



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs Commissie Wetsvoorstellen

mr. drs. S.A.W.J. Strik
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen

Aan de Vaste commissie voor Financiën van de
Tweede Kamer der Staten-Generaal
mr. R.F. Berck
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 11 november 2014

**Betreft: Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde
van Belastingadviseurs op Wet invoering Beschikking geen loonheffingen
(BGL)**

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennis genomen van het wetsvoorstel Wet invoering Beschikking geen loonheffingen (hierna: Wet BGL). De Orde is van mening dat het wetsvoorstel Wet BGL geen oplossingen biedt voor de problematiek van 'schijnzelfstandigheid' en derhalve niet in deze vorm ingevoerd zou moeten worden.

1. Belang van zekerheid vooraf voor opdrachtgevers

In het verleden zijn de rechtsgevolgen van een VAR welbewust uitgebreid om met name de opdrachtgevers vooraf zekerheid te geven of er al dan niet een inhoudingsplicht bestaat ten aanzien van een bepaalde arbeidsrelatie die ze met een opdrachtnemer aangaan. Een zogenoemde VAR-wuo of VAR-dga geeft de opdrachtgever daarbij een vrijwaring voor eventuele naheffingen, mocht achteraf blijken dat de betreffende arbeidsrelatie toch als (fictieve) dienstbetrekking kwalificeert.

Deze zekerheid vooraf is voor opdrachtgevers van groot belang, gezien de financiële impact die een herkwalificatie achteraf voor hen kan hebben. Herkwalificatie van de arbeidsrelatie zal in de praktijk vaak leiden tot een naheffingsaanslag loonheffingen voor de opdrachtgever die extra hoog uitvalt, omdat het gehele loon wordt belast tegen het tarief van de hoogste schijf (52%), waarbij doorgaans wordt gebruteerd (hetgeen betekent dat een tarief van 108,3% wordt gehanteerd), waarbij in beginsel via niet-verhaalbare eindheffing wordt nageheven, zodat de aanslag voor rekening van de opdrachtgever blijft, en tot slot geen rekening wordt gehouden met heffingskortingen. En zelfs, indien de naheffingsaanslag zodanig wordt vastgesteld dat deze wel verhaalbaar is op de opdrachtnemer, dan is het in de praktijk meestal zeer lastig om daadwerkelijk verhaal op de opdrachtnemer te plegen inzake de nageheven loonheffing over het

De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB toetst fiscale wetsvoorstellen op strijdigheid met het recht, effectiviteit en efficiency, terugwerkende kracht, uitvoerbaarheid, administratieve lastendruk en fiscaal vestigingsklimaat.

1

aan de opdrachtnemer betaalde honorarium en het alsnog afdragen van premies werknemersverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zvw, al dan niet verhoogd met een boete. De Orde verzoekt de staatssecretaris daarom te bevestigen dat de nieuwe BGL, net als de huidige VAR-wuo en VAR-dga, de opdrachtgever vrijwaart van naheffing loonheffingen, indien de opdrachtgever de van hem te verwachten normale zorgvuldigheid heeft betracht. De Orde is van mening dat alleen opdrachtgevers die te kwader trouw zijn, met naheffing loonheffingen geconfronteerd dienen te worden en vraagt de staatssecretaris of hij dit ook zo ziet.

In de MvT wordt in het kader van de nieuwe BGL aangegeven dat de opdrachtgever alleen verantwoordelijk is voor die feiten en omstandigheden waarop hij zelf beslissende invloed kan uitoefenen (blz 8 MvT). In dat kader verzoekt de Orde met voorbeelden duidelijk te maken wat verstaan moet worden onder “Punten waarop de opdrachtgever geen beslissende invloed heeft”.

De Orde verzoekt aan te geven wat de gevolgen van herkwalificatie zijn in de sfeer van de rechten op uitkeringen ingevolge de werknemersverzekeringen voor de opdrachtnemer, indien achteraf komt vast te staan dat de arbeidsverhouding een (fictieve) dienstbetrekking behelst/behelste. De Orde is van mening dat de rechten op een uitkering (zie blz. 14 MvT) geen loze betekenis mogen hebben vanwege het pas achteraf constateren van de dienstbetrekking en verzoekt dan ook te bevestigen dat dergelijke opdrachtnemers hun rechten op uitkeringen volledig kunnen effectueren.

Indien een arbeidsverhouding achteraf toch een dienstbetrekking blijkt te zijn, moet dit ook gevolgen hebben in de sfeer van de omzetbelasting. Voor opdrachtgevers die de door een opdrachtnemer – achteraf ten onrechte – berekende omzetbelasting niet in aftrek hebben kunnen brengen, kan hiermee een groot financieel belang zijn gemoeid. De Orde verzoekt dan ook te komen tot een regeling, waarbij deze nadelige gevolgen in de sfeer van de omzetbelasting voor opdrachtgevers worden weggenomen, waardoor de fiscale gevolgen van de achteraf andere duiding van een arbeidsverhouding, zo evenwichtig en volledig mogelijk uitwerken voor de bij die arbeidsverhouding betrokken partijen.

2. Bezwaren van “schijnzelfstandigheid” worden niet opgelost door Wet BGL

De scheidslijn tussen werknemer en “zelfstandig ondernemer” is in de praktijk vaak moeilijk te trekken. Dit moet immers worden beoordeeld op basis van de feiten en omstandigheden waarbij de beoordeling van de arbeidsrelatie niet alleen bij aanvang ervan moet plaatsvinden, maar ook gedurende de periode waarin de opdracht wordt uitgevoerd. De opdrachtgever heeft in veel gevallen geen (volledig) inzicht in deze feiten en omstandigheden. Dit staat op gespannen voet met de zekerheid die opdrachtgevers vooraf willen hebben. Om aan deze onzekerheid een einde te maken, is in het verleden de systematiek van de vrijwarende VAR in het leven geroepen waarmee de praktijk en de steeds verder groeiende flexibilisering van de arbeidsmarkt goede diensten zijn bewezen.

Omdat de aanvraagprocedure van de huidige VAR nagenoeg geautomatiseerd plaatsvindt en deze verklaringen zonder al te diepgaande controle door de Belastingdienst worden afgegeven, kan dit ertoe leiden dat ten onrechte verklaringen worden afgegeven aan personen die – beoordeeld naar de feiten en omstandigheden – niet als ondernemer kwalificeren. Dit is niet het

gevolg van ontoereikende wetgeving of onwelwillende (te kwader trouw zijnde) opdrachtgevers, maar van een te beperkte toetsing van de feiten en omstandigheden door de Belastingdienst, zowel op het moment van afgifte van de VAR-verklaring als bij de beoordeling van het ondernemerschap bij het opleggen van de aanslag inkomstenbelasting. Een beter toezicht door de Belastingdienst op het afgeven van VAR-verklaringen binnen het huidige systeem kan naar de mening van de Orde derhalve een groot deel van de problematiek van ‘schijnzelfstandigen’ voorkomen. De Orde verzoekt de staatssecretaris aan te geven waarom hij van mening is dat dit bij de nieuwe BGL die immers ook geheel geautomatiseerd zal worden afgedaan, anders ligt.

De argumenten die in het wetsvoorstel worden aangevoerd als oorzaak voor het fenomeen ‘schijnzelfstandigheid’ – met name dat het relatief eenvoudig is om een VAR te verkrijgen – is naar de mening van de Orde echter niet de werkelijke oorzaak van de geconstateerde ‘schijnzelfstandigheid’. De fundamentele oorzaak moet naar de mening van de Orde worden gevonden in het grote verschil in fiscale behandeling tussen werknemers enerzijds en zelfstandigen (zzp-ers, freelancers, etc.) anderzijds. Voor deze groepen ontbreekt een ‘level playing field’. De fiscale en sociale zekerheidspositie is dermate verschillend dat voor zowel opdrachtgevers als voor opdrachtnemers geldt dat er geen sprake is van een “neutrale” keuze. De overheid zendt hierbij tegengestelde signalen uit door enerzijds een ongelijk speelveld te creëren ten gunste van ondernemerschap boven werknemerschap – door het aan ondernemers toekennen van fiscale faciliteiten – en anderzijds de daardoor onvermijdelijke ‘trek’ naar ondernemerschap te ontmoedigen met bestrijding van zogenoemde “schijnzelfstandigheid”. Zolang er geen fundamentele discussie wordt gevoerd over de vraag hoe de verschillende vormen van arbeid op een evenwichtige manier worden behandeld en deze grote verschillen in fiscale behandeling blijven bestaan, worden de thans geconstateerde bezwaren tegen het fenomeen “schijnzelfstandigheid” (waarvan over de aard en omvang van dit probleem nog altijd grote onduidelijkheid bestaat) naar de mening van de Orde niet opgelost. De voorstellen uit de Wet BGL dragen naar de mening van de Orde in elk geval niet bij aan een oplossing van deze problematiek en kunnen naar de mening van de Orde niet anders worden gezien dan als symptoombestrijding en afwenteling door de overheid van het probleem naar de opdrachtgevers. De Orde verzoekt de staatssecretaris daarom, mede onder verwijzing naar het Advies van de Raad van State, aan te geven op grond waarvan hij meent dat met de nieuwe BGL dit ‘level playing field’ wel zal worden bereikt en de overmatige ‘trek’ naar het fiscale ondernemerschap tegen gaat.

3. Wet BGL wentelt ten onrechte risico’s schijnzelfstandigheid af op opdrachtgever

Uit de MvT blijkt dat een van de doelstellingen van het wetsvoorstel is om een betere balans te creëren tussen de positie van de Belastingdienst en de positie van de opdrachtgever. Door echter de facto uitsluitend de opdrachtgever verantwoordelijk te maken voor afwijkingen tussen de feiten die door de opdrachtnemer aan de Belastingdienst zijn gepresenteerd bij de aanvraag van de BGL-verklaring, en de feitelijke situatie tijdens de vervulling van de opdracht, verschuift het risico volledig naar de opdrachtgever. Naar de mening van de Orde is daardoor geenszins een evenwichtiger balans ontstaan tussen de risico’s voor de Belastingdienst en de opdrachtgever, maar worden deze volledig afgewenteld op de opdrachtgever. De Orde verzoekt de staatssecretaris daarom aan te geven waar in deze constellatie de verantwoordelijkheid van de Belastingdienst ligt voor een correcte afgifte van een juiste BGL.

4. Wet BGL leidt tot grote toename van administratieve lasten bij opdrachtgevers

In de Wet BGL rust op opdrachtgevers de zware taak om continu per opdrachtnemer alle op de BGL vermelde feiten en omstandigheden te monitoren, waarbij elke afwijking, hoe futiel ook, leidt tot het niet meer voldoen aan de eis dat “volledig” (blz. 8 MvT) conform de BGL wordt gewerkt. De Orde bepleit de invoering van een redelijker uitwerkende eis, waarbij een bagatel-uitzondering een belangrijk element kan vormen. De Orde geeft het voorbeeld van een timmerman die normaliter met eigen gereedschap werkt, hetgeen ook op de BGL staat, maar die zijn hamer tijdens de opdracht in tweeën slaat. Strikt genomen, moet deze timmerman volgens de BGL nu eerst een nieuwe hamer halen en mag hij niet een hamer van zijn opdrachtgever lenen, aangezien hij in dit laatste geval niet meer met eigen gereedschap werkt en dus niet meer “volledig” aan de BGL voldoet. En de opdrachtgever zal hiervan op de hoogte zijn; deze heeft immers de hamer aan de timmerman uitgeleend.

Voorts verzoekt de Orde te bevestigen dat een geringe wijziging in de feiten en omstandigheden van de arbeidsverhouding niet noopt tot het aanvragen van een nieuwe BGL omdat niet meer volledig zou worden voldaan aan het werken op “dezelfde condities”. In elk geval leidt het continu monitoren per opdrachtnemer tot een enorme stijging van de administratieve lasten voor de opdrachtgever. Hiermee wordt dan ook een onwerkbaar systeem gecreëerd met schadelijke gevolgen voor de economie: opdrachtgevers zullen zo huiverig worden om werk uit te besteden, dat de economische bedrijvigheid zal afnemen. De Orde beveelt derhalve met klem aan het voorstel zo te wijzigen dat uitsluitend opdrachtgevers die niet te goeder trouw zijn, op de thans voorgestelde wijze aansprakelijk zijn. Opdrachtgevers die wel te goeder trouw zijn, dienen naar de mening van de Orde beschermd te worden.

In het wetsvoorstel is voorzien in een webmodule. De Orde verzoekt toe te lichten op welke wijze gewaarborgd wordt dat de inhoud van de webmodule een volstrekt objectieve vertaling vormt van de zich doorlopend nader ontwikkelende wet- en regelgeving alsmede jurisprudentie. De Belastingdienst heeft in deze een dubbele positie: zij verzorgt zowel de inhoud van de webmodule alsook is zij belanghebbende bij de duiding van de arbeidsverhouding.

In de MvT wordt opgemerkt dat de opdrachtgever per opdrachtnemer “slechts 1 A4-tje” (blz. 11 MvT) met “eenvoudig te controleren” (stellingen) feiten en omstandigheden ontvangt. De Orde verzoekt te bevestigen dat de resultaten van de webmodule inderdaad zich laten vatten in een zodanig beperkt lijstje van feiten en omstandigheden dat op 1 A4-tje past.

Tot slot constateert de Orde dat in de voorgestelde wettekst (artikel 8b, onderdeel c, ten derde) is bepaald dat de opdrachtgever een afschrift van het ID-bewijs dient te bewaren bij zijn administratie. De Orde verzoekt te bevestigen dat deze handelwijze niet in strijd is met de Wet Bescherming Persoonsgegevens, aangezien eerder dit jaar door het College Bescherming Persoonsgegevens is bepaald dat het een opdrachtgever uitsluitend in relatie tot de eigen werknemers van deze opdrachtgever, is toegestaan om een kopie van het ID-bewijs te bewaren en inzake uitzendkrachten juist niet.

5. Vaststelling aanwezigheid van “opdrachtgever” en “arbeidsrelatie”

Op blz. 14 van de MvT wordt ook gewag gemaakt van de rol van het UWV bij de beoordeling van arbeidsverhoudingen. In dat kader wordt ook verwezen naar de Beleidsregels beoordeling dienstbetrekking. De Orde merkt op dat in de praktijk denkbaar is dat zowel het UWV als de Belastingdienst een beoordeling moeten doen van één en dezelfde arbeidsverhouding. Daar waar het UWV een eigen beoordelingskader lijkt te hebben en zich primair baseert op de eerdergenoemde beleidsregels, zal de Belastingdienst in de BGL-context de webmodule hanteren als beoordelingsinstrument. De Orde vreest dat de beoordeling van het UWV om die reden kan afwijken van de beoordeling door de Belastingdienst. Dit zal in de praktijk tot uitvoeringsproblemen kunnen leiden. De Orde beveelt aan dat UWV en Belastingdienst zodanig zullen samenwerken dat te allen tijde een eensluidend oordeel inzake de arbeidsverhouding wordt gegeven en er dus in de praktijk geen verschillen gaan ontstaan. Indien dit onverhoopt niet wordt geregeld en beide instanties dus hun eigen koers kunnen varen, kan de situatie ontstaan dat een opdrachtgever wel belanghebbende is bij de beoordeling door het UWV, doch daarin niet gekend wordt en een dergelijke beslissing ook niet kan betwisten.

6. Afstemming wetsvoorstel BGL met Wet aanpak schijnconstructies

Tot slot adviseert de Orde om in elk geval onderhavig wetsvoorstel aan te houden. Uit de Rijksbegroting 2015 van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid is namelijk op te maken dat binnenkort een ander wetsvoorstel zal worden ingediend, te weten de Wet aanpak schijnconstructies. Uit oogpunt van uitvoerbaarheid in de praktijk is te adviseren om dat wetsvoorstel zo goed mogelijk af te stemmen op/met het wetsvoorstel inzake de BGL. Tevens kan dan rekening worden gehouden met de uitkomsten van het IBO zzp.

Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de Staatssecretaris van Financiën.

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,
namens deze



mr. drs. S.A.W.J. Strik
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen