dat uitsluitend de opdrachtnemer de negatieve financiële effecten van handhaving bij constatering van schijnzelfstandigheid ervaart, terwijl de vormgeving van de arbeidsrelatie in onderling overleg tot stand komt.

Schijnzelfstandigheid kan daarnaast slechts adequaat bestreden worden indien opdrachtgevers een voldoende risico op correcties en naheffingen ervaren. Hierbij is een passend sanctiestelsel op zijn plaats. Het bestaande fiscale boetestelsel biedt hier de mogelijkheid al toe waarbij in het boetebeleid van de Belastingdienst de hoogte van de boete oploopt in geval van recidive. Indien de Belastingdienst bij controle constateert dat bij de feitelijke invulling van de arbeidsrelatie wordt afgeweken van de feiten en omstandigheden die op de BGL staan vermeld en dat die arbeidsrelatie leidt tot de verplichting om loonheffingen af te dragen of te voldoen, zal de Belastingdienst op het moment dat hij tot een correctie verplicht of tot naheffing overgaat het standpunt innemen dat bij die arbeidsrelatie reeds vanaf het ontstaan niet was voldaan aan de voorwaarden voor het uitschakelen van de inhoudingsplicht. Behoudens tegenbewijs door de opdrachtgever brengt dit standpunt met zich mee dat over de gehele periode dat die arbeidsrelatie heeft bestaan loonheffingen worden nageheven, voor zover dat niet beperkt wordt door de wettelijke termijnen waarbinnen naheffing mogelijk is. Uiteraard kan echter niet worden nageheven met betrekking tot de periode dat de opdrachtgever nog een beroep op de VAR kon doen en worden dus ook geen boetes opgelegd met betrekking tot die periode.

Ook is het daarnaast wenselijk om waar mogelijk schijnconstructies, waaronder schijnzelfstandigheid, reeds “aan de poort” te voorkomen. Door middel van gerichte voorlichting over de rechten en plichten die horen bij zelfstandig ondernemerschap wil het kabinet bijdragen aan het voorkomen van schijnzelfstandigheid. Samen met verschillende belangenorganisaties voor zzp’ers wordt gewerkt aan aanvullend beleid op dit terrein. Daarbij zal ook aandacht worden besteed aan het onderscheid in de inkomstenbelasting tussen de verschillende kwalificaties van inkomen, op welke gronden dit onderscheid gemaakt wordt en op welke wijze de zzp’er hierover zekerheid kan verkrijgen.

Tot slot moet worden voorkomen dat de aanpak van schijnzelfstandigheid leidt tot een vlucht in andere soorten schijnconstructies. Voorbeelden hiervan zijn Nederlandse werkgevers die via een postbusonderneming formeel in een land gevestigd zijn waar de premiedruk lager is (ook wel bekend als de Cyprusroute) en werkgevers die een groot deel van het (minimum)loon als onkostenvergoeding uitbetalen, waarover geen loonbelasting wordt betaald. In beide gevallen wordt op een oneigenlijke manier ten koste van werknemers een concurrentievoordeel behaald. Het kabinet heeft daarom met het actieplan schijnconstructies een integrale aanpak van schijnconstructies in gang gezet.

*Budgettaire aspecten*

Dit wetsvoorstel heeft geen budgettaire gevolgen.

*Administratieve lasten*

De administratieve lasten nemen als gevolg van de introductie van de medeverantwoordelijkheid voor opdrachtgevers structureel toe met € 4,2 miljoen.

Als gevolg van de introductie van de webmodule, die samenhangt met de maatregelen in dit wetsvoorstel, stijgen de administratieve lasten voor opdrachtnemers incidenteel in 2015 met € 4,4 miljoen. Vanaf 2016 brengt de webmodule voor opdrachtnemers een verlichting van administratieve lasten mee van € 1,9 miljoen structureel.

*Uitvoeringskosten*

De uitvoeringskosten zijn opgenomen in onderstaande tabel. Deze bestaan in de eerste jaren uit voornamelijk incidentele kosten, zoals de gefaseerde bouw van de webmodule en voorlichting over de overgang naar de nieuwe systematiek. De structurele kosten hebben voornamelijk betrekking op beheer van de webmodule, een uitbreiding van de personele bezetting als gevolg van een toename van het aantal beschikkingen en een toename van het aantal verzoeken om ondersteuning bij de aanvraag. Daarentegen worden besparingen gerealiseerd door de invoering van een volledig digitaal proces van aanvragen en beschikken.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 2014 | 2015 | 2016 | Struc. |
| Totaal (x €1.000) | 3.210 | 95 | 2.055 | 15 |

**II Artikelsgewijze toelichting**

**Artikel I**

*Artikel I (afdeling 3.15 van de Wet inkomstenbelasting 2001)*

Met de voorgestelde wijziging van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) komen afdeling 3.15 en daarmee de artikelen 3.156 en 3.157 van die wet te vervallen. Omdat de reikwijdte van de BGL ten opzichte van de VAR beperkt wordt tot een oordeel over de verschuldigdheid van loonheffingen, ligt plaatsing van de BGL in genoemde afdeling in de Wet IB 2001, zoals nu het geval is met de VAR, niet voor de hand. Daarom wordt voorgesteld om de wettelijke bepalingen ten aanzien van de aanvraag van de beschikking en eisen die aan de beschikking verbonden zijn, te laten vervallen in de Wet IB 2001 en over te brengen naar de Wet LB 1964.

**Artikel II**

*Artikel II, onderdeel A (artikel 5a van de Wet op de loonbelasting 1964)*

De voorgestelde wijziging van artikel 5a, eerste lid, onderdeel a, van de Wet LB 1964 hangt samen met het vervallen van de VAR in de Wet IB 2001 en de introductie van de BGL in artikel 8b van de Wet LB 1964. In dat verband wordt de verwijzing naar de huidige op de VAR betrekking hebbende artikelen 3.156 en 3.157 van de Wet IB 2001 vervangen door een verwijzing naar artikel 8b, eerste lid, van de Wet LB 1964. Omdat de BGL zowel de VAR-wuo als de VAR-dga vervangt, is een onderscheid zoals dat in het huidige artikel 5a, eerste lid, onderdeel a, onder 1˚ en 2˚, van de Wet LB 1964 wordt gemaakt niet langer nodig.

*Artikel II, onderdeel B (artikel 6a van de Wet op de loonbelasting 1964)*

In verband met het vervallen van de VAR en de introductie van de BGL in artikel 8b van de Wet LB 1964 kan het huidige artikel 6a van de Wet LB 1964 vervallen. Hetgeen in artikel 6a van de Wet LB 1964 is opgenomen ten aanzien van de VAR wordt in enigszins gewijzigde vorm met betrekking tot de BGL overgenomen in het voorgestelde artikel 8b, eerste en tweede lid, van de Wet LB 1964.

*Artikel II, onderdeel C (artikel 8b van de Wet op de loonbelasting 1964)*

In het voorgestelde artikel 8b van de Wet LB 1964 wordt geregeld onder welke voorwaarden met gebruikmaking van de BGL voor de voordelen uit een arbeidsverhouding tussen opdrachtnemer en opdrachtgever voor de Wet LB 1964 geen inhoudingsplicht voor de opdrachtgever bestaat, alsmede voor welke periode de BGL geldig is, hoe de opdrachtnemer de BGL kan aanvragen en wat er in de BGL wordt vermeld.

Het voorgestelde artikel 8b, eerste lid, van de Wet LB 1964 is grotendeels ontleend aan het huidige artikel 6a van de Wet LB 1964, dat ingevolge dit wetsvoorstel komt te vervallen. De wijzigingen ten opzichte van laatstgenoemd artikel worden hierna toegelicht.

De belangrijkste wijziging ten opzichte van het huidige artikel 6a van de Wet LB 1964 is opgenomen in het voorgestelde artikel 8b, eerste lid, onderdeel a. Daarin is de medeverantwoordelijkheid van de opdrachtgever opgenomen door als voorwaarde voor een beroep op de BGL op te nemen dat de wijze waarop en de condities waaronder in de onderlinge arbeidsverhouding tussen opdrachtnemer en opdrachtgever wordt gewerkt, overeenkomen met hetgeen vermeld staat op de BGL. Hierbij valt te denken aan de risicoverdeling tussen opdrachtgever en opdrachtnemer, de wijze waarop invulling wordt gegeven aan de instructiebevoegdheid van de opdrachtgever en de mate waarin de opdrachtnemer zelfstandig kan opereren.

Bij risicoverdeling valt te denken aan verantwoordelijkheid voor schade die tijdens de werkzaamheden wordt veroorzaakt en doorbetaling bij ziekte en vakantie. Bij de instructiebevoegdheid gaat het om de mate waarin de opdrachtgever bepaalt op welke tijd en plaats de werkzaamheden moeten worden uitgevoerd en of en hoe er toezicht op de werkzaamheden plaatsvindt. Bij het zelfstandig opereren door de opdrachtnemer gaat het bijvoorbeeld om de vraag of de opdrachtnemer zich kan laten vervangen. Op de BGL worden eenduidige stellingen vermeld zodat de controle door de opdrachtgever zo eenvoudig mogelijk is. De opdrachtgever kan dus alleen maar rechtszekerheid ten aanzien van de loonheffingen aan de BGL ontlenen als naast de soort werkzaamheden, allefeiten en omstandigheden die daarop vermeld staan overeenkomen met de feitelijke situatie.

Om de controle door de opdrachtgever mogelijk te maken zullen in de BGL de door de aanvrager gegeven antwoorden worden weergegeven waarvoor de medeverantwoordelijkheid van de opdrachtgever geldt. De systematiek wijzigt voor het overige niet ten opzichte van de VAR. Na controle van de BGL en de daarop weergegeven antwoorden, heeft de opdrachtgever rechtszekerheid met betrekking tot de loonheffingen door het bewaren van een kopie van de BGL en een kopie van het identiteitsbewijs van de opdrachtnemer in zijn administratie.

Op grond van het voorgestelde artikel 8b, eerste lid, van de Wet LB 1964 hoeft een opdrachtgever geen onderzoek te doen of hij inhoudingsplichtige voor de loonbelasting is indien de wijze waarop en condities waaronder de BGL-houder bij hem werkt, volledig overeenkomen met hetgeen is opgenomen in de BGL en ook aan de andere in genoemd artikel 8b, eerste lid, opgenomen voorwaarden wordt voldaan. Is dat niet het geval, dan vervalt de rechtszekerheid die de opdrachtgever aan de BGL mag ontlenen. De opdrachtgever is dan zelf gehouden te onderzoeken of hij inhoudingsplichtige is voor de loonbelasting en de premie voor de volksverzekeringen en of hij premies werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw is verschuldigd. De opdrachtgever kan er uiteraard ook voor kiezen om de opdrachtnemer alsnog een BGL te laten aanvragen waarbij de antwoorden waarvoor hij medeverantwoordelijk is, wel overeenkomen met de feiten en omstandigheden van hun overeengekomen arbeidsverhouding. Indien de webmodule op grond van die feiten en omstandigheden alsnog tot het oordeel komt dat de BGL moet worden afgegeven, kan op grond van die nieuwe BGL alsnog rechtszekerheid worden verkregen.

Als bij controle achteraf blijkt dat de invulling van de werkzaamheden niet overeenkomt met de weergave op de BGL, kan dit leiden tot de conclusie dat er sprake is geweest van inhoudingsplicht voor de loonbelasting. Indien dit op grond van de feiten en omstandigheden onder de verantwoordelijkheid van de opdrachtgever valt, is de opdrachtgever dan voor de periode van die werkzaamheden tevens werkgever en daarmee premieplichtig voor de premies werknemersverzekeringen omdat sprake is van een dienstbetrekking in de zin van de werknemersverzekeringenwetten. Dit volgt uit artikel 3, eerste lid, van de Ziektewet, artikel 3, eerste lid, van de Werkloosheidswet, artikel 3, eerste lid, van de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering en artikel 8, eerste lid, van de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen. Artikel 6, eerste lid, onderdeel e, van de Ziektewet, artikel 6, eerste lid, onderdeel e, van de Werkloosheidswet en artikel 6, eerste lid, onderdeel e, van de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering waaruit de vrijwaring voor de werknemerspremies volgt, zijn dan immers niet van toepassing. Dit betekent ook dat de schijnzelfstandige in dat geval werkzaam is geweest in een dienstbetrekking en van rechtswege verzekerd is voor de werknemersverzekeringen. Hij kan dus ook aanspraak maken op uitkeringen ingevolge de werknemersverzekeringen, als hij overigens aan de op grond van die wetten geldende voorwaarden voldoet.

Naast de situatie dat de inspecteur constateert dat de BGL niet geldig is omdat de werkelijke situatie afwijkt van hetgeen beschreven is op de BGL en hij concludeert dat sprake is van een dienstbetrekking en dus van premieplicht van de opdrachtgever, kan het zich ook voordoen dat een BGL-houder een beroep op de werknemersverzekeringen doet. Indien de opdrachtnemer met een BGL zich zonder dat een constatering door de inspecteur daar aanleiding toe geeft, wendt tot het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV) met het verzoek om een uitkering op grond van de werknemersverzekeringen en daarmee een vraag voorlegt met betrekking tot zijn verzekeringsplicht, zal het UWV zelfstandig een beslissing nemen op dit verzoek en daarmee ook over diens verzekeringsplicht voor de werknemersverzekeringen. Het UWV is hiertoe bevoegd op grond van artikel 72c van de Ziektewet, artikel 127a van de Werkloosheidswet, artikel 87, eerste lid, van de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering en artikel 7, tweede lid, van de Wet werk en inkomen naar arbeidsvermogen.

Het UWV en de Belastingdienst beoordelen op eenzelfde wijze op basis van de wet en de gezamenlijke beleidsregels (Beleidsregels beoordeling dienstbetrekking) of sprake is van een dienstbetrekking, of de feiten en omstandigheden overeenkomen met de weergave in de BGL en of de omstandigheden die hebben geleid tot afgifte van de BGL zich hebben voorgedaan. Het UWV kan daarbij op grond van de feiten en omstandigheden van de arbeidsverhouding tot de conclusie komen dat sprake is geweest van een dienstbetrekking en dus van verzekeringsplicht voor de werknemersverzekeringen. Ingeval blijkt dat er sprake is geweest van een verzekerde arbeidsverhouding, dan kan een uitkering worden verstrekt indien overigens aan de voorwaarden daarvoor is voldaan. Het UWV zal de Belastingdienst over de beslissing informeren. Dat kan er voorts toe leiden dat de Belastingdienst aan de werkgever voor de loonheffingen een correctieverplichting of een naheffingsaanslag oplegt.

Het voorgestelde artikel 8b, eerste lid, onderdeel b, van de Wet LB 1964 is ontleend aan het huidige artikel 6a, onderdeel b, van de Wet LB 1964, maar is beperkt tot hetgeen in laatstgenoemd artikel is opgenomen in onderdeel b, onder 1˚. Het voorgestelde artikel 8b, eerste lid, onderdeel c, van de Wet LB 1964 is overgenomen van het huidige artikel 6a, onderdeel c, van de Wet LB 1964, met dien verstande dat enkele tekstuele wijzigingen zonder inhoudelijke betekenis zijn aangebracht om de leesbaarheid te vergroten.

In het voorgestelde artikel 8b, tweede lid, van de Wet LB, is opgenomen onder welke voorwaarden een BGL die betrekking had op een voorgaand kalenderjaar, ook nog in het daaropvolgende kalenderjaar kan worden gebruikt. Hiermee wordt getracht de leesbaarheid van de tekst van het artikel te vergroten ten opzichte van de tekst van het huidige artikel 6a van de Wet LB 1964. De tekst is ontleend aan onderdeel b, onder 2˚, van laatstgenoemd artikel. De wijzigingen van de tekst zoals die wordt voorgesteld voor artikel 8b, tweede lid, van de Wet LB 1964 ten opzichte van artikel 6a, onderdeel b, onder 2˚, van de Wet LB 1964, hebben geen inhoudelijke betekenis, maar vergroten eveneens slechts de leesbaarheid.

Het voorgestelde artikel 8b, derde en vierde lid, van de Wet LB 1964 is ontleend aan het huidige artikel 3.156 Wet IB 2001. Genoemd derde lid komt grotendeels overeen met het huidige artikel 3.156, eerste lid, van de Wet IB 2001. Het verschil is gelegen in het feit dat in het huidige artikel 3.156, eerste lid, van de Wet IB 2001 de verschillende mogelijke uitkomsten van de VAR zijn opgenomen, te weten winst uit onderneming, loon en resultaat uit overige werkzaamheden, terwijl op grond van artikel 8b, derde lid, van de Wet LB 1964 slechts één beschikking kan worden afgegeven. Tegen de afwijzing van de aanvraag van deze beschikking is bezwaar mogelijk. Het is de bedoeling om met de webmodule zowel het verzoek tot de BGL als de afgifte van de beschikking ter beslissing op dat verzoek volledig te digitaliseren. Om dit vast te leggen is een delegatiebepaling opgenomen die – via lagere regelgeving - een volledig digitaal proces mogelijk maakt.

In het voorgestelde artikel 8b, vierde lid, van de Wet LB 1964 wordt de inhoud van de beschikking nader geduid en wordt de op de beschikking op te nemen geldigheidsduur van die beschikking vastgelegd. Conform het huidige artikel 3.156, vierde en vijfde lid, van de Wet IB 2001, is de BGL voor een kalenderjaar geldig. Op grond van het voorgestelde artikel 8b, tweede lid, van de Wet LB 1964 kan overigens voor reeds in het betreffende kalenderjaar aangevangen werkzaamheden deze geldigheid onder omstandigheden iets worden verlengd.

**Artikelen III, IV en V**

*Artikelen III, IV en V (artikel 6 van de Ziektewet, artikel 6 van de Werkloosheidswet en artikel 6 van de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering)*

In verband met het vervallen van artikel 6a van de Wet LB 1964 en het daarvoor in de plaats komen van artikel 8b van die wet, wordt voorgesteld de verwijzingen in artikel 6, eerste lid, onderdeel e, van de Ziektewet, artikel 6, eerste lid, onderdeel e, van de Werkloosheidswet en artikel 6, eerste lid, onderdeel e, van de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering naar artikel 6a van de Wet LB 1964 te vervangen door een verwijzing naar artikel 8b, eerste lid, van de Wet LB 1964. Het betreft daarmee geen inhoudelijke wijziging.

**Artikel VI**

*Artikel VI (artikel 4a van de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen)*

Vanwege het vervallen van artikel 3.156 van de Wet IB 2001, wordt de verwijzing naar dat artikel in artikel 4a van de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen zodanig gewijzigd dat voor laatstgenoemd artikel het vervallen van artikel 3.156 van de Wet IB 2001 geen materiële gevolgen heeft. Hiertoe wordt in artikel 4a van de Wet arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen een verwijzing opgenomen naar artikel 3.156 Wet IB 2001 zoals dat luidt direct voorafgaand aan het moment dat laatstgenoemd artikel op grond van dit wetsvoorstel komt te vervallen.

**Artikel VII**

*Artikel VII (afgifte Beschikking geen loonheffingen)*

Net als bij de huidige VAR is het de bedoeling dat de BGL reeds wordt afgegeven voorafgaand aan (het deel van) het kalenderjaar waar deze betrekking op heeft. Afgifte kan echter niet plaatsvinden voordat het wetsvoorstel tot wet is verheven en het onderdeel van die wet dat die afgifte regelt in werking is getreden. Daarom wordt in artikel VII bepaald dat de afgifte van de BGL reeds voorafgaand aan dat tijdstip kan plaatsvinden en wordt in artikel IX, tweede lid, bepaald dat dit artikel VII in werking treedt op de dag na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin het wordt geplaatst. Ook de afgifte van een BGL ingevolge artikel VII verloopt via een volledig digitaal proces.

**Artikel VIII**

*Artikel VIII (overgangsrecht VAR-beschikkingen)*

Pas na de publicatie in het Staatsblad van deze wet kan worden aangevangen met het afgeven van de BGL. Om belastingplichtigen voldoende tijd te bieden om een BGL aan te vragen en daarmee tevens een piekbelasting voor de webmodule en de Belastingdienst te voorkomen, wordt in het voorgestelde artikel VIII bepaald dat de huidige VAR-systematiek voor een bij ministeriele regeling te bepalen periode nog van toepassing blijft.

**Artikel IX**

*Artikel IX (inwerkingtreding)*

Deze wet treedt in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Zoals hiervoor is toegelicht treedt artikel VII echter reeds in werking op de dag na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin deze wet wordt geplaatst.

De Staatssecretaris van Financiën,

1. Brief van 17 september 2012, Kamerstukken II 2012/13, 31 311, nr. 91, blz. 5. [↑](#footnote-ref-1)
2. Deze maatregel is reeds aangekondigd in de hiervoor genoemde brief van 17 september 2012 en de brief van 23 april 2014, Kamerstukken II 2013/14, 31 311, nr. 107. [↑](#footnote-ref-2)
3. Wet uitbreiding rechtsgevolgen VAR (zie Kamerstukken 29677 voor het wetsvoorstel dat tot deze wet heeft geleid). [↑](#footnote-ref-3)
4. Kamerstukken II 2011/12, 31 311, nr. 91. [↑](#footnote-ref-4)
5. Die conclusie volgt dan uit de feiten en omstandigheden waar de opdrachtgever niet (mede)verantwoordelijk voor is omdat hij daarop geen (beslissende) invloed kan uitoefenen, zie hierna. [↑](#footnote-ref-5)