

ERASMUS UNIVERSITEIT ROTTERDAM  
Erasmus School of Economics

Masterscriptie Fiscale Economie



## *Problemen rond de Wet DBA, oplossing in zicht?*

Naam student: Sabaheta Khalid

Studentnummer: 381419

Begeleider: Dhr. R.B.N van Ovost

Tweede beoordelaar: Dhr. F.M. Werger

Datum definitieve versie: 17-07-2020

Het geschrevene in deze scriptie is de opvatting van de auteur en niet noodzakelijk die van de begeleider, tweede beoordelaar, Erasmus School of Economics of Erasmus Universiteit Rotterdam.

# Inhoudsopgave

|                                                                                     |              |
|-------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| <b>Inhoudsopgave.....</b>                                                           | <b>p. II</b> |
| <b>Hoofdstuk 1 Inleiding.....</b>                                                   | <b>p. 1</b>  |
| 1.1 Introductie.....                                                                | p. 1         |
| 1.2 Aanleiding en relevantie.....                                                   | p. 5         |
| 1.3 Probleemstelling.....                                                           | p. 8         |
| 1.4 Toetsingskader.....                                                             | p. 8         |
| 1.5 Opzet.....                                                                      | p. 9         |
| 1.6 Afbakening.....                                                                 | p. 9         |
| <b>Hoofdstuk 2 De ZZP'er.....</b>                                                   | <b>p. 10</b> |
| 2.1 Inleiding.....                                                                  | p. 10        |
| 2.2 Kwalificatie ZZP'er.....                                                        | p. 10        |
| 2.2.1 Definitie.....                                                                | p. 10        |
| 2.2.2 Redenen om ZZP'er te worden.....                                              | p. 13        |
| 2.3 ZZP'er als ondernemer.....                                                      | p. 15        |
| 2.3.1 Definitie ondernemer.....                                                     | p. 15        |
| 2.3.2 De Deliveroo arresten.....                                                    | p. 19        |
| 2.4 Werknemerschap.....                                                             | p. 26        |
| 2.4.1 De privaatrechtelijke dienstbetrekking.....                                   | p. 27        |
| 2.4.2 De fictieve dienstbetrekking.....                                             | p. 31        |
| 2.5 Deelconclusie.....                                                              | p. 33        |
| <b>Hoofdstuk 3 De VAR.....</b>                                                      | <b>p. 35</b> |
| 3.1 Inleiding.....                                                                  | p. 35        |
| 3.2 Voorgeschiedenis.....                                                           | p. 35        |
| 3.2.1 Problemen vóór de VAR.....                                                    | p. 35        |
| 3.2.2 Knelpunt 1: geen eenduidige en duidelijke interpretatie van de begrippen..... | p. 36        |
| 3.2.3 Knelpunt 2: geen zekerheid vooraf.....                                        | p. 41        |
| 3.2.4 Één organisatie.....                                                          | p. 42        |
| 3.3 De VAR.....                                                                     | p. 42        |

|                                       |                                                                                        |              |
|---------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| 3.3.1                                 | VAR- wuo en VAR- dga.....                                                              | p. 44        |
| 3.3.2                                 | VAR- row.....                                                                          | p. 44        |
| 3.3.3                                 | VAR- loon.....                                                                         | p. 44        |
| 3.4                                   | Juiste oplossing?.....                                                                 | p. 45        |
| 3.4.1                                 | Schijnzelfstandigheid, schijnzekerheid en aannemingsproblemen..                        | p. 45        |
| 3.4.2                                 | Twee knelpunten voor de VAR opgelost?.....                                             | p. 48        |
| 3.4.3                                 | Het einde van de VAR en invoer BGL.....                                                | p. 49        |
| 3.5                                   | Deelconclusie.....                                                                     | p. 51        |
| <b>Hoofdstuk 4 De Wet DBA.....</b>    |                                                                                        | <b>p. 52</b> |
| 4.1                                   | Inleiding.....                                                                         | p. 52        |
| 4.2                                   | Wat is de Wet DBA?.....                                                                | p. 52        |
| 4.2.1                                 | Theorie.....                                                                           | p. 52        |
| 4.2.2                                 | Inhoud en systematiek.....                                                             | p. 55        |
| 4.3                                   | Problemen met de Wet DBA.....                                                          | p. 63        |
| 4.3.1                                 | Algemeen.....                                                                          | p. 63        |
| 4.3.2                                 | De onduidelijkheid van het gezagscriterium.....                                        | p. 64        |
| 4.4                                   | Problemen onder en voor de VAR opgelost?.....                                          | p. 69        |
| 4.4.1                                 | De knelpunten.....                                                                     | p. 69        |
| 4.4.2                                 | Knelpunt 1 vóór VAR: Geen eenduidige en duidelijke interpretatie van de begrippen..... | p. 69        |
| 4.4.3                                 | Knelpunt 2 vóór VAR: geen zekerheid vooraf.....                                        | p. 70        |
| 4.4.4                                 | Knelpunt 3 tijdens de VAR: schijnzekerheid en schijnzelfstandigheid.....               | p. 71        |
| 4.4.5                                 | Knelpunt 4 tijdens VAR: geen aansprakelijkheid opdrachtgever...                        | p. 72        |
| 4.5                                   | Deelconclusie.....                                                                     | p. 73        |
| <b>Hoofdstuk 5 De oplossing?.....</b> |                                                                                        | <b>p. 74</b> |
| 5.1                                   | Inleiding.....                                                                         | p. 74        |
| 5.2                                   | De voorgestelde oplossingen.....                                                       | p. 74        |
| 5.3                                   | Arbeidsovereenkomst bij laag tarief.....                                               | p. 76        |
| 5.3.1                                 | De ALT-maatregel.....                                                                  | p. 76        |
| 5.3.2                                 | Het minimumtarief.....                                                                 | P. 77        |
| 5.3.3                                 | Problemen opgelost?.....                                                               | p. 80        |

|                                                       |              |
|-------------------------------------------------------|--------------|
| 5.4 De Opt-Out en zelfstandigenverklaring.....        | p. 82        |
| 5.4.1 De Opt-Out.....                                 | p. 82        |
| 5.4.2 De zelfstandigenverklaring.....                 | p. 83        |
| 5.4.3 Kritiekpunten.....                              | p. 86        |
| 5.4.4 Oplossing?.....                                 | p. 88        |
| 5.5 De opdrachtgeversverklaring (webmodule).....      | p. 88        |
| 5.5.1 De verklaring.....                              | p. 88        |
| 5.5.2 De webmodule.....                               | p. 90        |
| 5.5.3 Kritiekpunten.....                              | p. 90        |
| 5.5.4 Oplossing?.....                                 | p. 92        |
| 5.6 Het gezagscriterium.....                          | p. 93        |
| 5.6.1 De verduidelijking van het gezagscriterium..... | p. 93        |
| 5.6.2 Het criterium in Handboek Loonheffingen.....    | p. 93        |
| 5.6.3 Inhoudelijke kritiekpunten.....                 | p. 95        |
| 5.7 Evaluatie maatregelen.....                        | p. 97        |
| 5.8 Deelconclusie.....                                | p.102        |
| <b>Hoofdstuk 6 Eindconclusie.....</b>                 | <b>p.103</b> |
| <b>Literatuurlijst.....</b>                           | <b>p.113</b> |
| <b>Bijlage 1.....</b>                                 | <b>p.117</b> |
| <b>Bijlage 2.....</b>                                 | <b>p.119</b> |

# 1. Inleiding

## 1.1 Introductie

Op 1 mei 2016 is de opvolger van de Verklaring Arbeidsrelatie (hierna: VAR), de Wet Deregulering Beoordeling Arbeidsrelatie (hierna: Wet DBA) ingevoerd. Deze wet was ingevoerd om schijnzelfstandigheid, die onder de VAR mogelijk was, te bestrijden en om de verantwoordelijkheid voor deze schijnzelfstandigheid meer bij de opdrachtgever neer te leggen.<sup>1</sup> De VAR schiet volgens voormalige Staatsecretaris van Financiën Eric Wiebes tekort in het balanceren van de verantwoordelijkheden van de opdrachtnemer en opdrachtgever in de arbeidsrelatie.<sup>2</sup> De wetgeving zou duidelijkheid over de toepassing van de wet moeten bieden en het zou consequenties moeten bevatten voor eventuele overtredingen van de wet.<sup>3</sup> De VAR bevat geen van beide elementen, aangezien er in het geval de wet wordt overtreden, geen consequenties kunnen worden verbonden aan de opdrachtgever in tegenstelling tot de opdrachtnemer, die dus alle risico's draagt.<sup>4</sup> Dit is niet in lijn met het feit dat de vormgeving van de arbeidsrelaties een gezamenlijke verantwoordelijkheid is van zowel de opdrachtnemer als de opdrachtgever. *“Daar waar de VAR suggereert duidelijkheid te bieden over de fiscale status van de opdrachtnemer creëert de VAR slechts een schijnzekerheid.”*<sup>5</sup>

Er is sprake van schijnzelfstandigheid indien de opdrachtnemer officieel ZZP'er is, maar in feite bij zijn opdrachtgever verkapt in dienst is. De ZZP'ers verrichten dan het zelfde werk als ze in dienstbetrekking zouden doen, echter tegen een mogelijk lagere vergoeding en zonder dat premies worden afdragen. Indien de belastingdienst erachter komt dat er sprake is van schijnzelfstandigheid, kan er een naheffing loonbelasting volgen, echter in de VAR-systematiek is dat volgens voormalige Staatsecretaris Wiebes onmogelijk.<sup>6</sup> Indien de belastingdienst een naheffingsaanslag zou willen opleggen aan een opdrachtgever, zou de belastingdienst moeten bewijzen dat de opdrachtgever *“frauduleus heeft gehandeld”*, wat voor de belastingdienst bijna onmogelijk is.<sup>7</sup> Dit is onmogelijk, omdat hierbij bewezen moet worden dat de *“opdrachtgever het oogmerk heeft gehad om de VAR te misbruiken met als*

---

<sup>1</sup> Kamerstukken I 2015/09, 34 036, nr. c, (Memorie Van Antwoord)

<sup>2</sup> Kamerstukken I 2015/09, 34 036, nr. c, (Memorie Van Antwoord)

<sup>3</sup> Kamerstukken I 2015/09, 34 036, nr. c, (Memorie Van Antwoord)

<sup>4</sup> Kamerstukken I 2015/09, 34 036, nr. c, (Memorie Van Antwoord)

<sup>5</sup> Kamerstukken I 2015/09, 34 036, nr. c, (Memorie Van Antwoord)

<sup>6</sup> Kamerstukken I 2015/09, 34 036, nr. c, (Memorie Van Antwoord)

<sup>7</sup> Kamerstukken I 2015/09, 34 036, nr. c, (Memorie Van Antwoord)

*doel de loonheffingen te ontlopen.*”<sup>8</sup> Aantonen dat de opdrachtgever wist dat er een dienstbetrekking aanwezig was, is volgens voormalige Staatssecretaris Wiebes niet voldoende, waardoor de handhaving bij de opdrachtnemer gebeurt, terwijl ook de opdrachtgever verantwoordelijk is voor de arbeidsrelatie.

De invoering van de Wet DBA zorgt er, volgens voormalige Staatssecretaris Wiebes, voor dat er weer evenwicht ontstaat tussen de verantwoordelijkheid voor de arbeidsrelatie van opdrachtgevers en opdrachtnemers.<sup>9</sup>

Bij de Wet DBA moeten de opdrachtgevers gebruik maken van modelovereenkomsten of kunnen ze zelf een overeenkomst voorleggen aan de belastingdienst, die de overeenkomst vervolgens controleert.

Op het eerste oog leek de wet DBA vele voordelen te hebben, waaronder dat de voorwaarden voor werken buiten de dienstbetrekking voor de opdrachtgevers en opdrachtnemers onder deze wet duidelijker zullen zijn. Door middel van deze modelovereenkomsten zouden beide partijen kunnen zien hoe zij de arbeidsrelatie moeten vormgeven om die relatie buiten de dienstbetrekking te houden.<sup>10</sup>

Echter heeft de wet DBA niet voor de duidelijkheid gezorgd waarvoor die eigenlijk wel zou moeten zorgen. De wet DBA heeft namelijk voor veel onrust gezorgd onder opdrachtgevers. De opdrachtgevers zijn door de wet DBA huiverig om ZZP’ers in te huren, omdat ze bang zijn dat hun relatie met een ZZP’er als een verkapte dienstbetrekking wordt gezien. Het is vooral onduidelijk wanneer de belastingdienst de relatie als een dienstbetrekking zal zien en wanneer niet.<sup>11</sup> Daarom is, nadat de handhaving van de wet eerst was opgeschort tot en met 1 januari 2018, nu door het kabinet besloten om de wet DBA per 1 januari 2020 te vervangen door onder andere een opdrachtgeversverklaring die meer duidelijkheid zal geven over de arbeidsrelatie tussen de werkgever en de ZZP’er.<sup>12</sup> Om die opdrachtgeversverklaring te kunnen krijgen, zal een webmodule ingevuld moeten worden, waarin het gezagscriterium zo veel mogelijk verduidelijkt zal worden.<sup>13</sup> Naast de opdrachtgeversverklaring worden de volgende maatregelen voorgesteld:

---

<sup>8</sup> Kamerstukken I 2015/09, 34 036, nr. c, (Memorie Van Antwoord)

<sup>9</sup> Kamerstukken I 2015/09, 34 036, nr. c, (Memorie Van Antwoord)

<sup>10</sup> Kamerstukken I 2015/09, 34 036, nr. c, (Memorie Van Antwoord)

<sup>11</sup> Kamerbrief tweede voortgangsrapportage Wet DBA, 18 november 2016

<sup>12</sup> Kamerstukken II, 2017/2018, 29 544, nr. 813. Kamerbrief (Naar een nieuwe balans op de arbeidsmarkt)

<sup>13</sup> Kamerstukken II, 2017/2018, 29 544, nr. 813. Kamerbrief (Naar een nieuwe balans op de arbeidsmarkt)

- In het geval van ZZP'ers is er altijd sprake van een arbeidsovereenkomst indien er sprake is van een laag tarief gecombineerd met een overeenkomst van langere duur. Ook is er sprake van een arbeidsovereenkomst indien een laag tarief gecombineerd gaat met het verrichten van reguliere bedrijfsactiviteiten.<sup>14</sup> De begrippen “laag tarief”, “reguliere bedrijfsactiviteiten” en “lange duur” roepen wel een aantal vragen op. Volgens het kabinet houdt een “lange duur” een periode in van langer dan 3 maanden. Bij korter dan 3 maanden is er dus geen sprake van een arbeidsovereenkomst. De vraag die dan opkomt is of er in het geval een opdracht langer duurt dan 3 maanden, er automatisch sprake zal zijn van een arbeidsovereenkomst terwijl dat eigenlijk niet het geval zal moeten zijn? Dit is een van de vragen die in de literatuur worden gesteld.<sup>15</sup> Gezien de kritiek en gezien het feit dat deze arbeidsovereenkomst bij laag tarief in strijd kan zijn met het EU-recht heeft het kabinet besloten om hiervoor in de plaats een minimumtarief van 16 euro in te voeren voor ZZP'ers.<sup>16</sup> Hierbij zijn ook de begrippen “reguliere bedrijfsactiviteiten” en “lange duur” vervallen.
- Een “Opt Out” (later uitgebreid tot de zelfstandigenverklaring<sup>17</sup>) voor ZZP'ers met een hoog tarief van minimaal 75 euro in combinatie met een korte duur van de overeenkomst, oftewel maximaal 1 jaar. Dit geldt ook in het geval van een hoog tarief in combinatie met het verrichten van reguliere bedrijfsactiviteiten.<sup>18</sup> Met een zelfstandigenverklaring kunnen de opdrachtgever en opdrachtnemer er samen voor kiezen om geen loonheffingen te betalen en in te houden. Ook hier is de vraag hoe de termen “reguliere bedrijfsactiviteiten” en “korte duur” precies moeten worden omschreven.<sup>19</sup> De begrippen zijn namelijk naar mijn mening erg breed. In de literatuur wordt ook de vraag gesteld of deze maatregel de schijnzelfstandigheid zou kunnen oplossen.<sup>20</sup>
- Ook gaat het kabinet kijken of het mogelijk is om een “ondernemersovereenkomst” in het burgerlijk wetboek in te voeren om op die manier de positie van ZZP'ers te

---

<sup>14</sup> Kamerstukken II 2017/10, 34 700, nr. 34 (Kabinetsformatie 2017, Bijlage (blg-820240))

<sup>15</sup> Emmerig, B. (2018, April 3). Vervanging van de Wet DBA. WFR 2018/63

<sup>16</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>17</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>18</sup> Kamerstukken II 2017/10, 34 700, nr. 34 (Kabinetsformatie 2017, Bijlage (blg-820240))

<sup>19</sup> Emmerig, B. (2018, April 3). Vervanging van de Wet DBA. WFR 2018/63

<sup>20</sup> Emmerig, B. (2018, April 3). Vervanging van de Wet DBA. WFR 2018/63

verduidelijken.<sup>21 22</sup> Echter deze oplossing moet nog onderzocht worden door het kabinet. Naar mijn mening zal dit niet direct tot duidelijkheid leiden. De ondernemersovereenkomst wordt namelijk ingevoerd als tegenhanger van de arbeidsovereenkomst. Het is bekend hoe onduidelijk de toets is of er nou sprake is van een dienstbetrekking en of er dus een arbeidsovereenkomst is of niet. Naar mijn mening zullen dergelijke vragen ook voorkomen bij de ondernemersovereenkomst. Er zullen ook heel wat begrippen tevoorschijn komen die weer tot onduidelijkheid zullen leiden. Een van de begrippen is het ondernemersbegrip, waar dan ook weer de begrippen “rechtstreeks verbonden voor verbintenissen betreffende de onderneming” en “het lopen van ondernemersrisico” onder vallen. Een voorbeeld die dhr. Lips in zijn boek noemt is die van een interim manager, die als ondernemer wordt gezien indien hij *“voldoende zelfstandigheid bezit ten opzichte van zijn opdrachtgever of opdrachtgevers en indien hij niet slechts incidenteel opdrachten aanvaardt, maar streeft naar continuïteit door het verkrijgen van verschillende opdrachten”*.<sup>23</sup> Dan is er namelijk sprake van ondernemersrisico. Echter het begrip “voldoende zelfstandigheid” is vaag en breed. Ook de vraag wanneer er nou sprake is van incidentele opdrachten en wanneer er sprake is van continuïteit in de opdrachten kan voor een discussie zorgen, zoals die nu ook bestaat rond de termen dienstbetrekking en gezagsverhouding.

Het onderzoeken en uitschrijven van deze ondernemersovereenkomst zal op zich heel wat werk zijn en is op zich zelf een groot onderzoek, waardoor ik hier verder niet op in ga.

- De opdrachtgeversverklaring wordt ingevoerd voor de ZZP'ers met een tarief dat boven het “lage tarief” ligt.<sup>24</sup> In de webmodule die hierbij duidelijkheid moet verschaffen over de arbeidsrelatie wordt het begrip “gezagsverhouding” verduidelijkt.

---

<sup>21</sup> Kamerstukken II 2017/10, 34 700, nr. 34 (Kabinetsformatie 2017, Bijlage (blg-820240))

<sup>22</sup> Civielrechtelijk is er namelijk ook een probleem met ZZP'ers: civielrechtelijk gelden voor de toets of er sprake is van arbeid dezelfde voorwaarden als in de fiscaliteit: persoonlijk arbeid verrichten, betalen van beloning en gezagsverhouding. Indien is voldaan aan de voorwaarden, is er sprake van arbeid en dus zijn premies verschuldigd. Omdat het begrip “gezagsverhouding” een breed begrip is, zorgt dit vaak voor onduidelijkheid of er sprake is van een ZZP'er of een werknemer en of er dus premies verschuldigd zijn of niet. Onder andere de ondernemersovereenkomst zou de onduidelijkheid moeten wegnemen.

<sup>23</sup> Lips, R. (2012). Kluwer belastingwijzers 33 - Fiscale faciliteiten voor ondernemers. Wolters Kluwer Nederland.

<sup>24</sup> Kamerstukken II 2017/10, 34 700, nr. 34 (Kabinetsformatie 2017, Bijlage (blg-820240))



De wet die de Wet DBA zal vervangen moet aan de ene kant de opdrachtgevers en de opdrachtnemers (ZZP'ers) zekerheid bieden omtrent hun arbeidsrelatie; dat er geen sprake is van een dienstbetrekking. Aan de andere kant moet de nieuwe wet de schijnzelfstandigheid, die mogelijk was onder de VAR, voorkomen.<sup>25</sup> In deze scriptie zal worden getoetst of de 4 maatregelen die hierboven zijn genoemd, het probleem oplossen en wat de beste oplossing is om het probleem van onduidelijkheid omtrent de arbeidsrelatie tussen opdrachtgevers en opdrachtnemers en het probleem van de schijnzelfstandigheid op te lossen.

## 1.2 Aanleiding en relevantie

De problemen in de Wet DBA zien met name op de begrippen loondienst en dienstbetrekking, dat niet meer aansluit op de huidige praktijk.<sup>26</sup> Deze wettelijke definitie van het begrip loondienst (dienstbetrekking) stamt namelijk uit het jaar 1907.<sup>27</sup> De staatsecretaris zegt over de onduidelijkheid omtrent het begrip dienstbetrekking het volgende: *“Velen echter herkennen zich niet in de uitkomsten van de modelovereenkomsten. Het verschil tussen een dienstbetrekking en zelfstandigheid van de opdrachtnemer wordt bepaald door het Burgerlijk Wetboek (BW) en bijbehorende jurisprudentie maar veel opdrachtgevers en opdrachtnemers kunnen dit wettelijke onderscheid niet meer verenigen met hun manier van werken.”*<sup>28</sup> Onder andere deze onduidelijkheid heeft ervoor gezorgd dat voormalige Staatssecretaris Wiebes heeft besloten om de ingangsdatum van de Wet DBA tot tenminste 2018 uit te stellen. En nu is besloten om de Wet DBA uiteindelijk in 2020 te vervangen.

ZZP'ers ondervonden namelijk een groot nadeel van de Wet DBA. Volgens een onderzoek van de Kamer van Koophandel hebben ruim 122.000 ZZP'ers nadeel ondervonden in de vorm van het mislopen van opdrachten van opdrachtgevers.<sup>29</sup> Dit komt doordat de Wet DBA bij de opdrachtgevers veel onzekerheid opwekte met betrekking tot de arbeidsrelatie bij het inhuren van ZZP'ers. De wet was ingevoerd om opdrachtgevers en opdrachtnemers vooraf te verzekeren over hun arbeidsrelatie, zodat die niet achteraf zou kunnen worden beschouwd als verkapte dienstbetrekking.<sup>30</sup> Echter in plaats van die zekerheid te verstrekken, heeft de wet geleid tot een grote onzekerheid onder de opdrachtnemers, waardoor opdrachtgevers geen ZZP'ers meer inhuurden en een beroep deden op onder andere payrollbedrijven. Dit was voor

---

<sup>25</sup> Kamerstukken II 2017/10, 34 700, nr. 34 (Kabinetsformatie 2017, Bijlage (blg-820240))

<sup>26</sup> ANP, *Wiebes stelt omstreden zzp-wet uit tot zeker 2018*, 18 november 2016 (Het Parool)

<sup>27</sup> ANP, *Wiebes stelt omstreden zzp-wet uit tot zeker 2018*, 18 november 2016 (Het Parool)

<sup>28</sup> Kamerbrief tweede voortgangsrapportage Wet DBA, 18 november 2016

<sup>29</sup> De Volkskrant, *122 duizend zzp'ers lopen opdrachten mis door strengere wetgeving*, 13 februari 2017

<sup>30</sup> De Volkskrant, *122 duizend zzp'ers lopen opdrachten mis door strengere wetgeving*, 13 februari 2017

ZZP'ers niet gunstig. ZZP'ers werden namelijk doorverwezen naar payrollbedrijven die als bemiddelaar functioneerden tussen de opdrachtgever en de ZZP'ers. De ZZP'er is in dit geval in dienst bij het payrollbedrijf en geeft aan hun het aantal uren en het uurtarief door, waarbij vervolgens het payrollbedrijf de opdrachtgever factureert.

Het probleem hier is dat de belastingdienst in dit geval de ZZP'er ziet als "in dienstbetrekking" bij het payrollbedrijf en dus niet als ondernemer, waardoor het aantal uren dat via het payrollbedrijf wordt gewerkt niet meer meetelt voor toepassing van de ondernemersaftrek. Hierdoor lopen veel ZZP'ers de ondernemersaftrek mis en zo dus het voordeel dat ze krijgen als ZZP'er zijnde.

De gedachte achter de Wet DBA modelovereenkomsten was dat de opdrachtgever een ZZP'er die in een schijn constructie zit, in vaste dienst neemt, indien blijkt dat volgens het toetsingskader van de Wet DBA een dienstbetrekking aanwezig is of als er juist onduidelijkheid heerst over de vraag of en zo ja wat het dienstverband is.<sup>31</sup> Door deze onduidelijkheden omtrent de arbeidsrelatie nemen werkgevers liever ander personeel in dienst. Hierdoor lopen veel ZZP'ers opdrachten en daarmee inkomsten mis.

Onder de VAR konden ZZP'ers een vaste VAR voor winst uit onderneming (VAR-wuo) aanvragen, waardoor de opdrachtgever bij het inhuren van een ZZP'er wist dat de arbeidsrelatie door de belastingdienst niet zou worden gezien als een dienstbetrekking. Echter bij de Wet DBA vervallen de vaste overeenkomsten en komen er modelovereenkomsten in de plaats. Indien de partijen deze modelovereenkomsten gebruiken en zich houden aan wat er is afgesproken, hoeven de opdrachtgevers geen loonheffingen af te dragen.

De vraag hoe de belastingdienst de goedgekeurde modelovereenkomsten zal toetsen op de vraag of er sprake is van schijnconstructies, heeft onder andere de grote onzekerheid bij opdrachtgevers en opdrachtnemers veroorzaakt, welke er niet was ten tijde van de VAR-verklaring.<sup>32</sup> Onder de VAR kon de fiscus ook concluderen dat er achteraf toch sprake was van een dienstbetrekking, echter in dat geval had de werkgever een vrijwaringsbewijs in de vorm van een specifieke VAR-verklaring voor winst uit onderneming, terwijl bij de modelovereenkomsten Wet DBA deze overeenkomsten niet specifiek zijn. Indien namelijk blijkt dat er sprake is van een verkapte dienstbetrekking, is de opdrachtgever met

---

<sup>31</sup> Blécourt, M. de & Pinedo, D.B.M, *Nog even en de zzp'er is verdwenen*, 6 februari 2016 (NRC)

<sup>32</sup> PW De Gids, Dit zijn de nadelen van de nieuwe VAR, 26 januari 2016

terugwerkende kracht premies (en boetes) verschuldigd.<sup>33</sup> Bij de VAR konden de premies alleen bij de werkgever worden verhaald als er sprake was van fraude, iets wat niet goed bewijsbaar was voor de inspecteurs. En het verhaal van de premies is veel lastiger bij werknemers, zodat de fiscus ook bij de werknemers de premies niet kon verhalen en nogal eens achter het net viste. Het verhaal van de premies is lastiger dan het verhaal van de loonbelasting bij de werknemer, omdat de premies werknemersverzekeringen en zorgverzekeringswet nooit verhaalt mogen worden bij de werknemer. De fiscus kan wel de premies volksverzekeringen en de loonbelasting naheffen bij de werknemer. De Premies werknemersverzekeringen en zorgverzekeringswet blijven altijd het deel van de werkgever.

Wat ook voor onzekerheid zorgt, is het loondienst (werknemers) begrip in de modelovereenkomsten Wet DBA, dat arbeidsrechtelijk en fiscaal niet is afgestemd op elkaar.<sup>34</sup> Een kleine aanpassing in de modelovereenkomst kan weer de vraag oproepen of er nu wel of niet sprake is van een dienstbetrekking. Het volgende voorbeeld kan hierbij worden voorgelegd: je gebruikt als zelfstandige 1 of 2 keer de spullen van je opdrachtgever omdat je zelf jouw spullen bent vergeten. Of je gebruikt 1 of 2 keer bijvoorbeeld als bouwvakker gereedschap van de opdrachtgever met zijn logo erop. Is er dan gelijk sprake van gezag en dus van een dienstbetrekking?

Daarom is besloten om de Wet DBA te vervangen door een nieuwe wet met onder andere een opdrachtgeversverklaring per 1 januari 2020. Deze opdrachtgeversverklaring kan verkregen worden door het invullen van een webmodule.<sup>35</sup> Deze webmodule moet nog worden ontwikkeld. Minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid Koolmees heeft aangegeven dat in die nog te ontwikkelen webmodule het gezagscriterium zal worden verduidelijkt.<sup>36</sup> Hiermee zal worden geprobeerd om het begrip dienstbetrekking te verduidelijken, wat niet is gebeurd bij de Wet DBA. Er is namelijk verwarring over wat het begrip gezagsverhouding precies inhoudt.<sup>37</sup> De verwarring is er, als puur naar het begrip wordt gekeken, zowel civiel als fiscaal, echter de problemen door de verwarring doen zicht het meeste fiscaal voor. Duidelijkheid omtrent dit begrip is fiscaal veel belangrijker, omdat dit begrip kan leiden tot

---

<sup>33</sup> Blécourt, M. de & Pinedo, D.B.M, *Nog even en de zzp'er is verdwenen*, 6 februari 2016 (NRC)

<sup>34</sup> Blécourt, M. de & Pinedo, D.B.M, *Nog even en de zzp'er is verdwenen*, 6 februari 2016 (NRC)

<sup>35</sup> Kamerstukken II, 2017/2018, 29 544, nr. 813. Kamerbrief (Naar een nieuwe balans op de arbeidsmarkt)

<sup>36</sup> Kamerstukken II, 2017/2018, 29 544, nr. 813. Kamerbrief (Naar een nieuwe balans op de arbeidsmarkt)

<sup>37</sup> Kamerstukken II 2018/02, 34 036, nr. 68, (Kamerbrief)

het wel of niet betalen van loonbelasting en premies en ook een belangrijke rol speelt in de beslissing of er nageheven moet worden of niet.

Daarnaast wil het Kabinet bij het toetsen van het gezag uitgaan van materiele omstandigheden (materiele toets) in plaats van formele omstandigheden (formele toets). De vraag die dan ontstaat is of dit wel leidt tot de gewenste duidelijkheid omtrent het begrip. De formele toets is namelijk een duidelijkere toetst dan de materiele toets. Bij de formele toets gaat het namelijk om de organisatie en de vraag of een opdrachtgever onderdeel uitmaakt van de organisatie.<sup>38</sup> Bij de materiele toets gaat het erom of de opdrachtgever inhoudelijke aanwijzingen met betrekking tot het werk kan geven aan de opdrachtgever.<sup>39</sup> Deze maatregel zal naar mij mening de verwarring en onduidelijkheid niet oplossen.

De vraag is of al deze maatregelen en alternatieven voor de Wet DBA leiden tot het oplossen van het probleem van schijnzelfstandigheid dat tijdens de VAR ontstond en door middel van de Wet DBA opgelost zou worden en het probleem dat bij de Wet DBA is ontstaan met betrekking tot de onzekerheid bij de opdrachtgever over de arbeidsrelatie tussen de opdrachtgever en opdrachtnemer.

### 1.3 Probleemstelling

De onzekerheid omtrent de arbeidsrelatie tussen de opdrachtgevers en de opdrachtnemers (ZZP'ers) die is ontstaan bij de invoering van de Wet DBA en het probleem van de schijnzelfstandigheid die nog steeds niet is opgelost hebben geleid tot de volgende probleemstelling:

*In hoeverre zijn de opdrachtgeversverklaring, zelfstandigenverklaring, het minimumtarief en de verduidelijking van het gezagscriterium, zoals die worden voorgesteld door het kabinet, een juist alternatief voor de Wet DBA en zijn er alternatieven die het probleem van schijnzelfstandigheid onder de VAR en de onduidelijkheid omtrent de arbeidsrelatie tussen de opdrachtgever en ZZP'er oplossen?"*

### 1.4 Toetsingskader

De beste oplossing wordt gezien als het alternatief dat voor beide problemen, het probleem van de schijnzelfstandigheid onder de VAR en voor het probleem dat onder de Wet DBA is

---

<sup>38</sup> Boot, G. (2018, augustus 23), Onduidelijkheden met betrekking tot het gezagscriterium bij het definiëren van de arbeidsovereenkomst.

<sup>39</sup> Boot, G. (2018, augustus 23), Onduidelijkheden met betrekking tot het gezagscriterium bij het definiëren van de arbeidsovereenkomst.

ontstaan, namelijk de onzekerheid omtrent de arbeidsrelatie tussen opdrachtgever en opdrachtnemer, een oplossing heeft en zelf de minste problemen meebrengt. Dat was bijvoorbeeld in het geval van de wet DBA niet het geval. Het was bedoeld als oplossing voor het probleem van schijnzelfstandigheid dat onder de VAR bestond, echter bracht het zelf een probleem mee, namelijk de onzekerheid bij opdrachtgevers en opdrachtnemers met betrekking tot de arbeidsrelatie.

### 1.5 Opzet

Als eerste zal in hoofdstuk 2 de ZZP'er worden besproken en zal worden ingegaan op de vraag wanneer iemand een ZZP'er genoemd kan worden. Ook zal het verschil tussen de werknemer en de ZZP'er aan bod komen. In hoofdstuk 3 zal de VAR verklaring en het probleem van schijnzelfstandigheid worden besproken. Het begrip schijnzelfstandigheid zal hierbij uitvoerig aan de orde komen. Vervolgens zal in hoofdstuk 4 de Wet DBA worden toegelicht. Hierbij zal worden onderzocht wat de wet wel heeft opgelost en welk probleem door de Wet DBA is ontstaan. In hoofdstuk 5 zal de opdrachtgeversverklaring worden besproken voor zover die nu bekend is. Hierbij zal ook het begrip gezagsverhouding aan bod komen en zal worden getoetst of de opdrachtgeversverklaring een juist alternatief is. Daarnaast zullen in hoofdstuk 5 ook de andere maatregelen die in het kabinet worden genoemd worden besproken. Er zal worden getoetst in hoeverre deze maatregelen de bestaande problemen oplossen en hoe deze maatregelen het beste kunnen worden vormgegeven. Er zal worden gekeken welk alternatief het beste is. Hierbij zal ik ook proberen om de alternatieven aan te vullen en mijn eigen zienswijze erbij toe te voegen. Ten slotte volgt in hoofdstuk 6 de conclusie.

### 1.6 Afbakening

Zoals bekend, zijn de maatregelen ter vervanging van de wet DBA net ingevoerd en zal er nog veel onderzoek naar gedaan moeten worden om te bepalen hoe de vervangende wet het beste vormgegeven kan worden. Ik zal met de huidige beschikbare informatie proberen om een zo goed mogelijk alternatief voor te stellen dat beide problemen zal dekken. Hierbij zal ik in mijn scriptie meenemen wat tot nu toe bekend is en gedurende het schrijven van mijn scriptie bekend zal worden en aan de hand daarvan zal ik mij conclusies trekken. De wet DBA heeft ook gevolgen voor de omzetbelasting, echter ik laat de omzetbelasting wegens de omvang van de scriptie buiten beschouwing. Ik ga in deze scriptie alleen in op de inkomstenbelasting/loonbelasting.

## 2. De ZZP'er

### 2.1 Inleiding

In dit hoofdstuk zal worden beschreven wat het zijn van een ZZP'er inhoudt. Ook zal worden gekeken naar de motieven om zzp'er te worden, waarbij ook de motieven van de werkgever om ZZP'ers in te huren aan bod zullen komen. Ook het begrip werknemer zal worden besproken, waarbij de definitie en voor- en nadelen aan bod zullen komen. De vraag waar het in deze paragraaf om draait is de volgende: **Hoe wordt een ZZP'er gedefinieerd en wat zijn de motieven om een ZZP'er in te huren en om een ZZP'er te worden?**

### 2.2 Kwalificatie ZZP'er

#### 2.2.1 Definitie

ZZP is een afkorting van Zelfstandige Zonder Personeel. Algemeen gezien leveren ZZP'ers in ruil voor geld diensten aan bedrijven en individuen. Zij werken niet in loondienst, waardoor opdrachtgevers geen loonbelasting of premies hoeven in te houden. De ZZP'ers moeten echter zelf rekening houden met zaken die voor werknemers in loondienst automatisch zijn geregeld, zoals de arbeidsongeschiktheidsverzekering en pensioenopbouw. Ook geldt in het geval van een ZZP'er geen doorbetalingsplicht voor de opdrachtgever indien de ZZP'er ziek is.

De ZZP'er is de laatste tijd een begrip geworden en de vraag is nu wat een ZZP'er fiscaal precies is. Daarvoor is in de wetgeving niet een eenduidige definitie te vinden. Verschillende instellingen hanteren verschillende definities. Bij de Kamer Van Koophandel staat de ZZP'er ingeschreven als één persoon die werkzaam is en economisch actief is.<sup>40</sup> Het CBS definieert de ZZP'ers op een andere manier. Binnen het CBS wordt onderscheid gemaakt tussen zelfstandigen met personeel en zelfstandigen zonder personeel. Volgens het CBS is een afbakening van het begrip ZZP'er zeer complex, omdat dit begrip tussen de begrippen werknemer en ondernemer in zit.<sup>41</sup> Een persoon kan zichzelf zien als zelfstandige, terwijl hij in de ogen van de fiscus een werknemer is. Zelfstandigen zonder personeel bevinden zich vaak in een positie tussen ondernemerschap en werknemerschap. Ook ligt de complexiteit met betrekking tot de definitie van ZZP'er volgens het CBS in bepaalde groepen ZZP'ers die geen

---

<sup>40</sup> Veen, M. v., & Smetsers, D. (2015, december). Zzp'ers: wie ze zijn, wat ze willen. Utrecht.

<sup>41</sup> CBS. (2014, December 1). Achtergrondkenmerken en ontwikkelingen van zzp'ers in Nederland.

specifieke definitie hebben. Dit worden de schijnzelfstandigen genoemd, zelfstandigen die van een enkele opdrachtgever afhankelijk zijn.<sup>42</sup>

Het CBS gebruikt uiteindelijk de definitie van ZZP'er zoals die geldt volgens de International Classification of Status in Employment (ICSE'93)<sup>43</sup>:

“Een zelfstandige is een persoon met als (hoofd)baan het verrichten van arbeid voor eigen rekening of risico in een eigen bedrijf of praktijk, of in het bedrijf of de praktijk van een gezinslid, of in een zelfstandig uitgeoefend beroep, of als directeur grootaandeelhouder.

Als zelfstandige worden aangemerkt:

#### Zelfstandige met bedrijf

- Winstaangever
- Directeur groot aandeelhouder (dga)

#### Zelfstandige zonder bedrijf

- Meewerkend gezinslid
- Resultaatgenieter<sup>44</sup>

Vervolgens wordt binnen de groep zelfstandigen met een bedrijf onderscheid gemaakt tussen zelfstandigen met en zonder personeel en binnen de zelfstandigen zonder bedrijf worden resultaatgenieters gezien als ZZP'er.<sup>45</sup> De groep Zelfstandigen Zonder Personeel (die dus bestaat uit zelfstandigen met een eigen bedrijf en zelfstandige die resultaatgenieters zijn) kan weer worden onderverdeeld in de klassieke ZZP'er, oftewel de ZZP'er die producten verkoopt en de nieuwe ZZP'er, oftewel de ZZP'er die zijn eigen arbeid aanbiedt en waarin zich ook de schijnzelfstandigheid voordoet.<sup>46</sup> In deze master scriptie gaat het vooral om het probleem schijnzelfstandigheid, en dus over de ZZP'er die zijn eigen arbeid aanbiedt.

Gezien de verschillende definities van ZZP'ers en de onduidelijke positie van de ZZP'ers tussen werknemerschap en ondernemerschap, heeft de Sociaal Economische Raad (SER) voorgesteld om een eenduidige definitie in de wet op te nemen. De definitie die de SER heeft voorgesteld luidt als volgt:

---

<sup>42</sup> CBS. (2014, December 1). Achtergrondkenmerken en ontwikkelingen van zzp'ers in Nederland.

<sup>43</sup> Deze classificatie is opgesteld door de International Labour Organisation zodat gegevens van arbeid internationaal vergeleken kunnen worden.

<sup>44</sup> CBS. (2014, December 1). Achtergrondkenmerken en ontwikkelingen van zzp'ers in Nederland.

<sup>45</sup> CBS. (2014, December 1). Achtergrondkenmerken en ontwikkelingen van zzp'ers in Nederland.

<sup>46</sup> CBS. (2014, December 1). Achtergrondkenmerken en ontwikkelingen van zzp'ers in Nederland.

*“Een zzp’er is een ondernemer die geen personeel in dienst heeft, waarbij voor de vaststelling of er sprake is van een ondernemer de volgende criteria gelden, zoals ook gehanteerd door de Belastingdienst in het kader van de inkomstenbelasting:*

- zelfstandigheid bij de inrichting van de eigen werkzaamheden en het uitvoeren daarvan;*
- het voor eigen rekening en risico verrichten van werkzaamheden;*
- het gericht zijn op en het perspectief hebben van het maken van winst;*
- bekendmaking van het ondernemerschap;*
- het streven naar meerdere opdrachtgevers.”<sup>47</sup>*

De SER geeft daarbij ook aan dat het hierbij dan zo duidelijk mogelijk moet zijn of de ZZP’er ondernemer is of niet. En voor de gevallen waarbij nog onduidelijkheid heerst over de arbeidsrelatie kan vooraf duidelijkheid worden verschaft door middel van een VAR-verklaring.<sup>48 49</sup>

Het kabinet heeft echter aangegeven dat ze geen eenduidige definitie willen opnemen in de wet. *“dat een wettelijke definitie van het begrip ondernemer en daarmee ZZP’er, met dermate open normen moet worden vormgegeven dat een dergelijke definitie weinig bijdraagt aan het verduidelijken van de juridische status van de ondernemer, dan wel dat een objectieve definitie te veel abstraheert van de maatschappelijke realiteit. Het kabinet acht het derhalve niet wenselijk om de huidige maatschappelijke invulling die aan het begrip ondernemer is gegeven los te laten. Dit betekent dat in de visie van het kabinet de feitelijke vormgeving van de arbeidsrelatie in de praktijk de maatstaf blijft om te toetsen of er sprake is van werknemer- dan wel ondernemerschap.”<sup>50</sup>*

Dit zorgt ervoor dat de feiten en omstandigheden achteraf worden gecontroleerd en dus achteraf een beslissing wordt genomen. Vooraf is het dus niet mogelijk om zekerheid te verkrijgen omtrent de arbeidsrelatie, wat vooral voor onzekerheid zorgt bij ZZP’ers en opdrachtgevers die ZZP’ers aannemen.

In plaats van een wettelijke definitie is toen besloten tot het introduceren van een webmodule

---

<sup>47</sup> SER. (2010, oktober). Zzp’ers in beeld. Een integrale visie op zelfstandigen zonder personeel.

<sup>48</sup> SER. (2010, oktober). Zzp’ers in beeld. Een integrale visie op zelfstandigen zonder personeel.

<sup>49</sup> De VAR – verklaring is officieel afgeschaft per 01-01-2017.

<sup>50</sup> Staatsecretaris van Financiën, *Eenduidige definitie ZZP’er*, 17 september 2012 (kamerbrief)



die de VAR zal vervangen.<sup>51</sup> Echter doormiddel van de invoering van de webmodule, Wet DBA, is de onduidelijkheid omtrent de vraag of een ZZP'er werknemer is of niet nog meer gestegen, wat heeft geleid tot het zoeken naar een alternatief en het opschorten van de Wet DBA tot 01-01-2020. Tot die tijd bestaat de wet wel, maar is de handhaving uitgesteld, met uitzondering voor kwaadwillenden.

Ten slotte definieert het EIM <sup>52</sup>ZZP'ers als volgt en noemt de volgende kenmerken van de ZZP'er<sup>53</sup>:

- De ZZP'er heeft geen werknemers in dienst (Zelfstandige Zonder Personeel)
- De ZZP'er werkt voor 1 of meerdere opdrachtgevers. Hierbij is er wel 1 overheersende opdrachtgever.
- De ZZP'er verricht werk dat normaliter vaak onder een arbeidsovereenkomst wordt verricht.
- De ZZP'er verricht de werkzaamheden alleen na het krijgen van een opdracht en dus niet op eigen initiatief.
- De ZZP'er beperkt zich tot het inbrengen van kennis en vaardigheden op eigen vakgebied.
- De ZZP'er houdt zich niet bezig met klantenwerving
- De ZZP'er is volledig verantwoordelijk voor zijn eigen werkzaamheden.
- De ZZP'er krijgt per opdracht betaald en heeft dus geen vast salaris.

Alle definities in acht nemend komen we tot de volgende algemene definitie, die ook in deze masterscriptie zal gelden: ZZP'ers zijn zelfstandigen zonder personeel met een onderneming in de zin van de inkomstenbelasting (eigen bedrijf) die voor eigen rekening en risico wordt gedreven, en waarbij de ZZP'er alleen zijn arbeid aanbiedt en geen producten verkoopt. Hierbij beperk ik mij tot het deel van deze zzp'ers die onder ondernemerschap kunnen vallen en dus geen resultaatgenieters zijn.

### **2.2.2 Redenen om zzp'er te worden**

Er zijn verschillende redenen waarom iemand ervoor kiest om ZZP'er te worden. Deze redenen kunnen worden onderverdeeld in vrijwillige en dwingende redenen. Ook zijn er

---

<sup>51</sup> Staatsecretaris van Financiën, Eenduidige definitie ZZP'er, 17 september 2012 (kamerbrief)

<sup>52</sup> Economisch Instituut voor het Midden- en Kleinbedrijf

<sup>53</sup> Vroonhof, P. J. (EIM), Waard, C. A.(Economisch Bureau ING), & Meijer, P. C.(RZO) (1999). ZZP'er: ondernemer of werknemer. Amsterdam.

verschillende motieven waarom een opdrachtgever graag een ZZP'er zou willen inhuren in plaats van het aannemen van een werknemer.

### Vrijwillig

Een van de redenen die worden genoemd in de literatuur is de vrijheid en onafhankelijkheid die het ondernemerschap met zich meebrengt.<sup>54</sup> Iemand wordt ZZP'er omdat hij/zij het aantrekkelijk vindt om zelfstandig ondernemer te worden. Dit zijn niet financiële redenen die het aantrekkelijk maken om ZZP'er te worden. Mensen vinden het uitdagend en willen het een keer proberen.<sup>55</sup> Anderen niet financiële motieven die uit onderzoeken naar voren komen zijn het makkelijker combineren van privé en werk, beslissingen kan men zelf nemen, hobby etc.<sup>56</sup>

Naast niet financiële redenen zijn er ook mensen die ervoor kiezen om ZZP'er te worden, omdat het financieel aantrekkelijk is.<sup>57</sup> Zo blijkt uit onderzoek van de Kamer Van Koophandel dat veel mensen ervoor kiezen om ZZP'er te worden, omdat ze als ondernemer meer verdienen dan als werknemer.<sup>58</sup> Daarnaast zijn er voor ondernemers<sup>59</sup> ook voordelen in de vorm van fiscale faciliteiten die de werknemer niet heeft. Denk hierbij aan de zelfstandigenaftrek, startersaftrek, meewerkaftrek en de MKB-winstvrijstelling.<sup>60</sup>

### Gedwongen

Naast vrijwillige redenen zijn er ook redenen die iemand kunnen dwingen om ZZP'er te worden. Zo blijkt uit een onderzoek van de Kamer van Koophandel dat de dreiging om werkloos te worden en het niet kunnen vinden van geschikt werk ook leidt tot meer ZZP'ers.<sup>61</sup> Uit hetzelfde onderzoek blijkt dat een deel van de werknemers, wel een heel klein deel maar het komt wel voor, ZZP'er worden, omdat het voor de werkgever aantrekkelijker is om iemand als ZZP'er in te huren dan als werknemer in loondienst te houden.<sup>62</sup> Bij het aannemen van een werknemer moet de werkgever namelijk premies werknemersverzekering betalen,

---

<sup>54</sup> Kremer, M., Went, R., & Knottnerus, A. (2017). VOOR DE ZEKERHEID. De toekomst van flexibel werkenden en de moderne organisatie van arbeid. Den Haag.

<sup>55</sup> Kremer, M., Went, R., & Knottnerus, A. (2017). VOOR DE ZEKERHEID. De toekomst van flexibel werkenden en de moderne organisatie van arbeid. Den Haag.

<sup>56</sup> Veen, M. v., & Smetsers, D. (2015). Zzp'ers: wie ze zijn, wat ze willen. Kamer van Koophandel (Utrecht)

<sup>57</sup> Kremer, M., Went, R., & Knottnerus, A. (2017). VOOR DE ZEKERHEID. De toekomst van flexibel werkenden en de moderne organisatie van arbeid. Den Haag.

<sup>58</sup> Veen, M. v., & Smetsers, D. (2015). Zzp'ers: wie ze zijn, wat ze willen. Kamer van Koophandel (Utrecht)

<sup>59</sup> In deze scriptie wordt met ondernemers bedoeld: ondernemers in de zin van de Inkomstenbelasting.

<sup>60</sup> Dijkstra, E. S. (2017, oktober 31). De fiscale wig tussen zelfstandigen en werknemers: snoeien in het smulbos?

<sup>61</sup> Veen, M. v., & Smetsers, D. (2015). Zzp'ers: wie ze zijn, wat ze willen. Kamer van Koophandel (Utrecht)

<sup>62</sup> Veen, M. v., & Smetsers, D. (2015). Zzp'ers: wie ze zijn, wat ze willen. Kamer van Koophandel (Utrecht)

wat in het geval van het inhuren van een ZZP'er niet geldt. Ook het onderzoek van EIM toont als 1 van de redenen waarom de werknemers overgaan op ondernemerschap dwang door de werkgever.<sup>63</sup> Voor een klein deel van de onderzochten was het worden van ZZP'er de enige mogelijkheid om voor de werkgever te blijven werken.<sup>64</sup> Belangrijk hierbij is om te kijken waarom het voor deze werkgevers zo voordelig is om ZZP'ers in te huren in plaats van het nemen van werknemers in loondienst. Hierbij moeten de verschillen tussen werknemers en ZZP'ers tegenover elkaar worden gezet en moet ook aandacht worden geschonken aan het verschijnsel van schijnzelfstandigheid, wat ook voor voordelen bij de opdrachtgever zorgt.

### Redenen opdrachtgever

Zoals hierboven beschreven, kan het voorkomen dat iemand ZZP'er wordt, omdat hij/zij wordt gedwongen door de opdrachtgever. De vraag die dan opkomt is: waarom zou de opdrachtgever een ZZP'er inhuren? Een van de motieven waarom een opdrachtgever liever een ZZP'er zou inhuren, is het niet hoeven betalen van premies en loonheffingen. De werkgever moet namelijk, indien hij een werknemer in dienst neemt, premies werknemersverzekeringen en een inkomensafhankelijke bijdrage Zvw betalen. Dit is niet het geval indien hij een ZZP'er inhuurt.<sup>65</sup> Daarnaast hebben werknemers ontslagbescherming, wat ook een reden is om een ZZP'er in te huren in plaats van een werknemer.<sup>66</sup> Ten slotte zijn de verplichting tot doorbetaling van loon bij ziekte en het moeten betalen van en ontslagvergoeding ook redenen om uiteindelijk toch te kiezen voor een ZZP'er in plaats van een werknemer.

## 2.3 Zzp'er als ondernemer

In deze paragraaf zal ik de ZZP'er als ondernemer omschrijven. Daarnaast komen het ondernemers-, en ondernemingsbegrip aan bod. Ook zal het Deliveroo arrest worden besproken voor een verduidelijking van het ondernemersbegrip.

### **2.3.1 Definitie ondernemer**

Een ondernemer geniet belastbare winst uit onderneming. In artikel 3.2 Wet op de

---

<sup>63</sup> Vroonhof, P. (EIM), Tissing, H. (Bureau Bartels), Swaters, M. (Bureau Bartels), Bruins, A.(EIM), & Davelaar, E. (Bureau Bartels) (2008, oktober 10). Zelfstandigen zonder personeel. Zoetermeer.

<sup>64</sup> Vroonhof, P. (EIM), Tissing, H. (Bureau Bartels), Swaters, M. (Bureau Bartels), Bruins, A.(EIM), & Davelaar, E. (Bureau Bartels) (2008, oktober 10). Zelfstandigen zonder personeel. Zoetermeer.

<sup>65</sup> Werger, F. M. (2014). Strijd tegen schijnzelfstandigheid is slechts symptoombestrijding. NTFR 2014/13

<sup>66</sup> Werger, F. M. (2014). Strijd tegen schijnzelfstandigheid is slechts symptoombestrijding. NTFR 2014/13

Inkomstenbelasting (hierna Wet IB) is belastbare winst uit onderneming gedefinieerd als:  
*‘het gezamenlijke bedrag van de winst die de belastingplichtige als ondernemer geniet uit één of meerdere ondernemingen verminderd met de ondernemersaftrek en de MKB-winstvrijstelling.’*<sup>67</sup>

De vraag die dan opkomt is wat er onder onderneming valt en wie wordt bedoeld met ondernemer. In artikel 3.4 Wet IB is het begrip ondernemer omschreven als *‘de belastingplichtige voor rekening van wie een onderneming wordt gedreven en die rechtstreeks wordt verbonden voor verbintenissen betreffende die onderneming.’*<sup>68</sup> Vervolgens wordt in artikel 3.5 Wet IB nog vermeld dat een beoefenaar van een zelfstandig beroep mede wordt verstaan onder ondernemer.<sup>69</sup>

### Rekening en risico

Er moet dus sprake zijn van een onderneming en de onderneming moet voor rekening en risico van de belastingplichtige worden gedreven. Volgens arrest (BNB 1992/370) is iemand een beoefenaar van een zelfstandig beroep indien hij/zij zelfstandig werkzaamheden verricht voor eigen rekening en hierbij ondernemingsrisico loopt.<sup>70</sup> Volgens de Hoge Raad is voor de toetsing of er sprake is van ondernemingsrisico van belang *‘of de belastingplichtige voor de verwerving van opbrengsten afhankelijk is van het zelfstandig aantrekken en behouden van klanten’*.<sup>71</sup>

In het geval van ZZP'ers is er dus sprake van ondernemingsrisico indien de ZZP'er voor opbrengsten volledig afhankelijk is van zelfstandig aantrekken van opdrachtgevers. Dat is bij de ZZP'er ook het geval.

### Verbondenheidscriterium

In kamerstukken word aangegeven dat voor uitleg van het begrip *‘wordt verbonden voor verbintenissen’* de zelfde uitleg geldt als in het privaatrecht.<sup>72</sup> Het houdt algemeen gezegd in dat de *‘belastingplichtige tegenover zakelijke crediteuren aansprakelijk is voor de schulden van de onderneming.’*<sup>73</sup> Hierbij gaat het om hoofdelijke aansprakelijkheid. Echter ook een gedeeltelijke aansprakelijkheid kan voldoende zijn voor ondernemerschap, mits de

---

<sup>67</sup> Artikel 3.2 Wet op de Inkomstenbelasting

<sup>68</sup> Artikel 3.4 Wet op de Inkomstenbelasting

<sup>69</sup> Artikel 3.5 Wet op de Inkomstenbelasting

<sup>70</sup> HR 16 september 1992, BNB 1992/370

<sup>71</sup> HR 16 september 1992, BNB 1992/370

<sup>72</sup> Kamerstukken II, 26 727, nr. 7. 1999-2000

<sup>73</sup> Kamerstukken II, 26 727, nr. 7. 1999-2000

aansprakelijkheid niet is gemaximeerd tot een bepaald bedrag. Neem als voorbeeld de openbare maatschap waarin de maten ieder voor een gelijk deel aansprakelijk zijn. Zij voldoen dan wel aan het ondernemerschap. Een commanditair vennoot is daarentegen niet aansprakelijk voor de schulden van de commanditaire vennootschap, maar maximaal alleen tot het bedrag van zijn inbreng. De commanditair vennoot voldoet op deze manier dus niet aan het ondernemerschap, omdat zijn aansprakelijkheid is gemaximeerd tot het bedrag dat hij/zij heeft ingebracht.

Vervolgens zijn de verschillende termen door de wetgever kort toegelicht. Zo wordt in de kamerstukken toegelicht dat met ‘rechtstreeks’ een rechtstreekse eigen verbondenheid wordt bedoeld; een afgeleide medeverbondenheid leidt dus niet tot ondernemerschap.<sup>74</sup>

De term ‘wordt verbonden’ houdt in dat de belastingplichtige nog voor nieuwe verbintenissen moet worden verbonden. Dus naast de verbintenissen die al lopen, moet de belastingplichtige ook nog aansprakelijk zijn voor de verbintenissen die nog moeten worden gesloten.<sup>75</sup> Als voorbeeld noemt Thomas in zijn artikel de situatie dat een Vennootschap Onder Firma (hierna VOF) wordt omgezet in een Commanditaire Vennootschap, waarbij een van de vennoten commanditair vennoot wordt. In dit geval is de commanditaire vennoot dus alleen maar aansprakelijk voor de verbintenissen die zijn gesloten toen het samenwerkingsverband nog werd gedreven in de vorm van een VOF.<sup>76</sup> Hij is dan niet meer aansprakelijk voor de nieuwe verbintenissen, waardoor hij dus vanaf de omvorming geen ondernemer meer is op basis van het verbondenheidscriterium.<sup>77</sup>

In het geval van een belastingplichtige met een eenmanszaak of een ZZP'er zal er vaak al sprake zijn van een rechtstreekse verbondenheid voor verbintenissen betreffende de onderneming, omdat hij als enige de onderneming draait.

### De onderneming

Om als ondernemer te kwalificeren moet er ook sprake zijn van een onderneming. Ook hieraan zijn verschillende criteria verbonden.

Onder onderneming wordt verstaan een *‘duurzaam organisatie van kapitaal en arbeid waarmee beoogd wordt, door deelname aan het maatschappelijke verkeer, winst te*

---

<sup>74</sup> Kamerstukken II, 26 727, nr. 7. 1999-2000

<sup>75</sup> Thomas, E. (2018, mei 15). Commentaar: Artikel 3.4 Wet inkomstenbelasting 2001 - Begrip ondernemer

<sup>76</sup> Thomas, E. (2018, mei 15). Commentaar: Artikel 3.4 Wet inkomstenbelasting 2001 - Begrip ondernemer

<sup>77</sup> Thomas, E. (2018, mei 15). Commentaar: Artikel 3.4 Wet inkomstenbelasting 2001 - Begrip ondernemer

*behalen.*''<sup>78</sup> Of er sprake is van genieten van winst uit onderneming hangt af van de activiteit die wordt verricht. Die activiteit moet een bron van inkomen zijn. Of er vervolgens sprake is van een bron van inkomen wordt getoetst aan de hand van 3 vereisten, de bronvereisten<sup>79</sup>:

- Er moet sprake zijn van deelname aan het economisch verkeer.
- De belastingplichtige moet met zijn activiteit voordeel beogen.
- En dit voordeel moet ook redelijkerwijs te verwachten zijn.

#### *Deelname aan het economisch verkeer*

Er is sprake van een bron van inkomen indien de belastingplichtige met zijn activiteiten deelneemt aan het economisch verkeer. Dit houdt in dat activiteiten die zich afspelen binnen de privésfeer hier niet onder vallen en dus buiten de heffing van de inkomstenbelasting blijven.<sup>80</sup> Meussen en Lubbers noemen hierbij een student die de aangifte inkomstenbelasting voor zijn ouders invult als voorbeeld. Dit is een voorbeeld van een activiteit die zich in privésfeer afspeelt en dus niet wordt belast in de inkomstenbelasting.<sup>81</sup>

#### *Voordeel beogen*

Ten tweede moet, wil er sprake zijn van een bron van inkomen, voordeel worden beoogd. De belastingplichtige moet dus een winstoogmerk hebben en dus de bedoeling hebben om winst te maken.<sup>82</sup> Neem als voorbeeld iemand met een hobby. In het geval van een hobby heeft de betreffende persoon geen winstoogmerk. De persoon heeft geen bedoeling om winst te maken. Echter dit subjectief criterium is ondergeschikt aan de andere criteria. Er is namelijk toch sprake van een bron van inkomen als het voordeel redelijkerwijs te verwachten is.<sup>83</sup> Dit is ook in het geval er geen voordeel wordt beoogd.

#### *Voordeel redelijkerwijs te verwachten*

Zoals besproken moet, om van bron van inkomen te kunnen spreken, het voordeel redelijkerwijs te verwachten zijn. Dit is het objectieve karakter van het ondernemingsbegrip. Het subjectief criterium is ondergeschikt aan het objectief criterium, waardoor er, ondanks dat er geen winstoogmerk bestaat, toch kan worden geoordeeld dat er sprake is van een bron van

---

<sup>78</sup> Lubbers, A. O., & Meussen, G. T. (2014). Hoofdzaken winst uit onderneming. Deventer: Wolters Kluwer.

<sup>79</sup> Lubbers, A. O., & Meussen, G. T. (2014). Hoofdzaken winst uit onderneming. Deventer: Wolters Kluwer.

<sup>80</sup> Lubbers, A. O., & Meussen, G. T. (2014). Hoofdzaken winst uit onderneming. Deventer: Wolters Kluwer.

<sup>81</sup> Lubbers, A. O., & Meussen, G. T. (2014). Hoofdzaken winst uit onderneming. Deventer: Wolters Kluwer.

<sup>82</sup> Lubbers, A. O., & Meussen, G. T. (2014). Hoofdzaken winst uit onderneming. Deventer: Wolters Kluwer.

<sup>83</sup> Lubbers, A. O., & Meussen, G. T. (2014). Hoofdzaken winst uit onderneming. Deventer: Wolters Kluwer.

inkomen indien er voortdurend positieve resultaten worden behaald.<sup>84</sup>

### Feiten en omstandigheden

De hierboven genoemde criteria zijn erg ruim, waardoor eigenlijk voor elke situatie, rekening houdend met de omstandigheden, apart moet worden getoetst of er sprake is van winst uit onderneming of niet. Dit is af te leiden uit het arrest BNB 1985/206 van de Hoge Raad, waarin is aangegeven dat aan de hand van feiten en omstandigheden door de rechter een oordeel moet worden gevormd over de vraag of belanghebbende een onderneming drijft of niet.<sup>85</sup>

### 2.3.2 De Deliveroo arresten

De Deliveroo arresten zijn een mooi voorbeeld van wat zwaarder weegt bij het bepalen of iemand een ZZP'er is of werknemer.

#### *Deliveroo arrest 1*<sup>86</sup>

In dit arrest was belanghebbende sinds juni 2016 in dienst bij Deliveroo en had hij een arbeidsovereenkomst die zou eindigen op 3 februari 2018. Dit contract zou niet worden verlengd en dat stond ook vast.

Echter op 1 november 2017 besloot Deliveroo om de arbeidscontracten om te zetten in ZZP-contracten. Daar ging belanghebbende ook mee akkoord. Maar belanghebbende was daarbij wel van mening dat het nieuwe contract als arbeidsovereenkomst moest worden gezien. De rechtbank Amsterdam heeft in dit arrest geoordeeld dat er geen sprake is van een arbeidsovereenkomst en dat belanghebbende dus als ZZP'er werkzaam is.<sup>87</sup> Hiermee was belanghebbend het niet eens en hij gaf als argument dat er sprake was van een gezagsverhouding: *“Onveranderd is het feit dat Deliveroo op basis van actuele en vroegere gegevens bepaalt wie welke bezorging krijgt. Dat gebeurt volgens [eiser] niet willekeurig en duidt volgens hem daarom op werkgeversgezag.....Al is van een direct rankingsysteem geen sprake, vast staat wel dat bezorgers die naar de maatstaven van Deliveroo goed presteren “priority acces” krijgen om een tijdvak in een zone te reserveren en daardoor meer kans hebben om op gewilde tijden bestellingen aangeboden te krijgen.”*<sup>88</sup>

---

<sup>84</sup> Lubbers, A. O., & Meussen, G. T. (2014). Hoofdzaken winst uit onderneming. Deventer: Wolters Kluwer.

<sup>85</sup> HR 15 mei 1985, BNB 1985/206

<sup>86</sup> Rechtbank Amsterdam 23 juli 2018, ECLI:NL:RBAMS:2018:5183

<sup>87</sup> Rechtbank Amsterdam 23 juli 2018, ECLI:NL:RBAMS:2018:5183

<sup>88</sup> Rechtbank Amsterdam 23 juli 2018, ECLI:NL:RBAMS:2018:5183

Naar mijn mening is hier een vorm van gezag zichtbaar, aangezien bepaalde bezorgers hierbij voorrang krijgen. Echter is dit argument volgens rechtbank Amsterdam niet voldoende:

*“Hoewel het systeem van priority acces zou kunnen duiden op (een vorm van) gezag van Deliveroo ten aanzien van [eiser], is het gebruik van dit systeem onvoldoende om te kunnen concluderen dat sprake is van gezag als bedoeld in artikel 7:610 BW. [eiser] heeft onvoldoende duidelijk gemaakt dat hij vanwege genoemd systeem zodanig minder mogelijkheden heeft om werkzaamheden te verrichten, dat hij daardoor beknót wordt in het genereren van inkomsten.”*<sup>89</sup>

Als tweede argument noemde belanghebbende de mogelijkheid die Deliveroo geeft om een vervanger in te zetten. Die mogelijkheid is volgens belanghebbende een dode letter is.<sup>90</sup> Dit omdat Deliveroo bepaalde eisen stelt waaraan de vervanger moet voldoen. Echter de rechtbank is het daar niet mee eens: *“Anders dan [eiser] stelt, maakt de omstandigheid dat Deliveroo van een vervanger vereist dat hij over de vereiste vaardigheden en training beschikt, nog niet dat het laten vervangen een loze bepaling is. Deze vereisten zien niet op de persoon van een vervanger, maar op objectieve eisen om de werkzaamheden te kunnen verrichten. Gelet op de aard van de te verrichten werkzaamheden, ligt het voor de hand dat Deliveroo dergelijke objectieve eisen stelt.”*<sup>91</sup>

De eisen zijn dus gericht op de dienst en niet op de persoon. Hier ben ik het wel mee eens. De eisen die aan de vervanger worden gesteld zijn er om de dienst goed uit te kunnen voeren. Dit zijn naar mijn mening geen aanwijzingen en instructies, daar belanghebbende vrij is om uit ieder persoon te kiezen die aan de eisen voldoet. De eisen gaan naar mijn mening niet verder dan het doel van de opdracht, wat de belastingdienst omschrijft als een reden om niet te spreken over een gezagsverhouding.<sup>92</sup> Dit zijn namelijk de eisen die nodig zijn om het doel (resultaat dat is vastgelegd) te behalen.

Ten slotte komen ook de tarieven aan bod. Deliveroo bepaalt namelijk zelf het uurtarief dat opdrachtnemers krijgen. Volgens de rechtbank is dat ook geen reden om de overeenkomst een arbeidsovereenkomst te noemen, omdat Deliveroo op basis van de marktwerking de prijzen

---

<sup>89</sup> Rechtbank Amsterdam 23 juli 2018, ECLI:NL:RBAMS:2018:5183

<sup>90</sup> Rechtbank Amsterdam 23 juli 2018, ECLI:NL:RBAMS:2018:5183

<sup>91</sup> Rechtbank Amsterdam 23 juli 2018, ECLI:NL:RBAMS:2018:5183

<sup>92</sup> “Beoordeling gezagsverhouding”, Handboek loonheffingen 2019, belastingdienst.nl



vaststelt en ook hoger uitbetaalt op bijvoorbeeld feestdagen. En vervolgens hebben de bezorgers de vrije keus om een bezorging te accepteren of niet.<sup>93</sup>

Uiteindelijk is in dit arrest beslist dat de overeenkomst van belanghebbende niet kan worden gezien als arbeidsovereenkomst, maar alleen als ZZP-overeenkomst. Gezien de situatie is dat ook mijn mening. Belanghebbende gaat namelijk zelf akkoord met de ZZP-overeenkomst en naar mijn mening is er geen sprake van gezag doordat Deliveroo de bezorgers veel vrijheid biedt, namelijk het zelf mogen accepteren en weigeren van opdrachten en zelf, indien nodig, een vervanger kiezen. De eisen die worden gesteld aan de ontvanger zijn, zoals eerdergenoemd, naar mijn mening essentieel voor het doel van de dienst en zorgen naar mijn mening niet voor gezag.

#### *Deliveroo arrest 2*<sup>94</sup>

Echter blijkt de overeenkomst toch nog een arbeidsovereenkomst. Er is namelijk op 15 januari 2019 nog een arrest van dezelfde rechtbank (rechtbank Amsterdam) gewezen waarin de overeenkomst van de bezorgers wel werd gezien als arbeidsovereenkomst.<sup>95</sup> In dit arrest is het FNV namens de bezorgers belanghebbende.

In dit nieuwe arrest wordt de zelfstandigheid die de bezorgers hebben, dus met eigen kleding werken, opdrachten mogen afzeggen en werken voor concurrenten, gezien als schijnzelfstandigheid. Dit wordt onder andere geoordeeld op basis van het feit dat bezorgers van Deliveroo verplicht zijn om op tijd te bezorgen en met GPS worden gevolgd.<sup>96</sup> Ook moet er een melding worden gemaakt door de bezorgers indien een bestelling niet bezorgd kan worden en de bezorger dient zich professioneel te gedragen. Daarnaast wordt hierbij ook in aanmerking genomen dat het contract tussen Deliveroo en de bezorgers eenzijdig is en een standaard contract is waarover niet kan worden onderhandeld.<sup>97</sup>

Volgens FNV is er sprake van een arbeidsovereenkomst, omdat de huidige partnerovereenkomst die Deliveroo heeft gemaakt niet verschilt van de eerdere arbeidsovereenkomst als wordt gekeken naar de beloning en de gezagsrelatie.<sup>98</sup>

Vervolgens hadden bezorgers in de arbeidsovereenkomst ook het recht op vervanging, die ze nu ook hebben.

---

<sup>93</sup> Rechtbank Amsterdam 23 juli 2018, ECLI:NL:RBAMS:2018:5183

<sup>94</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS:2019:198

<sup>95</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS:2019:198

<sup>96</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS:2019:198

<sup>97</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS:2019:198

<sup>98</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS:2019:198

Daarnaast leidt de gemiddelde duur van de opdrachten, volgens het FNV, tot het bestaan van een arbeidsovereenkomst.<sup>99</sup>

Ten slotte kan volgens het FNV geen sprake zijn van een overeenkomst van opdracht op basis van artikel 7:400 BW, omdat in dat artikel het vervoer van personen/zaken wordt uitgesloten. En indien er toch nog sprake is van dat artikel, is op basis van artikel 7:610 BW toch sprake van een arbeidsovereenkomst.<sup>100</sup>

Deliveroo daarentegen stelt dat er geen sprake is van een arbeidsovereenkomst. Dat blijkt volgens Deliveroo *“uit de bedoeling van partijen, de overeenkomst van opdracht en de feitelijke uitvoering daarvan”*.<sup>101</sup> Volgens Deliveroo is er ook helemaal geen sprake van een gezagsverhouding en is er ook geen sprake van een verplichting om arbeid te verrichten, omdat de bezorgers de mogelijkheid hebben om zich te laten vervangen.<sup>102</sup>

Hierbij wil ik wel opmerken dat de mogelijkheid tot vervanging ook aanwezig was tijdens de periode dat er arbeidsovereenkomsten bestonden. Naar mijn mening kan dit argument dan ook niet worden gebruikt om te bewijzen dat er nu hierdoor geen sprake zou zijn van een arbeidsovereenkomst.

De rechtbank oordeelt negatief over het argument van Deliveroo dat de overeenkomst van opdracht uit de “bedoeling van de partijen” blijkt.<sup>103</sup> Volgens de rechtbank zijn bij het bepalen of er wel of geen sprake is van een arbeidsovereenkomst de omstandigheden van het geval belangrijk en niet hoe de partijen de overeenkomst kwalificeren. Belangrijk is de feitelijke uitvoering. *“Naarmate er over een contract meer is onderhandeld, kan aan de schriftelijke vastlegging van die partijbedoeling meer waarde worden gehecht.”*<sup>104</sup>

Volgens de rechtbank was er in deze zaak sprake van een standaard contract dat eenzijdig door Deliveroo was opgesteld en waarover bezorgers niet kunnen onderhandelen. Hierdoor kan niet worden uitgegaan van de bedoeling van de partijen, vooral omdat de bezorger helemaal niet kon onderhandelen over het contract.

De opmerking die ik hier dan nog wel bij heb is dat de bezorgers er wel zelf mee akkoord zijn gegaan. De bezorger kon het ook weigeren. Echter kan ook weer worden gezegd dat het misschien niet de bedoeling van de bezorger was of dat de bezorger het niet wilde, want ze

---

<sup>99</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>100</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>101</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>102</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>103</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>104</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

hadden niet echt een keuze. Indien het ZZP contract niet werd geaccepteerd, was de bezorger zijn baan kwijt.

Over het argument van Deliveroo dat de bezorger vrij is in het accepteren en weigeren van een bestelling en het recht heeft om elke bestelling te weigeren oordeelt de kantonrechter dat de feitelijke situatie hierbij belangrijker is dan wat er schriftelijk is afgesproken:

*“Uitgangspunt is dat de bedrijfsvoering van Deliveroo afhankelijk is van een goede bezorgdienst, waarbij de maaltijden binnen een half uur na bestelling worden afgeleverd bij de klant. Dit brengt met zich dat er enerzijds altijd iemand beschikbaar moet zijn om de bestelling af te leveren en dat Deliveroo, en overigens ook de bezorger, gebaat is bij een snelle en goede aflevering. De vraag is of een systeem van volledig vrij kiezen wanneer je werkt en elke bezorging kunnen weigeren zich verdraagt met dit uitgangspunt, met andere woorden is de bezorger daar ook feitelijk vrij in.”<sup>105</sup>*

Met betrekking tot de vrijheid voor het accepteren van bestelling oordeelt de kantonrechter dat geen sprake is van een volledige vrijheid om zich beschikbaar te stellen indien een bezorger voldoende inkomen wil genereren.<sup>106</sup> Dit wordt geconcludeerd op basis van het systeem dat binnen Deliveroo worden gebruikt. Volgens dat systeem koos Deliveroo bij het toewijzen van een bestelling de bezorger die het dichtst bij het restaurant is waarvan de bestelling bezorgd moet worden.<sup>107</sup> Dit houdt dus in dat de bezorger die een bestelling wil, daarvoor beschikbaar moet zijn en dichtbij het restaurant moet zijn en dus eigenlijk verplicht is om beschikbaar te zijn, ook al wil hij/zij dat niet. Die verplichting vloeit voort uit de noodzaak om voldoende inkomen te genereren. Ook naar mijn mening heeft de kantonrechter gelijk; feitelijk lijkt hier geen sprake te zijn van een algehele vrijheid om een bestelling te accepteren.

Dit oordeel wordt nog versterkt door het priority access systeem; in dit systeem wordt bij het kiezen van de bezorger die het dichtstbij een restaurant is, eerst voorrang gegeven aan de bezorger die zich via het SBB-systeem van Deliveroo heeft aangemeld voor een sessie.<sup>108</sup> Ondanks dat het dus niet verplicht is om dit systeem te gebruiken, wat Deliveroo ziet als een vrijheid die zij levert, en hier tegenover het feit dat er een maximum aantal bezorgers kan aanmelden voor een sessie, worden bezorgers feitelijk gedwongen om bestellingen te accepteren om voldoende inkomen te kunnen genereren. Theoretisch gezien is er dus sprake

---

<sup>105</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>106</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>107</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>108</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

van een vrijheid voor het accepteren van bestellingen. Echter wordt en kan daar feitelijk geen gebruik van worden gemaakt indien men genoeg inkomsten wil genereren. Naar mijn mening is dit dus een loze bepaling.

Er kan wel gezegd worden dat er wel vrijheid is, omdat de keuze uiteindelijk bij de bezorger ligt en hij/zij niet verplicht is om voldoende inkomen te genereren. Deze verplichting wordt gevormd doordat de bezorger vindt dat het noodzakelijk is. Echter kan daar tegenover worden gezegd dat op basis van deze vrijheid geen oordeel zou moeten worden gevormd, omdat het niet uit vrije wil maar uit noodzaak wordt gedaan en eigenlijk toch geen vrijheid kan worden genoemd.

Ten slotte wordt de stelling van Deliveroo over de vrijheid om een bestelling te weigeren ontkracht door de kantonrechter met het feit dat de bezorger bij het weigeren ook nog verplicht was om in 80% van de gevallen dat hij een bestelling weigerde een reden aan te geven.<sup>109</sup> Deliveroo daarentegen geeft aan dat dit niet meer geldt en dit is dan ook niet meer opgenomen in het contract dat zij heeft overgelegd aan de kantonrechter. Toch stelt de kantonrechter dat, ondanks dat dit niet meer is opgenomen in het contract, Deliveroo toch nog conclusies kan trekken indien de bezorgers niets invullen.<sup>110</sup> Met conclusies trekken bedoel ik dat Deliveroo het geven van een reden en het niet geven van een reden van weigering altijd kan terugleiden tot de betreffende bezorger en op deze manier kan dit een rol spelen in de beoordeling van de prestatie van de bezorger. Het is mogelijk dat Deliveroo bij een bezorger die geen reden ingevuld de conclusie trekt dat hij heeft geweigerd omdat hij geen zin heeft.

Als tweede argument voor de stelling dat er geen sprake is van een arbeidsovereenkomst noemt Deliveroo de vrijheid die bezorgers hebben om zich te laten vervangen door een ander.<sup>111</sup> Volgens de kantonrechter heeft deze vrijheid geen inhoud. Volgens het contract van Deliveroo ontstaat namelijk pas een opdracht nadat een bestelling is geaccepteerd en toegewezen. En vervolgens moet die bestelling binnen een bepaalde tijd bezorgd worden. Dit tijdbestek is zo kort dat het eigenlijk niet mogelijk is om hiervan gebruik te maken.<sup>112</sup>

Vervolgens oordeelt de kantonrechter dat het wel mogelijk is om de vrijheid te gebruiken indien het gaat om een vooraf aangemelde sessie. Echter dan zal de bezorger alleen voor vervanging kiezen indien afmelden voor de sessie nadelig uitwerkt. Dit kan onder andere het

---

<sup>109</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>110</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>111</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>112</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

verlies van bonus mogelijkheden zijn of een daling in het ranking systeem.<sup>113</sup> Wat de reden ook is, volgens de kantonrechter wijst dit op een gezagsverhouding.

Ten slotte moet de vervanger ook aan eisen voldoen waaraan de bezorger zelf moet voldoen. Ook moet de vervanger vooraf bekend worden gemaakt bij Deliveroo, wat dus als het vragen van toestemming wordt gezien. Deliveroo kan dus gezag uitoefenen op de vervanger. Volgens de kantonrechter staan deze omstandigheden een gezagsverhouding niet in de weg.<sup>114</sup>

Ook gebruikt Deliveroo als argument dat de bezorgers hun eigen materiaal moeten aanschaffen en niet die van Deliveroo hoeven te gebruiken. Volgens Deliveroo zorgt onder andere dit ervoor dat er geen sprake is van een gezagsverhouding.<sup>115</sup> De kantonrechter denkt hier anders over en stelt dat de materialen die aangeschaft moeten worden, naast de maaltijd box, materialen zijn die normaal ook in het dagelijks leven worden gebruikt, zoals vervoer en mobiel.<sup>116</sup> Dit is dus eigenlijk iets waar iedereen wel over beschikt. Ook hoeft de bezorger geen kleding van Deliveroo meer te dragen, wat volgen Deliveroo ook het gezag wegneemt. Bezorgers zullen niet herkenbaar zijn als Deliveroo bezorgers.<sup>117</sup> De kantonrechter ontkracht echter dit argument met het feit dat het toch wel bekend is dat het Deliveroo bezorgers zijn, omdat de klanten bewust via Deliveroo besteld hebben.<sup>118</sup> Volgens de kantonrechter is er door deze verandering in materiaal dus geen verandering gekomen in de gezagsverhouding die ervoor zou kunnen zorgen dat er geen sprake meer is van een arbeidsovereenkomst.

Ten slotte oordeelt de kantonrechter dat er ook gewoon sprake is van het geven van aanwijzingen, wat weer duidt op een gezagsverhouding.<sup>119</sup> De plichten van de bezorgers zijn, behalve de kledingvoorschriften en materiaalvoorschriften, hetzelfde gebleven als in de tijd dat er sprake was van een arbeidsovereenkomst: *“(i) het uitvoeren van de Dienst binnen een redelijke tijd en middels een route die de bezorger veilig en efficiënt aacht, (ii) indien hij voorziet dat hij de bestelling niet kan afleveren, zal hij Deliveroo hiervan op de hoogte stellen, (iii) professioneel zijn in de omgang met (de staf van) Deliveroo, andere riders, personeel van de partners en voorbijgangers en (iv) de Dienst met de nodige zorgvuldigheid, vaardigheid en bekwaamheid verrichten.”*<sup>120</sup>

---

<sup>113</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>114</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>115</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>116</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>117</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>118</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>119</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>120</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

Deze plichten duiden duidelijk op aanwijzingen door Deliveroo omtrent het gedrag van de bezorger en de dienst die de bezorger moet leveren.<sup>121</sup> Ook al zijn het aanwijzingen die erbij horen en standaard wel moeten worden gegeven bij dit soort standaard ongeschoold werk, is dat geen reden om niet te spreken van een gezagsverhouding: *“Dat de aanwijzingen in algemene zin zijn neergelegd en niet concreet telkens bij het werk, maakt dit niet anders nu het gaat om eenvoudig ongeschoold standaardwerk, waar weinig andere aanwijzingen denkbaar zijn dan thans zijn geregeld.”*<sup>122</sup>

Kortom, in dit arrest gaat de kantonrechter dieper in op de feitelijke omstandigheden, waaruit hij vervolgens oordeelt dat er weinig is veranderd ten opzichte van de tijd toen er nog sprake was van een arbeidsovereenkomst. Er is sprake van een gezagsrelatie, er worden namelijk aanwijzingen gegeven. Ook is de bezorger voor zijn inkomen afhankelijk van Deliveroo: *“indien een bezorger zich aanmeldt er niet automatisch werk is en hij afhankelijk is van de gunning van de concrete bestelling door Deliveroo.”*<sup>123</sup>

Deze afhankelijkheid speelt een grote rol en weegt zwaar in de bepaling dat er sprake is van een gezagsverhouding

Ik zelf had niet verwacht dat de kantonrechter zou oordelen dat er toch nog sprake is van een arbeidsovereenkomst. Belanghebbende gaat namelijk zelf akkoord met de ZZP-overeenkomst en naar mijn mening is er geen sprake van gezag doordat Deliveroo de bezorgers veel vrijheid biedt, namelijk het zelf mogen accepteren en weigeren van opdrachten en zelf, indien nodig, een vervanger kiezen. Deze eisen zijn nodig om de dienst uit te kunnen voeren en vormen naar mijn mening dus geen gezag. Echter in de tweede uitspraak is dus iets anders gebleken. Daar is de rechter dieper ingegaan op de feitelijke omstandigheden. Wat theoretisch gezien leek op zelfstandigheid en ondernemerschap, was feitelijk gezien een arbeidsovereenkomst. De feitelijke omstandigheden zijn dus sterk bepalend, ongeacht wat er schriftelijk is vastgesteld.

## 2.4 Werknemerschap

Werknemerschap, oftewel in dienstbetrekking werkzaam zijn leidt tot het inhouden van loonheffing door de werkgever en het betalen van premies volksverzekeringen en

---

<sup>121</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>122</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>123</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

werknemersverzekeringen.<sup>124</sup> De premies werknemersverzekeringen komen volledig voor rekening van de werkgever. Deze premies mag de werkgever niet inhouden op het loon van de werknemer. De premies voor de volksverzekeringen daarentegen worden door de werkgever ingehouden op het loon en worden in feite door de werknemer gedragen. Daarom is van belang dat duidelijk is wanneer er sprake is van een dienstbetrekking.

Om van werknemerschap te kunnen spreken moet er sprake zijn van een dienstbetrekking. We kunnen de dienstbetrekking onderverdelen in privaatrechtelijke dienstbetrekking, publiekrechtelijke dienstbetrekking en fictieve dienstbetrekking. De publiekrechtelijke dienstbetrekking is gebaseerd op een benoeming of aanstelling en dus niet op een arbeidsovereenkomst.<sup>125</sup> Een ZZP'er zal hier ook niet onder vallen, waardoor ik deze vorm van dienstbetrekking niet zal bespreken. De privaatrechtelijke en fictieve dienstbetrekking zullen in deze paragraaf aan bod komen.

#### **2.4.1 De Privaatrechtelijke dienstbetrekking**

De privaatrechtelijke dienstbetrekking is gebaseerd op de arbeidsovereenkomst. Voor de definitie wordt aangesloten bij de privaatrechtelijke criteria. De arbeidsovereenkomst wordt in het Burgerlijk Wetboek (hierna: BW) omschreven als *‘‘een overeenkomst waarbij de ene partij, de werknemer, zich verbindt in dienst van de andere partij, de werkgever, tegen loon gedurende zekere tijd arbeid te verrichten.’’*<sup>126</sup>

Kort gezegd moet voldaan worden aan de volgende criteria om te kunnen spreken van een arbeidsovereenkomst en dus van een privaatrechtelijke dienstbetrekking<sup>127</sup>:

- Er moest sprake zijn van een gezagsverhouding tussen werknemer en werkgever.
- Er bestaat een verplichting om loon te betalen.
- Er bestaat een verplichting om gedurende een zekere tijd persoonlijk arbeid te verrichten.

#### **Gezagsverhouding**

Het begrip gezagsverhouding is erg breed en heeft tot veel discussies geleid. Algemeen gedefinieerd is er sprake van een gezagsverhouding tussen werkgever en werknemer indien de werkgever opdrachten en aanwijzingen kan geven aan de werknemer en waarbij de

---

<sup>124</sup> Besluit van 6 juli 2006, nr. 2006/857 (Loonheffingen. Beleidsregels beoordeling dienstbetrekking)

<sup>125</sup> Heithuis, E. J., Kavelaars, P., & Schuwer, B. F. (2015). Inkomstenbelasting. Deventer: Wolters Kluwer

<sup>126</sup> Artikel 7:610, lid 1 BW (tekst 1999)

<sup>127</sup> Belastingdienst. (2015, Juli 1). Handboek loonheffingen.

werknemer zich vervolgens moet houden aan de opdrachten en aanwijzingen.<sup>128</sup> Hierbij is het aanwezig zijn van de mogelijkheid tot het geven van aanwijzingen voldoende en is niet van belang of er ook feitelijk aanwijzingen worden gegeven. Dit is geoordeeld in het arrest van de HR van 26 april 1967 (BNB 1967/136).<sup>129</sup> Ook indien de werkgever geen aanwijzingen geeft kan er dus sprake zijn van een gezagsverhouding. Dit is in het geval het werk erg eenvoudig is of de werknemer specifieke vaardigheden heeft.<sup>130</sup> Kavelaars, Schuwer en Heithuis geven hierbij een voorbeeld van een arts die in dienstbetrekking staat tot het ziekenhuis.<sup>131</sup> Een arts heeft specifieke vaardigheden waarbij feitelijk eigenlijk geen aanwijzingen worden gegeven door de werkgever. Echter is hier toch sprake van een gezagsverhouding en hiermee een dienstbetrekking (ervan uitgaande dat aan de andere criteria is voldaan).

Dat er aanwijzingen worden gegeven betekent niet dat er ook sprake is van een gezagsverhouding. Zo blijkt uit het fotomodellen arrest dat ondanks dat er sprake is van aanwijzingen, toch geen sprake is van gezagsverhouding, omdat volgens de HR in deze situatie geen noodzaak bestond tot het geven van aanwijzingen: *“Die enkele omstandigheid is echter onvoldoende voor de gevolgtrekking dat tussen belanghebbende en de bedoelde personen een gezagsverhouding bestond. De door het Hof vastgestelde feiten sluiten immers geenszins uit dat die opdrachten en instructies slechts een nadere bepaling waren van de verlangde prestaties, in welk geval zij ook kunnen zijn gegeven bij de uitvoering van opdrachten tot het verrichten van enkele diensten.”*<sup>132</sup>

Volgens de HR waren de aanwijzingen alleen een nadere bepaling van de prestaties die de opdrachtgever wenste te krijgen en die aanwijzingen zouden ook gegeven kunnen worden indien het een opdracht zou zijn geweest aan een opdrachtnemer, zonder dat er sprake is van een dienstbetrekking. Het fotomodel was dus niet in dienstbetrekking.

Dit toont hoe breed en ruim het begrip gezagsverhouding is. Gezien deze arresten kan er dus worden gezegd dat er sprake is van gezagsverhouding indien er aanwijzingen worden gegeven of de mogelijkheid bestaat tot het geven van aanwijzingen, echter niet indien die aanwijzingen slechts een nadere bepaling zijn van verlangde prestaties die ook kunnen worden gegeven indien er sprake is van een overeenkomst van opdracht. De overeenkomst van opdracht is gericht op dienstverlening buiten het kader van een dienstbetrekking.<sup>133</sup>

---

<sup>128</sup> Belastingdienst. (2015, Juli 1). Handboek loonheffingen.

<sup>129</sup> HR 26 april 1967, nr. 15 718, BNB 1967/136

<sup>130</sup> Belastingdienst. (2015, Juli 1). Handboek loonheffingen.

<sup>131</sup> Heithuis, E. J., Kavelaars, P., & Schuwer, B. F. (2015). Inkomstenbelasting. Deventer: Wolters Kluwer

<sup>132</sup> HR 18 december 1991, nr. 27 532, BNB 1992/78

<sup>133</sup> Heithuis, E. J., Kavelaars, P., & Schuwer, B. F. (2015). Inkomstenbelasting. Deventer: Wolters Kluwer



Het verschil in gezagsverhouding bij een dienstbetrekking en overeenkomst van opdracht ligt in het feit dat bij een dienstbetrekking het gezag doorlopend is, dus gedurende de hele dienstbetrekking aanwezig is en bij de overeenkomst van opdracht is het vooral gericht op het resultaat en dus de uiteindelijke prestatie die wordt geleverd.<sup>134</sup> Gezien het fotomodellenarrest moet er dus sprake zijn van een doorlopend gezag, wil er sprake zijn van een dienstbetrekking.

Door de HR is in het arrest Gouden Kooi besloten dat de 3 criteria niet als 3 losse criteria moeten worden gezien, maar als 3 criteria die samenbouwend een oordeel geven over of er sprake is van een dienstbetrekking of niet, waarbij ook rekening moet worden gehouden met de omstandigheden van het geval: *“ Daarbij moet acht worden geslagen op alle omstandigheden van het geval, in onderling verband bezien, en dienen niet alleen de rechten en verplichtingen in aanmerking te worden genomen die partijen bij het sluiten van de overeenkomst voor ogen stonden, maar dient ook acht te worden geslagen op de wijze waarop partijen uitvoering hebben gegeven aan hun overeenkomst en aldus daaraan inhoud hebben gegeven ”*.<sup>135</sup>

Het is dus volgens het arrest ook van belang om bij de bepaling of er sprake is van een dienstbetrekking de wil van de partijen voor het sluiten van het contract in aanmerking te nemen en ook de manier waarop zij daar vervolgens uitvoering aan geven.

Eigenlijk is het dus een doorlopende toetsing, waarbij er dus ook naar de feiten en omstandigheden wordt gekeken tijdens de uitvoering van de overeenkomst, wat ook gedaan is in het tweede Deliveroo arrest dat ik hiervoor heb besproken. Volgens Werger zorgt dit voor de grote onzekerheid.<sup>136</sup> De opdrachtgever en opdrachtnemers willen juist voordat de arbeidsrelatie tot stand komt zekerheid hebben omtrent hun arbeidsrelatie. Dit is de onzekerheid waar ZZP'ers tegenaan lopen. Indien namelijk, gezien de omstandigheden, blijkt dat er toch sprake is van een verkapte dienstbetrekking bij een ZZP'er, is de opdrachtgever met terugwerkende kracht premies en boetes verschuldigd.

### Verplichting om loon te betalen

Naast het gezagscriterium is het tweede criterium waaraan moet worden voldaan, wil er sprake zijn van een dienstbetrekking, de verplichting van de werkgever om loon te betalen.

---

<sup>134</sup> HR 18 december 1991, nr. 27 532, BNB 1992/78

<sup>135</sup> Hoge Raad 25 maart 2011, nr. 10/02146

<sup>136</sup> Commentaar op Artikel 3.156 Wet inkomstenbelasting 2001 - VAR [Vervallen per 1-5-2016], Werger, F.M. (2018)

Hierbij geldt in plaats van het fiscale loonbegrip het civiel loonbegrip.<sup>137</sup> Het civiele loonbegrip is, kijkend naar de kostenvergoedingen, minder streng. Veel vergoedingen die onder het fiscale loonbegrip als loon worden gezien worden in het civielrechtelijke loonbegrip niet als loon gezien. Indien er dus sprake is van een vergoeding voor de werkzaamheden, zal moeten worden getoetst of dit onder het civiele loonbegrip valt. Zo is er een arrest geweest waarin werd besloten dat de kostenvergoedingen niet als loon worden gezien; er is geoordeeld dat indien de vergoeding wordt betaald ter zake van de arbeid die is bedongen, er sprake is van loon.<sup>138</sup> Indien dat niet het geval is en het alleen een vergoeding is ter dekking van de gemaakte kosten, is er civielrechtelijk geen sprake van loon.<sup>139</sup> Het lijkt dat er dus niet snel sprake zal zijn van loon, echter anderzijds zijn er ook criteria waarbij wel snel sprake kan zijn van loon: het is bijvoorbeeld niet van belang in welke vorm het loon wordt uitbetaald, waardoor ook loon in natura onder valt.<sup>140</sup> Ook is de intentie van de werknemer niet van belang. Uit arrest BNB 1984/182<sup>141</sup> blijkt dat iemand, ondanks dat hij meent vrijwilliger te zijn, toch nog geacht kan worden in dienstbetrekking te staan.

#### Verplichting tot verrichten van arbeid

Het laatste criterium waaraan voldaan moet worden om van een dienstbetrekking te spreken is de verplichting tot het gedurende een zeker tijd verrichten van persoonlijk arbeid. Arbeid is hierbij ook een breed begrip, waarbij het zowel gaat om passief als actief arbeid. Heithuis, Kavelaars en Schuver geven het voorbeeld van een brandweerman die de krant leest gedurende het afwachten van een oproep, wat dus onder arbeid valt.<sup>142</sup> Daarnaast moet de arbeid productief zijn voor de werkgever; het moet dus ten behoeve van het bedrijf worden verricht. Een stagiair die ten behoeve van zijn/haar opleiding stageloopt, verricht dat niet ten behoeve van het bedrijf en is dus niet in privaatrechtelijke dienstbetrekking.<sup>143</sup> Wel valt hij onder de fictieve dienstbetrekking, mits er een ook een beloning wordt genoten. De fictieve dienstbetrekking wordt in de volgende paragraaf besproken.

Ten slotte moet de arbeid persoonlijk worden verricht, dus door de werknemer zelf, en mag de werknemer niet zonder toestemming van de werkgever worden vervangen.<sup>144</sup> In een arrest

---

<sup>137</sup> Heithuis, E. J., Kavelaars, P., & Schuver, B. F. (2015). Inkomstenbelasting. Deventer: Wolters Kluwer

<sup>138</sup> HR 3 juni 1981, NJ 1982, 206

<sup>139</sup> HR 3 juni 1981, NJ 1982, 206

<sup>140</sup> Heithuis, E. J., Kavelaars, P., & Schuver, B. F. (2015). Inkomstenbelasting. Deventer: Wolters Kluwer

<sup>141</sup> HR 25 mei 1983, nr. 21 962, BNB 1984/182

<sup>142</sup> Heithuis, E. J., Kavelaars, P., & Schuver, B. F. (2015). Inkomstenbelasting. Deventer: Wolters Kluwer

<sup>143</sup> Heithuis, E. J., Kavelaars, P., & Schuver, B. F. (2015). Inkomstenbelasting. Deventer: Wolters Kluwer

<sup>144</sup> Artikel 7:659 lid 1 BW

van Hof van Leeuwarden<sup>145</sup> komt dit naar voren; in dat arrest was het de vraag of een aantal Slowaken in dienstbetrekking stonden van een onderaannemer. In de overeenkomst was vastgelegd dat de Slowaken toestemming nodig hebben van de onderaannemer, indien zij zichzelf willen laten vervangen. Echter in de praktijk gebeurde dit niet en werden de werknemers onderling buiten de onderaannemer om vervangen.<sup>146</sup> Op basis hiervan oordeelde het Hof dat er geen verplichting was tot het verrichten van persoonlijk arbeid. Ook hier is dus te zien dat het gaat om de feitelijk omstandigheden en dat het alleen opnemen van de regeling dat er toestemming moet worden gevraagd, niet genoeg is.

De arbeid moet gedurende een zekere tijd worden verricht, maar er geldt geen minimale tijdsduur.<sup>147</sup> Wel kan een korte duur van de werkzaamheden en vrijheid van de werknemer ertoe leiden dat er geen gezagsverhouding is.

#### **2.4.2 De fictieve dienstbetrekking**

Van een fictieve dienstbetrekking kan sprake zijn indien iemand niet voldoet aan de criteria voor een privaatrechtelijke dienstbetrekking en ook niet onder een publiekrechtelijke dienstbetrekking valt. Arbeidskrachten die niet onder de privaatrechtelijke of publiekrechtelijke dienstbetrekking vallen en ook niet als ondernemer kunnen worden gezien, zouden onder deze fictie kunnen vallen. Om onder de fictieve dienstbetrekking te vallen hoeft niet te worden voldaan aan de criteria van de privaatrechtelijke dienstbetrekking, echter moet wel eerst worden getoetst of er sprake is van een privaatrechtelijke dienstbetrekking.<sup>148</sup>

Een aantal van de situaties waarbij vaak sprake is van een fictieve dienstbetrekking zijn kleine aannemers, thuiswerkers en gelijkgestelden. In deze situaties is er vaak ook onzekerheid voor een ZZP'er met betrekking tot hoe zijn relatie zal worden beoordeeld.

#### **Kleine aannemers**

Bij kleine aannemers die vaak voor 1 opdrachtgever werken en geen of nauwelijks ondernemingsrisico lopen, is er geen sprake van een onderneming en kan er dus sprake zijn

---

<sup>145</sup> Hof Arnhem-Leeuwarden, 24 november 2015 (gepubliceerd 4 december 2015), ECLI:NL:GHARL:2015:8874

<sup>146</sup> Hof Arnhem-Leeuwarden, 24 november 2015 (gepubliceerd 4 december 2015), ECLI:NL:GHARL:2015:8874

<sup>147</sup> Heithuis, E. J., Kavelaars, P., & Schuwer, B. F. (2015). Inkomstenbelasting. Deventer: Wolters Kluwer

<sup>148</sup> Heithuis, E. J., Kavelaars, P., & Schuwer, B. F. (2015). Inkomstenbelasting. Deventer: Wolters Kluwer

van een fictieve dienstbetrekking<sup>149</sup>. Echter moet daarbij geen arbeid in het kader van een onderneming worden verricht en moet de arbeidskracht geen thuiswerker zijn.

### Thuiswerkers

Thuiswerkers kunnen wel onder de fictieve dienstbetrekking vallen met de voorwaarde dat de arbeid persoonlijk wordt verricht, de arbeidsduur een maand of meer dan een maand duurt en een beloning wordt toegekend van minstens 2/5 van het minimumloon.<sup>150</sup> Zoals eerder genoemd heeft een ZZP'er onzekerheid omtrent zijn arbeidsrelatie, omdat die ook onder deze fictieve dienstbetrekking kan vallen. Wil een ZZP'er niet bestempeld worden als thuiswerker in fictieve dienstbetrekking, dan zal hij, gezien de fictieve dienstbetrekking criteria voor thuiswerkers, een arbeidsduur moeten hebben van minder dan een maand, en zal hij een beloning moeten hebben van lager dan 2/5 van het minimumloon.

### Gelijkgestelden

De derde groep die onder de fictieve dienstbetrekking vallen en lijken op ZZP'ers zijn de gelijkgestelden. De fictieve dienstbetrekking van gelijkgestelden is geregeld in artikel 2c Uitvoeringsbesluit Loonbelasting. Ook in dit geval moet er persoonlijk arbeid worden verricht en moet het bruto-inkomen over een week minstens 2/5 deel van het minimumloon zijn.<sup>151</sup> Er is echter geen sprake van fictieve dienstbetrekking van gelijkgestelden indien het gaat om een arbeidsverhouding van korter dan een jaar.<sup>152</sup> Indien de ZZP'er ook niet bestempeld wil worden als gelijkgestelde, dan zal de arbeidsduur ook hier minder dan een jaar moeten zijn.

### Schijnzelfstandigheid

Indien een werkgever een werknemer in dienst neemt, moet hij rekening houden met verschillende kosten waarmee hij te maken zal krijgen. Ten eerste moet de werkgever premies werknemersverzekering en inkomensafhankelijke bijdrage Zvw betalen over het loon van de werknemer.<sup>153</sup> Ten tweede moet de werkgever een loonadministratie bijhouden wat weer voor administratieve lasten zorgt. Deze kosten zorgen ervoor dat een werkgever minder snel een werknemer in dienst zal willen nemen. Ook verschillende rechten die er zijn voor de

---

<sup>149</sup> Ook kan sprake zijn van resultaat uit overige werkzaamheid. Dit is mogelijk in dien er dus geen sprake is van een onderneming, dus de werkzaamheden zijn bijvoorbeeld te incidenteel voor een onderneming, en er ook geen sprake is van een fictieve of normale dienstbetrekking. Ik ga het in deze scriptie niet hebben over de resultaat uit overige werkzaamheden.

<sup>150</sup> Artikel 2b Uitvoeringsbesluit Wet op de Loonbelasting 1965

<sup>151</sup> Artikel 2c Uitvoeringsbesluit Wet op de Loonbelasting 1965

<sup>152</sup> Artikel 2c Uitvoeringsbesluit Wet op de Loonbelasting 1965

<sup>153</sup> Werger, F. M. (2014). Strijd tegen schijnzelfstandigheid is slechts symptoombestrijding. NTFR 2014/13

werknemers, zoals de ontslagbescherming, zorgen voor een negatieve beïnvloeding van de keuze van de werkgever om een werknemer in dienst te nemen.<sup>154</sup>

Echter indien de werkgever een ZZP'er inhuurt, hoeft hij geen premies werknemersverzekering te betalen en is er ook geen sprake van ontslagbescherming. Ook de ZZP'er geniet van vele voordelen, zoals de verschillende faciliteiten zoals de MKB-winstvrijstelling en de zelfstandigenaftrek, waardoor de effectieve belastingdruk bij ZZP'ers veel lager is dan bij werknemers.<sup>155</sup> In bijlage 2 is een grafiek te zien uit 2015 die het verschil schetst tussen de belastingdruk van de ZZP'er en bij een gelijk bruto inkomen.<sup>156</sup>

Deze voordelen trekken veel mensen aan om ZZP'er te worden en anderzijds wordt de werkgever ook verleid om zijn werkzaamheden eerder door een ZZP'er te laten uitvoeren dan door een werknemer. Dit kan zorgen voor schijnzelfstandigheid.

Bij schijnzelfstandigheid is de opdrachtnemer formeel een ZZP'er, echter duiden de feiten en omstandigheden op een dienstbetrekking. Er is in dit geval dus eigenlijk sprake van een dienstbetrekking en er zouden dus eigenlijk premies moeten worden afgedragen door de werkgever. Door de schijnzelfstandigheid loopt de overheid deze inkomsten mis. Deze schijnzelfstandigheid bestond onder de VAR en zou door middel van de invoering van de Wet DBA moeten worden opgelost. Echter is daarbij een nieuw probleem ontstaan, namelijk het probleem van de onzekerheid. Er heerst onder de opdrachtgevers een grote onzekerheid over wanneer de belastingdienst hun arbeidsrelatie als dienstbetrekking zal zien en zij dan dus met terugwerkende kracht premies verschuldigd zijn.

## 2.5 Deelconclusie

In dit hoofdstuk is de ZZP'er behandeld en zijn de redenen om ZZP'er te worden en er een in te huren aan bod gekomen. ZZP'ers zijn zelfstandigen zonder personeel met een onderneming in de zin van de inkomstenbelasting (eigen bedrijf) die voor eigen rekening en risico wordt gedreven, en waarbij de ZZP'er alleen zijn arbeid aanbiedt en geen producten verkoopt. Er zijn verschillende redenen waarom iemand ZZP'er wordt: vrijheid, onafhankelijkheid, fiscale faciliteiten en omdat ze gedwongen worden door de opdrachtgever. Waarom de werkgevers tot dwang overgaan wordt duidelijk als we de reden bekijken waarom ZZP'ers graag wordt

---

<sup>154</sup> Werger, F. M. (2014). Strijd tegen schijnzelfstandigheid is slechts symptoombestrijding. NTFR 2014/13

<sup>155</sup> Werger, F. M. (2014). Strijd tegen schijnzelfstandigheid is slechts symptoombestrijding. NTFR 2014/13

<sup>156</sup> De DGA-lijn staat erbij, maar die is niet relevant voor deze scriptie. Bron grafiek: Hasekamp, P. (2015). IBO Zelfstandigen zonder personeel. Rijksoverheid.

ingehuurd. De belangrijkste redenen die naar voren komt voor het inhuren van ZZP'ers zijn de flexibiliteit en de fiscale voordelen. De werkgever moet namelijk, indien hij een werknemer in dienst neemt, premies werknemersverzekeringen en een inkomensafhankelijke bijdrage Zvw betalen, wat niet het geval is indien er een ZZP'er wordt ingehuurd. De flexibiliteit is een van de belangrijkste redenen, omdat zzp'ers geen ontslagbescherming hebben, zoals dat wel geldt voor werknemers. Dit zijn ook de redenen voor schijnzelfstandigheid.

Ook zijn de ondernemersbegrip en werknemersbegrip aan bod gekomen. Deze begrippen zijn erg breed en veroorzaken onduidelijkheid omtrent de arbeidsrelatie voor de opdrachtnemers en opdrachtgevers. In de volgende hoofdstukken zullen beide problemen aan bod komen. In het volgende hoofdstuk wordt als eerst de VAR besproken.

# Hoofdstuk 3 De VAR

## 3.1 Inleiding

In dit hoofdstuk zal de Verklaring Arbeidsrelatie (VAR) aan bod komen. Hierbij zal eerst de voorgeschiedenis worden beschreven, waarbij de problemen van voor de VAR aan bod zullen komen. Vervolgens zal de VAR worden toegelicht en zullen daarna de voordelen en nadelen van de VAR aan bod komen. Hierbij zal worden getoetst in hoeverre de problemen van voor de VAR zijn opgelost en welke nieuwe problemen er zijn ontstaan door de invoering van de VAR. De vraag die centraal staat in dit hoofdstuk is als volgt: **Wat waren de problemen vóór de VAR en wat was de situatie na de invoering van de VAR en vóór de Wet DBA?**

## 3.2 Voorgeschiedenis

### 3.2.1 Problemen vóór de VAR

Sinds 2006 is de belastingdienst naast verantwoordelijk voor het heffen van alle belastingen ook verantwoordelijk voor het innen van alle premies. Daarvoor was de belastingdienst alleen belast met het heffen van de loonbelasting en het innen van premies volksverzekeringen. Het Uitvoeringsorgaan werknemersverzekeringen (UWV) was belast met het innen van de premies werknemersverzekeringen en verzorgde de uitkeringen op dit gebied.<sup>157</sup> Het UWV is op 1 januari 2002 ontstaan door het samengaan van verschillende instellingen, waaronder ook het Landelijk Instituut Sociale Verzekeringen (hierna: LISV).

Vóór de invoering van de VAR werden alle arbeidsrelaties die door de werkgever niet in de loonadministratie waren opgenomen gecontroleerd door de belastingdienst en UWV.<sup>158</sup> De werkgever beoordeelde eerst namelijk zelf of er sprake was van een dienstbetrekking of niet. Indien de belastingdienst of UWV later tot het oordeel kwam dat er wel sprake was van een dienstbetrekking, volgden naheffingen die de opdrachtgever niet kon verhalen op de opdrachtnemer.<sup>159</sup> Hierdoor ontstond er bij de opdrachtgevers behoefte aan meer zekerheid omtrent de arbeidsrelatie.

Voor het ondernemersbegrip en werknemersbegrip veroorzaakten problemen binnen de

---

<sup>157</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

<sup>158</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

<sup>159</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

fiscale regelgeving en de sociale zekerheidsregelgeving, waarbij de vraag vooral is hoe deze begrippen afgebakend moeten worden.

Volgens toenmalige staatssecretaris van sociale zaken en werkgelegenheid (Hoogervorst), toenmalige staatssecretaris van financiën (Bos) en minister van economische zaken (Jorritsma-Lebbink) waren er twee problemen die moesten worden opgelost<sup>160</sup>:

- *“Voor opdrachtnemers en opdrachtgevers speelt vooral het probleem dat in de praktijk vooraf onvoldoende duidelijkheid kan worden verkregen over de juridische status van een arbeidsrelatie.”*
- *“Daarnaast speelt het probleem dat het feitencomplex met betrekking tot die arbeidsrelatie voor beide wetgevingscomplexen verschillend beoordeeld kan worden.”*

Deze twee problemen zouden er namelijk voor kunnen zorgen dat opdrachtgevers terughoudend zullen reageren op het aannemen van ZZP'ers.

In opdracht van de toenmalige staatsecretarissen van Sociale zaken en Werkgelegenheid, financiën en toenmalige minister van economische zaken is in het jaar 2000 in het kader van het project Marktwerving Deregulering en Wetgevingskwaliteit (hierna MWD) door de HOZ-werkgroep<sup>161</sup> een onderzoek uitgevoerd naar de verschillen in de zelfstandigheids-werknemerschap- en ondernemerschapbegrippen in de Nederlandse wetgeving. De aanleiding tot dit onderzoek was de onduidelijke scheidslijn in de wet tussen ondernemers en werknemers, waar vooral ZZP'ers last van hadden. Het probleem dat de MDW-werkgroep tegenkwam in haar onderzoek<sup>162</sup> was het steeds moeilijker worden van het maken van een duidelijke scheiding tussen werknemers en zelfstandige ondernemers. Reden hiervoor was de toename van verschillende vormen van arbeidsrelaties en ondernemerschap. Terwijl deze begrippen wel zijn uitgelegd in de wet, blijkt dat dat toch niet voldoende is en dat er nog steeds onduidelijkheden in de praktijk voorkomen. De onduidelijkheid omtrent de begrippen werknemer en ondernemer zorgt voor het meest voor problemen in de loon- en inkomstenbelasting en in de sociale zekerheidssfeer.<sup>163</sup>

### **3.2.2 Knelpunt 1: geen eenduidige en duidelijke interpretatie van de begrippen**

Het eerste knelpunt volgens de werkgroep was het verschil in afbakening en interpretatie van werknemersbegrippen tussen de fiscale wetgeving en sociale zekerheidsregelgeving. Het

---

<sup>160</sup> Kamerstukken II 1999/2000, 24 036 nr. 161

<sup>161</sup> Harmonisatie Ondernemers- en Zelfstandigenbegrip

<sup>162</sup> Kamerstukken II 1999/2000, 24 036 nr. 161

<sup>163</sup> Kamerstukken II 1999/2000, 24 036 nr. 161



onderzoek van de werkgroep toonde dat *“belangrijke verschillen met betrekking tot de afbakening zijn dat in beide wetgevingscomplexen een verschillende invulling wordt gegeven aan het begrip «fictieve dienstbetrekking», waarmee bepaalde arbeidsverhoudingen gelijkgesteld kunnen worden met een dienstbetrekking. Daarnaast bestaan er op uitvoeringsniveau verschillen in interpretatie en hantering van begrippen door de Belastingdienst en de Uitvoeringsinstellingen voor de Sociale Zekerheid (uvi’s). Ten slotte zijn er verschillen in rechtsgang bij belastinggeschillen en geschillen in de sfeer van de werknemersverzekeringen die eveneens leiden tot een uiteenlopende begripsinterpretatie.”*<sup>164</sup>

Dus het verschil in de afbakening van het begrip “fictieve dienstbetrekking” tussen de belastingdienst en de uitvoeringsinstellingen voor de Sociale Zekerheid leidden tot ongelijkheid. Deze verschillende en onduidelijke afbakening van de begrippen ‘werknemer’ en ‘ondernemer’ leidden tot onduidelijkheid omtrent arbeidsrelatie voor opdrachtgevers en opdrachtnemers wat zorgt voor rechtsonzekerheid bij die opdrachtgevers en opdrachtnemers.<sup>165</sup> De onzekerheid werd groter, omdat er ook geen eenduidigheid was in de besluiten die werden genomen omtrent de arbeidsrelatie door de belastingdienst en de UWV. Het kon voorkomen dat een arbeidsrelatie die door de belastingdienst als ondernemerschap werd gezien, door de UWV werd gezien als een dienstbetrekking.

De oorzaak hiervan lag in de verschillen in systematiek en doelstelling van beide wetgevingen waardoor de begrippen ‘ondernemerschap’ en ‘werknemerschap’ ook op een verschillende manier werden gedefinieerd en toegepast. Zo is het doel van de werknemersverzekeringen het verlenen van inkomenszekerheid en re-integratie in het arbeidsproces.<sup>166</sup> Voor dit doel werd de premie geheven. Het doel van de loonbelasting/inkomstenbelasting, dus de fiscale wetgeving, zijn meer gericht op het heffen van belastingen. Echter volgens mij verschilt het doel van de sociale zekerheid wetgeving en de loon- en inkomstenbelasting niet veel van elkaar en kan het verschil in de begrippen hierdoor niet gerechtvaardigd worden. Ook de werkgroep is van mening dat het verschil in de begrippen in de sociale zekerheid en de loon- en inkomstenbelasting niet gerechtvaardigd kan worden door te stellen dat de doel en strekking van de wetten verschilt, omdat beiden een soortgelijke rol vervullen (namelijk heffen van de werkgevers en werknemers), bekeken vanuit de heffingskant.<sup>167</sup>

---

<sup>164</sup> Kamerstukken II 1999/2000, 24 036 nr. 161

<sup>165</sup> Kamerstukken II 1999/2000, 24 036 nr. 161

<sup>166</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

<sup>167</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

Er was overeenkomst in het werknemersbegrip waarvoor beide wetten refereerden naar het arbeidsovereenkomstbegrip in het Burgerlijk Wetboek.<sup>168</sup> Echter het verschil tussen beide regelgevingen zat in een verschillende interpretatie van het begrip fictieve dienstbetrekking waardoor een eenduidige besluitvorming ontbrak. Hierdoor was er ook geen eenduidigheid in de rechtsspraak.

### Dienstbetrekking

In de Wet op de Loonbelasting (Wet LB) zoals die in 1999 gold<sup>169</sup> werd het begrip werknemer als volgt gedefinieerd: *“de natuurlijke persoon die tot een inhoudingsplichtige in privaatrechtelijke of in publiekrechtelijke dienstbetrekking staat of van een inhoudingsplichtige loon geniet uit een vroegere privaatrechtelijke of publiekrechtelijke dienstbetrekking van hemzelf of van een ander, danwel uit een bestaande privaatrechtelijke of publiekrechtelijke dienstbetrekking van een ander”*.<sup>170</sup>

Belangrijk hierin is het woord dienstbetrekking. Volgens bovenstaande ben je werknemer indien er sprake is van een dienstbetrekking. Er is vervolgens sprake van een dienstbetrekking, indien wordt voldaan aan de voorwaarden van een arbeidsovereenkomst: *‘de overeenkomst waarbij de ene partij, zich verbindt in dienst van de andere partij, de werkgever, tegen loon gedurende zekere tijd arbeid te verrichten’*.<sup>171</sup> Er is dus sprake van een dienstbetrekking, indien er sprake is van arbeid, loon en gezag.

In de sociale zekerheid kwam de definitie van werknemer overeen met het werknemersbegrip in de loonbelasting. Zo werd voor de werknemersverzekeringen als werknemer gedefinieerd: *‘de natuurlijke persoon, jonger dan 65 jaar, die in privaatrechtelijke of publiekrechtelijke dienstbetrekking staat’*.<sup>172</sup> En voor de definitie van dienstbetrekking wordt, net als in de Loonbelasting, verwezen naar het begrip arbeidsovereenkomst in het Burgerlijk Wetboek.<sup>173</sup> Hierbij is het belangrijkste kenmerk van een dienstbetrekking de gezagsverhouding. Of er sprake is van gezagsverhouding wordt voor de sociale verzekeringen materieel beoordeeld, dus op basis van de feiten in de praktijk, door de Centrale Raad van Beroep (CRvB) door

---

<sup>168</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

<sup>169</sup> Bij de uitleg van de begrippen wordt het onderzoek van de werkgroep gebruikt waarin de definities in verschillende wet en regelgeving worden uitgelegd volgens de tekst die gold in 1999.

<sup>170</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

<sup>171</sup> Artikel 7:610, lid 1 BW (tekst 1999)

<sup>172</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

<sup>173</sup> Artikel 7:610, lid 1 BW (tekst 1999)

middel van jurisprudentie.<sup>174</sup> Voor de loonbelasting geldt ook dat er wordt beoordeeld aan de hand van de feitelijke omstandigheden of er sprake is van een gezagsverhouding en dus dienstbetrekking. Zoals eerder vermeld kwamen de definities theoretisch wel overeen tussen beide wetgevingscomplexen, echter bleek in de praktijk de interpretatie sterk verschillend. Dit kwam voornamelijk doordat er geen eenduidigheid was in de rechtsspraak; er bestond namelijk geen gemeenschappelijke beroepsinstantie. Voor geschillen met betrekking tot het werknemersbegrip moest men voor de sociale verzekeringen naar de CRvB en voor de loonbelasting naar de gerechtshoven en indien nodig naar de Hoge Raad.<sup>175</sup> Voor de sociale verzekeringen was een beroep in cassatie bij de Hoge Raad niet mogelijk. Deze verschillen in beroepsinstanties veroorzaakten de verschillen in interpretatie in de praktijk.<sup>176</sup>

### Fictieve dienstbetrekking

Van een fictieve dienstbetrekking kan alleen sprake zijn indien er geen sprake is van een echte dienstbetrekking. Of sprake is van een fictieve dienstbetrekking wordt beoordeeld aan de hand van feitelijke omstandigheden. In de Wet op de Loonbelasting stond dat er geen sprake was van een fictieve dienstbetrekking indien de arbeid werd uitgeoefend door middel van een bedrijf of als het zelfstandig uitoefenen van een beroep.<sup>177</sup> De vraag die dan opkomt is wanneer er sprake was van een zelfstandig uitoefenen van een beroep en uitoefenen van arbeid door middel van een bedrijf. In een arrest van de HR opgenomen in BNB 1983/117<sup>178</sup> zijn de criteria hiervoor benoemd: De omvang, aard en duurzaamheid van de organisatie van kapitaal en arbeid spelen een belangrijke rol in het bepalen of er sprake is van het zelfstandig uitoefenen van een beroep.

Daarnaast blijkt uit een arrest van de HR opgenomen in BNB 1969/13<sup>179</sup> dat de omvang van de werkzaamheden en het aantal opdrachtgevers van belang zijn om te bepalen of sprake is van een zelfstandige uitoefening van beroep of uitoefening van een bedrijf. Als er namelijk sprake is van 1 opdrachtgever, kan er eerder sprake zijn van een dienstbetrekking dan indien er meerdere opdrachtgevers zijn. Vervolgens wordt in datzelfde arrest omschreven hoeveel tijd gestoken moet worden in de activiteiten, wil er sprake zijn van het zelfstandig uitoefenen

---

<sup>174</sup> Rapport van de mdw-werkgroep 'Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip', 'Begrip voor ondernemers', februari 2000

<sup>175</sup> Rapport van de mdw-werkgroep 'Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip', 'Begrip voor ondernemers', februari 2000

<sup>176</sup> Rapport van de mdw-werkgroep 'Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip', 'Begrip voor ondernemers', februari 2000

<sup>177</sup> Artikel 3 lid 1a Wet op de Loonbelasting, artikel 2 e Uitvoeringsbesluit Wet op de Loonbelasting

<sup>178</sup> HR 2 maart 1983, ECLI:NL:PHR:1983:AW8965

<sup>179</sup> HR 20 november 1968, ECLI:NL:HR:1968:AX5916

van een beroep: *‘dat volgens het spraakgebruik een van de kenmerken van het zelfstandig uitgeoefend beroep is, dat voor zijn uitoefening aanmerkelijke tijd ter beschikking staat, die meer bedraagt dan enkele uren per week’*<sup>180</sup>

Daarnaast zijn er nog criteria die door de werkgroep in het onderzoek worden vermeld:

- *‘het lopen van debiteurenrisico;*
- *de mate van afhankelijkheid van de opdrachtgever(s);*
- *het nemen van initiatieven in het kader van acquisitie, omzetvergroting, reclame, e.d.;*
- *het niet persoonlijk hoeven te verrichten van de werkzaamheden.’*<sup>181</sup>

Dus om te bepalen of er sprake was van een fictieve dienstbetrekking moest er worden bepaald of er sprake was van het zelfstandig uitoefenen van een beroep. En dit werd bepaald aan de hand van de feitelijke omstandigheden met de bovengenoemde criteria die erg breed zijn. Dit leidde bij de belanghebbenden tot een gevoel van rechtsonzekerheid.<sup>182</sup> Vooral omdat veel vormen van fictieve dienstbetrekkingen in het grijze gebied zaten tussen dienstbetrekking en zelfstandige.

Ook binnen de sociale zekerheid gold dat er geen sprake was van een fictieve dienstbetrekking indien er sprake was van het zelfstandig uitoefenen van een beroep. Er moest naar omstandigheden worden bepaald of er sprake was van het zelfstandig uitoefenen van een beroep.<sup>183</sup> Hierbij moesten per geval de omstandigheden en feiten in dat concrete geval worden beoordeeld. Dit leidde tot rechtsonzekerheid bij opdrachtgevers en opdrachtnemers.<sup>184</sup> Wel was binnen de sociale zekerheidsregelgeving een lijstje ontwikkeld die ook werd gehanteerd door de sociale zekerheidsinstellingen. Dit lijstje was in 1977 ontwikkeld door de Sociale Verzekeringsraad.<sup>185</sup> Indien aan de vragen in dat lijstje werd voldaan, kon er sprake zijn van zelfstandigheid. Wel werd daarnaast ook nog rekening gehouden met eventuele additionele omstandigheden, waardoor het toch nog kon voorkomen dat er geen sprake was

---

<sup>180</sup> HR 20 november 1968, ECLI:NL:HR:1968:AX5916

<sup>181</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

<sup>182</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

<sup>183</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

<sup>184</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

<sup>185</sup> Zie bijlage 1 voor de vragenlijst.

van zelfstandigheid.<sup>186</sup> Als er op volgens deze lijsten dus geen sprake was van zelfstandigheid, was er sprake van een fictieve dienstbetrekking.<sup>187</sup> Dit lijstje werd niet gebruikt door de belastingdienst, waardoor er dus in de praktijk verschillend kon worden geoordeeld door de belastingdienst en de sociale zekerheidsinstellingen over de vraag of een bepaalde arbeidsrelatie als een fictieve dienstbetrekking kon worden bestempeld of niet. De belastingdienst en de sociale zekerheidsinstellingen gebruikten verschillende beoordelingscriteria wat de rechtsonzekerheid veroorzaakte.<sup>188</sup> Zo nam de belastingdienst bij het bepalen of er sprake was van zelfstandigheid of van een dienstbetrekking ook nog de “omvang en organisatie van de activiteiten” en “voor wiens rekening de onderneming wordt gedreven” mee.<sup>189</sup>

### Misbruik

Een door de werkgroep geconstateerde probleem als gevolg van een verschillende definitie van beide begrippen bij de belastingdienst en sociale zekerheidsinstanties was misbruik:

*“Voor bepaalde opdrachtnemers kan het verder aantrekkelijk zijn om fiscaal als ondernemer te worden aangemerkt en door de uvi's als werknemer. In die gevallen kan enerzijds een beroep gedaan worden op aantrekkelijke fiscale ondernemersfaciliteiten, terwijl anderzijds gebruik gemaakt kan worden van de beschermingsparapluie van de werknemersverzekeringen.”*<sup>190</sup>

Doordat beide wetgevingssystemen een verschillend beroepsinstantie hadden, en er geen eenduidige besluitvorming was het mogelijk dat dit misbruik zou plaatsvinden. Of deze misbruik ook werkelijk heeft plaatsgevonden en hoeveel dat is geweest is niet bekend.

### **3.2.3. Knelpunt 2: geen zekerheid vooraf**

Het tweede knelpunt was de rechtsonzekerheid in verband met geen zekerheid vooraf omtrent de arbeidsrelatie tussen opdrachtgever en opdrachtnemer. Gebruikelijk bij de belastingdienst

---

<sup>186</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

<sup>187</sup> Weduwen, J. d. (2018). Het arbeidsrecht van de zzp'er: Hoe en waarom de Freelancer verdwijnt. Meppel: Kompas.

<sup>188</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

<sup>189</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

<sup>190</sup> Rapport van de mdw-werkgroep ‘Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip’, ‘Begrip voor ondernemers’, februari 2000

en het UWV was achteraf kwalificeren van de arbeidsrelatie op basis van de feiten.<sup>191</sup> De arbeidsrelatie kon hierdoor achteraf toch nog worden bestempeld als werknemer-werkgever relatie, waardoor de werkgevers met terugwerkende kracht premies moesten afdragen. Aan de kant van de sociale zekerheid heeft dit grotere gevolgen dan aan de fiscale kant. Indien de arbeidsrelatie achteraf werd beoordeeld als werkgever-werknemer relatie, dan werd er nageheven bij de opdrachtgever.<sup>192</sup> Dit mocht de opdrachtgever vervolgens niet verhalen op de werknemer. Uit het onderzoek van de werkgroep blijkt ook dat vooraf duidelijkheid verkrijgen bij de belastingdienst makkelijker ging dan bij het UWV, waarbij de oorzaak volgens het onderzoek ligt bij de verschillen in systematiek van beide wetgevingen.<sup>193</sup> Deze onduidelijk had tot gevolg dat opdrachtgevers terughoudend waren in het aannemen van ZZP'ers en voorkeur gaven aan het aannemen van werknemers in plaats van ZZP'ers.<sup>194</sup>

### **3.2.4. Één organisatie**

Per 2006 zijn alle taken met betrekking tot heffen en innen van belastingen en premies neergelegd bij de belastingdienst.<sup>195</sup> De UWV verzorgde wel de uitkeringen op het gebied van werknemersverzekeringen. De overgang van de taken werd voorgesteld om zo het verschil tussen beide instanties weg te nemen. Zoals eerder vermeld kon er misbruik plaatsvinden omdat beide wetgevingscomplexen, de fiscale wetgeving en de sociale zekerheid, een verschillende beroepsinstantie hadden en er daardoor geen eenduidige besluitvorming was. Door de overgang van alle taken met betrekking tot het heffen en innen van belastingen en premies naar de belastingdienst, zou dit misbruik niet meer voor kunnen komen. Vooral omdat het nu 1 instantie zou zijn die over beide wetgevingscomplexen zou oordelen.

## **3.3 De VAR**

Per 1 januari 2001 kon er vooraf zekerheid worden verkregen omtrent de arbeidsrelatie door middel van een voor bezwaar vatbare beschikking in de vorm van een Verklaring

---

<sup>191</sup> Rapport van de mdw-werkgroep 'Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip', 'Begrip voor ondernemers', februari 2000

<sup>192</sup> Rapport van de mdw-werkgroep 'Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip', 'Begrip voor ondernemers', februari 2000

<sup>193</sup> Rapport van de mdw-werkgroep 'Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip', 'Begrip voor ondernemers', februari 2000

<sup>194</sup> Rapport van de mdw-werkgroep 'Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip', 'Begrip voor ondernemers', februari 2000

<sup>195</sup> UWV, Belastingdienst, Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid, & Ministerie van Financiën. (2005). Rapport Samenwerking UWV en Belastingdienst.

Arbeidsrelatie (VAR). De VAR werd aangevraagd door de opdrachtnemer bij de belastingdienst. Hierin stond hoe de voordelen gekwalificeerd werden door de belastingdienst.<sup>196</sup> Deze VAR vormde dan een vrijwaring voor de loonheffingen. Dat was alleen het geval indien er sprake was van een VAR-winst uit onderneming (VAR-wuo) of een VAR- directeur groootaandeelhouder (VAR- dga), waarbij de opdrachtgever dan ook zelf moest vaststellen of de werkzaamheden die op de VAR stonden vermeld ook de werkelijke werkzaamheden zijn die werden uitgevoerd. De VAR die in 2001 was ingevoerd was alleen een vrijwaring voor loonheffingsgevolgen bij de opdrachtgever indien er sprake zou zijn van een fictieve dienstbetrekking.<sup>197</sup> Indien er sprake was van een privaatrechtelijke dienstbetrekking, gold de vrijwaring niet.<sup>198</sup> De VAR heeft dus niet altijd de vrijwarende werking gehad. De VAR is namelijk in 2001 ontstaan en die gold toen nog alleen jegens de belastingdienst voor eventuele loonheffingsgevolgen in het geval er sprake zou zijn van een fictieve dienstbetrekking. Het gold toen dus nog niet voor de premies werknemersverzekering. Vervolgens gold per 2002 de VAR-wuo en VAR-dga ook als zelfstandigheidsverklaring voor de werknemersverzekeringen en was dus een vrijwaring.<sup>199</sup> Echter ook hier was dat alleen indien er sprake zou zijn van een fictieve dienstbetrekking. Indien er sprake was van een privaatrechtelijke dienstbetrekking, gold er geen vrijwaring voor de werknemersverzekeringen.<sup>200</sup> De opdrachtgever was dan verplicht om achteraf de premies te betalen. Er was dus nog geen volledige vrijwaring. Vervolgens is per 2005 de vrijwaring ook gaan gelden voor de echte dienstbetrekkingen. De opdrachtgever kon dan dus een vrijwaring krijgen voor alle loonheffingen, mits er geen sprake was van frauduleus handelen. Of er frauduleus werd gehandeld moest de belastingdienst aantonen. Het was de opdrachtnemer die de VAR moest aanvragen bij de belastingdienst. De belastingdienst gaf dan de beschikking (dat is de VAR) waarin stond hoe de voordelen door de belastingdienst gekwalificeerd werden: loon uit dienstbetrekking, winst uit onderneming of resultaat uit overige

---

<sup>196</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Kluwer Deventer.

<sup>197</sup> Kamerstukken II 2003/2004, 29 677 nr. 3

<sup>198</sup> Kamerstukken II 2003/2004, 29 677 nr. 3

<sup>199</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

<sup>200</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

werkzaamheden.<sup>201</sup> Er waren 4 verschillende vormen van de VAR; de VAR- wuo, VAR- dga, VAR- loon en VAR- row.<sup>202</sup>

### **3.3.1 VAR- wuo en VAR- dga**

De VAR- wuo en de VAR- dga zijn de verklaringen die de beste zekerheid bieden. Indien de opdrachtnemer een van deze verklaringen bezit, hoeft de opdrachtgever geen loonheffing en ook geen premies werknemersverzekeringen af te dragen.

In de VAR-wuo wordt het inkomen aangemerkt als winst uit onderneming en hiermee vormt deze VAR een zelfstandigheidsverklaring.<sup>203</sup> Wel moet de opdrachtgever, om de zekerheid te krijgen dat er geen loonheffing en premies worden geheven, eerst vaststellen dat er geen sprake is van een echte dienstbetrekking.<sup>204</sup>

Voor een VAR- dga komt een DGA in aanmerking als hij alleen werkzaamheden verricht bij derden voor rekening en risico van zijn BV.

### **3.3.2 VAR- row**

Deze verklaring wordt afgegeven indien het inkomen wordt aangemerkt als resultaat uit overige werkzaamheden (ROW). De belasting wordt afgedragen door middel van een aangifte inkomstenbelasting. Het inkomen valt niet onder ondernemerschap waardoor er geen gebruik kan worden gemaakt van de ondernemersfaciliteiten.<sup>205</sup> Het verschil met de VAR- wuo en de VAR- dga is dat men met de VAR- row niet verzekerd is voor de premies werknemersverzekeringen. Een opdrachtgever met een opdrachtnemer die een VAR- row bezit, is in het geval er toch sprake is van een dienstbetrekking premies werknemersverzekeringen verschuldigd.<sup>206</sup>

### **3.3.3 VAR- loon**

Indien men beschikt over een VAR- loon, heeft de opdrachtgever geen zekerheid over het afdragen van loonheffingen en premies werknemersverzekeringen. Indien de belastingdienst vindt dat er sprake is van een dienstbetrekking, zal ze een VAR- loon overleggen. De opdrachtgever is daarbij nog steeds verantwoordelijk om vast te stellen of er wel of geen sprake is van een dienstbetrekking. Indien de opdrachtgever van mening is dat er geen sprake

---

<sup>201</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

<sup>202</sup> Kamerstukken II, 2003–2004, 29 677, nr. 3

<sup>203</sup> Jansen, L. (2004, November 1). Verklaring arbeidsrelatie: nu eindelijk zekerheid!

<sup>204</sup> Jansen, L. (2004, November 1). Verklaring arbeidsrelatie: nu eindelijk zekerheid!

<sup>205</sup> Jansen, L. (2004, November 1). Verklaring arbeidsrelatie: nu eindelijk zekerheid!

<sup>206</sup> Jansen, L. (2004, November 1). Verklaring arbeidsrelatie: nu eindelijk zekerheid!



is van een dienstbetrekking, houdt hij geen loonheffing in. Echter indien de belastingdienst achteraf toch nog constateert dat er sprake is van een dienstbetrekking, dan is de opdrachtgever achteraf toch nog loonheffing en premies werknemersverzekeringen verschuldigd. Deze VAR-loon geeft daar dus geen vrijwaring voor.

Een opdrachtnemer was niet verplicht om een VAR aan te vragen. Echter indien er sprake was van twijfel over de arbeidsrelatie, dan was het verstandig om een VAR aan te vragen.<sup>207</sup> Ondanks dat het niet verplicht was, dwongen opdrachtgevers hun opdrachtnemers toch om een VAR aan te vragen, omdat ze alle risico's van loonheffingen wilden vermijden.

### 3.4 Juiste oplossing?

Waar de VAR als oplossing moest dienen voor de problemen die hiervoor bestonden, zorgde de VAR juist voor nieuwe problemen. De VAR nam in populariteit toe en werd steeds door meer opdrachtgevers en opdrachtnemers gebruikt, omdat er nu geen loonbelasting en premies meer werden geheven. Ook niet indien bleek dat er achteraf toch sprake was van een dienstbetrekking. Hier hadden alleen de opdrachtgevers een groot voordeel van.<sup>208</sup> De VAR was namelijk alleen een vrijwaring voor de opdrachtgever en niet voor de opdrachtnemer, waardoor de belastingdienst, indien achteraf toch sprake was van een dienstbetrekking, uitsluitend kon heffen bij de opdrachtnemer.<sup>209</sup>

#### **3.4.1 Schijnzelfstandigheid, schijnzekerheid en aannemingsproblemen**

Omdat de VAR ervoor zorgde dat er geen premieheffing of heffing loonbelasting plaatsvond, ook niet indien achteraf wel sprake was van een dienstbetrekking (wel bij opdrachtnemers), steeg het financiële belang van de VAR voor opdrachtnemers en opdrachtgever.<sup>210</sup> Voor opdrachtgevers steeg het belang omdat zij een zekerheid kregen dat er achteraf geen premies of loonheffing moesten worden betaald. De opdrachtnemer daarentegen, waarop de belastingdienst de loonheffing en premies (alleen premies volksverzekeringen) wel kon

---

<sup>207</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

<sup>208</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

<sup>209</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Kluwer Deventer.

<sup>210</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Kluwer Deventer.

verhalen indien er sprake was van een dienstbetrekking, had belang bij de VAR omdat hij anders opdrachten zou missen. Hierop volg kort hierna een korte toelichting.

#### Belang opdrachtgever en schijnzelfstandigheid

De opdrachtgever had een groot belang bij de VAR, omdat de VAR hem verzekerde over het feit dat hij geen premies en loonbelasting verschuldigd zou zijn, ook niet indien achteraf toch blijkt dat er sprake is van een dienstbetrekking.<sup>211</sup> Dit veroorzaakte ook misbruik van de VAR; de schijnzelfstandigheid. Doordat de opdrachtgevers zeker waren van het feit dat zij niets hoefden te betalen, namen zij opdrachtnemers in dienst met een VAR verklaring. Vervolgens bleek uit de werkelijke feiten en omstandigheden dat de werkzaamheden die de opdrachtnemer vervolgens uitvoerde, eigenlijk een dienstbetrekking vormden en geen ondernemerschap. Hierdoor ontstond de situatie dat de ZZP'er feitelijk werkzaamheden in dienstbetrekking uitvoerde, echter theoretisch als ZZP'er werkzaam was. Als de belastingdienst er vervolgens achter kwam, waarvan de kans erg klein was<sup>212</sup>, was de opdrachtgever niets verschuldigd. Het was de opdrachtnemer die in de problemen kwam, omdat door de belastingdienst de premies en loonbelasting bij de opdrachtnemer met terugwerkende kracht werden geheven. Dit zorgde er dus voor dat de opdrachtgever gerust zijn gang kon gaan en dus ZZP'ers verkapt in dienstbetrekking kon blijven nemen en daarbij het voordeel had dat hij ook geen premies en loonbelastingen hoefde af te dragen.

Dan is er de vraag of dit niet kan worden verholpen met Fraus Legis? Naar mij mening is dat niet mogelijk. In een arrest van de HR uit september 2008 is namelijk het volgende vermeld: *“Het is vaste rechtspraak van de Hoge Raad dat indien de wetgever zich van een mogelijkheid om een regeling te ontgaan bewust was dan wel bewust had moeten zijn, een beroep op strijd met doel en strekking van de wet en/of fraus legis niet meer aan de orde kan komen.”*<sup>213</sup>

Dus om Fraus Legis te kunnen toepassen moet er aangetoond worden dat de wetgever zich niet bewust was of niet bewust had kunnen zijn van de mogelijkheid tot misbruik van de VAR door de opdrachtgever.

In de Evaluatie Wet Uitbreiding rechtsgevolgen VAR was door Mevrouw Blanksma-van den

---

<sup>211</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Kluwer Deventer.

<sup>212</sup> De kans dat de belastingdienst 1 keer per 5 jaar een controle zou uitvoeren bij een opdrachtnemer, was 1.5% (Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Kluwer Deventer.)

<sup>213</sup> HR 12 september 2008, ECLI:NL:PHR:2008:BB0449

Heuvel (CDA) de vraag omtrent misbruik van de VAR aan de order gekomen: *“Volgens berichten in de media zouden opdrachtgevers en hun voormalige werknemers de boel flessen door opdrachtgever-opdrachtnemerrelaties voor te wenden. Zowel Belastingdienst als SIOD (Sociale Inlichtingen- en Opsporingsdienst) wijzen op de gevaren van misbruik van de VAR. Heeft het kabinet enig inzicht in de risico’s en de financiële omvang van het vermeende misbruik?”*<sup>214</sup>

Hieruit kan dus worden opgemaakt dat er al is gewezen op de gevaren van misbruik van de VAR en dat dit dus bekend was bij de wetgever. In datzelfde kamerstuk geven de bewindslieden antwoord op deze vragen. Hierbij geeft de minister onder andere aan dat het risico van afgifte van een onjuiste VAR helemaal bij de overheid ligt. De opdrachtgever is namelijk gevrijwaard van de loonbelasting en premieheffing indien hij een VAR verklaring bezit, ondanks dat er later toch sprake is van een dienstbetrekking. Als oplossing geeft de minister alleen aan dat de VAR aanvragen goed gecontroleerd moeten worden. De VAR aanvragen worden per steekprof gecontroleerd.

Dit toont dus dat ondanks dat er door de belastingdienst en de SIOD gewezen is op de gevaren van misbruik van de VAR, het kabinet geen specifieke maatregelen of regels heeft opgesteld die dit misbruik kunnen voorkomen. Naar mijn mening kan Fraus Legis hier dus niet meer aan de order komen, aangezien de wetgever bewust was van het feit dat de VAR misbruikt kon worden.

#### Belang opdrachtnemer en aannemingsproblemen

De opdrachtnemer was dus in feite machteloos. Hij was degene die op basis van de feiten en omstandigheden die hij verwachtte, een VAR- wuo moest aanvragen bij de belastingdienst. Op basis van die feiten en omstandigheden werd dan een beschikking door de belastingdienst afgegeven waarin stond dat de werkzaamheden werden aangemerkt als zelfstandig ondernemerschap. Echter feitelijk waren de omstandigheden vaak anders, wat ertoe leidde dat er een verkapte dienstbetrekking ontstond. Indien de belastingdienst erachter zou komen, zou de opdrachtnemer de pineut zijn.

Geen VAR aanvragen was ook geen optie. De opdrachtgevers hadden namelijk zo een groot belang bij de VAR, dat ze van de opdrachtnemers een VAR eisten. Opdrachtnemers die geen VAR hadden, werden dan ook niet of bijna niet aangenomen. Hierdoor zaten opdrachtnemers zonder werk. Het belang van opdrachtnemers voor de VAR was dus het krijgen van

---

<sup>214</sup> Kamerstukken II 2007/2008, 31 348, nr.5

opdrachten. Een ZZP'er zonder VAR zou namelijk geen of zeer weinig opdrachten krijgen en zou zo financieel in de problemen kunnen komen.

De VAR was dus eigenlijk meer een gunst voor de opdrachtgever en een last voor de opdrachtnemer.

#### Rechtszekerheid of schijnzekerheid?

Het leek erop dat de VAR rechtszekerheid bood. Echter toont de waarheid iets anders. De VAR bood maar een beperkte rechtszekerheid, omdat de VAR werd afgegeven aan de hand van feiten en omstandigheden die werden verwacht. Deze feiten en omstandigheden weken in de praktijk vaak af van wat er verwacht werd. De VAR die wordt afgegeven zorgt ervoor dat belastingplichtigen een bepaalde verwachting hebben en zekerheid voelen. Deze zekerheid is er feitelijk gezien zeer beperkt: *“Met deze beperkte rechtszekerheid worden zij geconfronteerd wanneer de Belastingdienst de VAR op basis van de werkelijke feiten en omstandigheden herzien of de aangifte inkomstenbelasting corrigeert.”*<sup>215</sup>

Op deze manier zorgt de VAR voor een schijnzekerheid.

#### **3.4.2 Twee knelpunten voor de VAR opgelost?**

De twee knelpunten van voor de invoering van de VAR heb ik eerder in dit hoofdstuk genoemd:

Knelpunt 1: geen eenduidige en duidelijke interpretatie van de begrippen

Knelpunt 2: geen zekerheid vooraf

De vraag hier is of beide knelpunten wel zijn opgelost met de invoering van de VAR. Omdat hiervoor reeds de rechtszekerheid aan de orde is gekomen toets ik eerst of knelpunt 2 is opgelost met het invoeren van de VAR.

#### Knelpunt 2: geen zekerheid vooraf

Dit knelpunt hield in dat er geen zekerheid was omtrent de arbeidsrelatie tussen opdrachtgever en opdrachtnemer. Dit was zo omdat de arbeidsrelatie door de belastingdienst en UWV pas achteraf op basis van de feitelijke omstandigheden werd beoordeeld. Naar mijn mening is dit knelpunt helemaal niet opgelost door middel van het invoeren van de VAR. De VAR heeft namelijk gezorgd voor een schijnzekerheid. Door middel van de VAR lijkt het alsof er zekerheid bestaat omtrent de kwalificatie van de arbeidsrelatie, echter omdat de

---

<sup>215</sup> Kamerstukken II 2014-2015, 34 036, nr. 3

belastingdienst toch nog achteraf anders kan oordelen op basis van de werkelijke feiten indien er een controle plaatsvinden, was de opdrachtnemer toch nog premies en loonbelasting verschuldigd. Van zekerheid was er dus helemaal geen sprake. Er werd gesproken van een schijnzekerheid. Dus naar mijn mening heeft de VAR dit knelpunt niet opgelost.

#### Knelpunt 1: Geen eenduidige en duidelijke interpretatie van de begrippen

In dit knelpunt ging het om het verschil in de afbakening van het begrip “fictieve dienstbetrekking” tussen de belastingdienst en de uitvoeringsinstellingen voor de Sociale Zekerheid die tot ongelijkheid leidden. Deze verschillende en onduidelijke afbakening van de begrippen “werknemer” en “ondernemer” leidden tot onduidelijkheid omtrent arbeidsrelatie voor opdrachtgevers en opdrachtnemers wat zorgt voor rechtsonzekerheid bij die opdrachtgevers en opdrachtnemers. De onzekerheid werd groter, omdat er ook geen eenduidigheid was in de besluiten die werden genomen omtrent de arbeidsrelatie door de belastingdienst en het UWV. Het kon voorkomen dat een arbeidsrelatie die door de belastingdienst als ondernemerschap werd gezien, door het UWV werd gezien als een dienstbetrekking.

Het probleem van geen eenduidigheid in de besluiten omtrent de arbeidsrelatie door de belastingdienst en het UWV is niet zo zeer door de komst van de VAR opgelost, maar door de verschuiving van de inning van de premies werknemersverzekeringen van het UWV naar de belastingdienst. Er kan dus niet worden geconcludeerd dat de komst van de VAR dit probleem heeft opgelost.

De onduidelijkheid omtrent de begrippen fictieve dienstbetrekking, werknemer en ondernemer was er na de VAR nog steeds. Niets wijst erop dat deze begrippen door de komst van de VAR zijn verduidelijkt.

Kortom, de VAR was ingevoerd om de 2 knelpunten die ik hierboven heb genoemd op te lossen. Echter in plaats van de 2 knelpunten op te lossen, heeft de VAR juist gezorgd voor meer problemen: schijnzelfstandigheid, schijnzekerheid en aannemingsproblemen.

### **3.4.3 Het einde van de VAR en invoer BGL**

Het einde van de VAR werd op 17 september 2012 aangekondigd door het kabinet. Hier werden 3 punten genoemd ter verbetering van de VAR.<sup>216</sup>

---

<sup>216</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Kluwer Deventer.

Als eerste punt werd genoemd dat er geen eenduidige definitie van de ZZP'er zou komen, omdat een ZZP'er een ondernemer is voor de inkomstenbelasting en het begrip algemeen in de wet en verder gedetailleerd in de rechtspraken is uitgelegd.<sup>217</sup>

Als tweede punt werd genoemd dat er een nieuwe VAR webmodule (Beschikking geen loonheffingen BGL) zou worden geïntroduceerd. Deze VAR webmodule zou zekerheid moeten geven en voor transparantie moeten zorgen over de uitleg door de belastingdienst van de jurisprudentie over de arbeidsrelatie.<sup>218</sup>

Als derde punt werd genoemd dat er een einde komt aan de onevenwichtige verdeling van de verantwoordelijkheid tussen opdrachtnemers en opdrachtgevers.<sup>219</sup> Onder de VAR lag de verantwoordelijkheid, zoals eerder genoemd, namelijk volledig bij de opdrachtnemer. Hij was namelijk verantwoordelijk voor het aanvragen van de VAR en hij was ook degenen die verantwoordelijk was voor de gevolgen indien de arbeidsrelatie achteraf toch nog werd beoordeeld als een dienstbetrekking.

#### BGL en de bezwaren

De BGL was beperkt tot een beschikking voor de loonheffingen. Deze beschikking was een oordeel over het eventueel bestaan van een loonheffingsverplichting of een verplichting tot het betalen van premies werknemersverzekeringen en premies volksverzekeringen.<sup>220</sup> De BGL gaf geen informatie of oordeel over hoe een bepaalde arbeidsrelatie of hoe bepaalde werkzaamheden moesten worden gekwalificeerd. Dit zorgt ervoor dat er geen indruk meer wordt gewekt dat de belastingdienst achteraf geen oordeel kan geven over de werkzaamheden indien er in afwijking met de VAR toch sprake is van een dienstbetrekking.<sup>221</sup> Dit houdt dus ook niet in dat indien de werkzaamheden op de BGL overeenkomen met de werkelijk situatie, dat de belastingdienst dus niet meer kan zeggen dat er sprake is van loon ondanks de BGL. Eigenlijk was er door de BGL geen zekerheid en zou er dus ook geen schijnzekerheid gewekt worden.

Er was veel bezwaar tegen dit voorstel tot wijziging van de VAR. Volgens de Tweede Kamer zou dit voorstel leiden tot grote administratieve lasten. Ook was er kritiek over de toetsbare elementen van de dienstbetrekking in de webmodule (BGL). Volgens de Tweede Kamer

---

<sup>217</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Kluwer Deventer.

<sup>218</sup> Kamerstukken II 2011-2012, 31 311, nr. 91

<sup>219</sup> Kamerstukken II 2011-2012, 31 311, nr. 91

<sup>220</sup> Kamerstukken II 2014-2015, 34 036, nr. 3

<sup>221</sup> Kamerstukken II 2014-2015, 34 036, nr. 3

waren de elementen te moeilijk toetsbaar<sup>222</sup>. Dit heeft uiteindelijk geleid tot de invoering van de Wet Deregulering Arbeidsrelatie (Wet DBA) begin 2015.

### 3.5 Deelconclusie

Waar de VAR als oplossing moest dienen voor de problemen die hiervoor bestonden, zorgde de VAR juist voor nieuwe problemen. Het heeft geleid tot het ontstaan van schijnzekerheid en schijnzelfstandigheid en heeft de problemen die hiervoor bestonden, namelijk “geen zekerheid vooraf” en “geen duidelijke interpretatie van begrippen als werknemer en daarmee dienstbetrekking”, niet opgelost. Uiteindelijk heeft het kabinet besloten om de VAR te beëindigen, wat weer heeft geleid tot de invoering van de wet DBA begin 2015. Of deze wet DBA de juiste oplossing is geweest, zullen we zien in het volgend hoofdstuk.

---

<sup>222</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Kluwer Deventer.

## Hoofdstuk 4 De wet DBA

### 4.1 Inleiding

In het vorige hoofdstuk is de VAR uitvoerig besproken en zijn de voor- en nadelen van de VAR op een rijtje gezet. De problemen die vóór de VAR al bestonden en de problemen die door middel van de VAR zijn ontstaan, zijn ook uiteengezet. Vervolgens is geconcludeerd dat de VAR geen oplossing was voor de problemen die daarvoor bestonden en dat er met de VAR nieuwe problemen zijn ontstaan, zoals de schijnzelfstandigheid en de schijnzekerheid.

In dit hoofdstuk komt de Wet DBA aanbod, oftewel de zogenaamde vervanger van de VAR verklaring, die alle problemen zou oplossen. De vraag is of dat wel is gelukt. Als eerste zullen de hoofdlijnen van de wet DBA aan bod komen. Vervolgens zullen de voor- en nadelen van de wet aan bod komen en zullen eventuele problemen die de wet met zich mee heeft gebracht aan bod komen. Daarna zal worden getoetst of de problemen die voor en onder de VAR bestonden met de komst van de wet DBA zijn opgelost. De vraag die in dit hoofdstuk centraal staat, luidt als volgt: **In hoeverre zijn de problemen van vóór de VAR en die tijdens de VAR ontstonden met de komst van de wet DBA opgelost en welke problemen heeft de wet DBA zelf met zich meegebracht?**

### 4.2 Wat is de wet DBA?

#### 4.2.1 Theorie

Per 1 mei 2016 werd het wetsvoorstel Wet DBA officieel wet. Voordat deze wet was ingevoerd was, zoals in hoofdstuk 3 aan bod gekomen, het wetsvoorstel van de wet BGL ingevoerd. Omdat er veel kritiek was op de Wet BGL, is deze niet doorgevoerd en omgezet naar wetsvoorstel Wet Deregulering arbeidsrelatie (Wet DBA), die vervolgens per 1 mei 2016 is aangenomen.<sup>223</sup> Bij de Wet DBA was sprake van een modelovereenkomst.

Een jaar lang was er sprake van een implementatie fase. Tijdens deze fase moesten beide partijen, dus de opdrachtgevers en opdrachtnemers, hun overeenkomst voorleggen aan de belastingdienst of konden ze gebruik maken van een modelovereenkomst van de belastingdienst en hun werkwijze hierop afstemmen, zodat ze zeker wisten wat hun overeenkomst inhield.<sup>224</sup>

---

<sup>223</sup> Kamerstukken II 2014/2015, 34 036, nr.9

<sup>224</sup> Kamerstukken II 2015/2016, 34 036, nr.20



Onder de VAR ging het om de vraag of de opdrachtnemer als ondernemer kan worden gezien voor de inkomstenbelasting, terwijl het onder de Wet DBA ging om de vraag of er sprake was van een echte (of fictieve) dienstbetrekking. Indien er ten tijde van de VAR sprake was van ondernemerschap, vormde de VAR een vrijwaring en was er dus geen loonbelasting of premies werknemersverzekeringen verschuldigd.<sup>225</sup> Indien er achteraf wel sprake was van een dienstbetrekking, was de opdrachtnemer de pineut. In het geval van de Wet DBA was het anders. Bij de wet DBA was er sprake van voorwaardelijke vrijwaring van de opdrachtgever in plaats van een onvoorwaardelijke vrijwaring, zoals die ten tijde van de VAR bestond. Indien de opdrachtgever en opdrachtnemer gebruik maakten van de modelovereenkomsten en volgens die overeenkomsten tewerk gingen, waren ze vrijgesteld van het betalen van loonheffingen en premies.<sup>226</sup> Deze vrijwaring was voorwaardelijk, omdat de opdrachtnemers en opdrachtgevers wel verplicht waren om volgens deze modelovereenkomst te blijven werken.<sup>227</sup> Achteraf kon namelijk op basis van de feiten geconcludeerd worden dat er sprake was van een arbeidsovereenkomst en zou dus ook nageheven kunnen worden bij de opdrachtgever.

De uitspraak die de belastingdienst deed over de overeenkomst, werd gegeven na een vooroverleg tussen de belastingdienst, opdrachtgever en opdrachtnemer. Tegen de uitspraak kon geen bezwaar of beroep worden aangetekend.<sup>228</sup>

Echter was het niet verplicht om de modelovereenkomsten te gebruiken of om in vooroverleg te gaan met de belastingdienst over de beoordeling van de arbeidsrelatie.<sup>229</sup> In de eerste plaats is het namelijk de opdrachtgever die moet bepalen of er sprake is van een dienstbetrekking of niet. Indien de opdrachtgever vindt dat er geen sprake is van een dienstbetrekking, zal hij geen loonheffing en premies afdragen.<sup>230</sup> Echter was het wel handig om de belastingdienst erbij te betrekken indien er sprake was van twijfel. Want onder de Wet DBA waren de

---

<sup>225</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

<sup>226</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

<sup>227</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

<sup>228</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

<sup>229</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

<sup>230</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

verantwoordelijkheden wel beter verdeeld tussen de opdrachtgever en opdrachtnemer.<sup>231</sup> De belastingdienst kon nu namelijk ook handhaven bij de opdrachtgever, wat ervoor zorgde dat de opdrachtgevers bij het aannemen van opdrachtnemers druk voelden en de belastingdienst een beter verhaalsobject had in plaats van mogelijk een verdwenen (buitenlandse) ZZP'er.

### De Fases

De VAR was dus vanaf 1 mei 2016 niet meer geldig. Vanaf die datum begon de transitieperiode voor de modelovereenkomst van de Wet DBA. De eerste fase was de voorbereidende fase die liep tot en met 1 mei 2016.<sup>232</sup> Tijdens deze fase werden de modelovereenkomsten opgesteld en gepubliceerd. Gedurende deze fase gold er voor de VAR een overgangsregeling. In deze overgangsregeling was geregeld dat indien de ZZP'er al een VAR had en de werkzaamheden die hij uitvoerde waren nog steeds in overeenstemming met de VAR, kon de VAR nog worden gebruikt tot 1 mei 2016.<sup>233</sup> Indien de ZZP'er geen VAR had, kon hij deze nog voor 1 mei 2016 aanvragen en de geldigheid van die VAR was dan ook tot 1 mei 2016.

De tweede fase was de implementatiefase die liep vanaf 1 mei 2016 tot 1 mei 2017. In deze periode is de VAR niet meer geldig en kan zekerheid omtrent de arbeidsverhouding alleen nog maar verkregen worden door middel van het gebruik van de modelovereenkomsten van de belastingdienst.<sup>234</sup> Tijdens deze fase was de handhaving nog niet streng. Onder handhaving werd voornamelijk aandacht besteed aan het geven van voorlichting over de overeenkomsten en het helpen met de implementatie.<sup>235</sup> Strengere handhavingsmaatregelen werden alleen in uitzonderlijke situaties toegepast.

De laatste fase was de invoering die gold vanaf 1 mei 2017.<sup>236</sup> In deze fase werden strenge handhavingsmaatregelen toegepast. Deze handhavingsmaatregelen konden met terugwerkende kracht worden toegepast. Echter indien er een vrijwarende VAR was, kon het alleen met terugwerkende kracht tot 1 mei 2016 worden toegepast.<sup>237</sup>

### Modelovereenkomst

De modelovereenkomst wordt door de belastingdienst beoordeeld. Er wordt getoetst of er

---

<sup>231</sup> Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

<sup>232</sup> SRA. (2016, maart 14). SRA- praktijkhandreiking: van VAR naar modelovereenkomst. Nieuwegein.

<sup>233</sup> SRA. (2016, maart 14). SRA- praktijkhandreiking: van VAR naar modelovereenkomst. Nieuwegein.

<sup>234</sup> SRA. (2016, maart 14). SRA- praktijkhandreiking: van VAR naar modelovereenkomst. Nieuwegein.

<sup>235</sup> SRA. (2016, maart 14). SRA- praktijkhandreiking: van VAR naar modelovereenkomst. Nieuwegein.

<sup>236</sup> SRA. (2016, maart 14). SRA- praktijkhandreiking: van VAR naar modelovereenkomst. Nieuwegein.

<sup>237</sup> SRA. (2016, maart 14). SRA- praktijkhandreiking: van VAR naar modelovereenkomst. Nieuwegein.

sprake is van een dienstbetrekking of niet. Hierbij worden als eerst de vragen doorlopen die het belangrijkst zijn om te bepalen of er sprake is van een dienstbetrekking of niet:

- is de opdrachtnemer verplicht om persoonlijk arbeid te verrichten?
- is de opdrachtgever verplicht om een beloning te betalen?
- kan de opdrachtgever de opdrachtnemer aanwijzingen en instructies geven? Is er dus sprake van een gezagsverhouding (werkgeversgezag)?<sup>238</sup>

Onder het kopje “beoordeling” zullen de begrippen onder de modelovereenkomsten Wet DBA worden besproken.

Bij de toetsing van de modelovereenkomsten wordt naast het toetsen op een dienstbetrekking, ook getoetst op een eventuele fictieve dienstbetrekking. Ook op het begrip fictieve dienstbetrekking onder de modelovereenkomsten Wet DBA kom ik terug onder het kopje “beoordeling”.

Indien daadwerkelijk volgens de modelovereenkomsten wordt gewerkt, heeft de opdrachtgever zekerheid dat er geen loonheffing plaatsvindt en dat er ook geen premies verschuldigd zijn.<sup>239</sup>

#### **4.2.2 Inhoud en systematiek**

De drie verschillende soorten modelovereenkomsten zijn de volgende<sup>240</sup>:

- De algemene modelovereenkomsten, die toepasbaar zijn voor alle sectoren en arbeidsrelaties.
- De voorbeeldovereenkomsten voor branches en beroepsgroepen, die alleen toepasbaar zijn voor iedereen die werkt volgens voorwaarden van een bepaalde beroepsgroep.
- De individuele overeenkomsten, oftewel de overeenkomsten van de opdrachtgever en opdrachtnemer zelf (hierbij is dus geen gebruik gemaakt van de modelovereenkomsten van de belastingdienst).

De modelovereenkomsten bevatten onder andere artikelen die bepalen of er sprake is van een dienstbetrekking of niet. Deze zijn geel gemarkeerd. Daarnaast staan er ook andere artikelen in die mogen worden aangepast naar de eigen situatie, mits ze op die manier niet in strijd

---

<sup>238</sup> SRA. (2016, maart 14). SRA- praktijkhandreiking: van VAR naar modelovereenkomst. Nieuwegein.

<sup>239</sup> SRA. (2016, maart 14). SRA- praktijkhandreiking: van VAR naar modelovereenkomst. Nieuwegein.

<sup>240</sup> SRA. (2016, maart 14). SRA- praktijkhandreiking: van VAR naar modelovereenkomst. Nieuwegein.

komen met de geel gemarkeerde artikelen.<sup>241</sup>

Indien er kleine incidentele veranderingen voordoen die niet overeenkomen met de voorwaarden van de geel gemarkeerde artikelen in de modelovereenkomst, leidt dat niet automatisch tot het vervallen van de zekerheid en dus tot loonheffing. Hierbij moet de opdrachtgever of opdrachtnemer dan wel kunnen aantonen dat het om een incident gaat. Een voorbeeld daarvan is *“als de opdrachtnemer een stuk gereedschap thuis laat liggen en die dag een stuk gereedschap van zijn opdrachtgever gebruikt.”*<sup>242</sup>

### Beoordeling

Voor de beoordeling of er bij een bepaalde voorgelegde overeenkomst sprake is van een dienstbetrekking of niet, gebruikt de belastingdienst een beoordelingskader. Dit beoordelingskader staat beschreven in de Handreiking DBA.<sup>243</sup>

De belastingdienst volgt een aantal stappen om uiteindelijk tot een beoordeling te kunnen komen. De vraag die wordt gesteld is of er sprake is van een arbeidsovereenkomst, aanneming van werk of een overeenkomst van opdracht.

Als eerste wordt getoetst of er sprake is van een arbeidsovereenkomst. Hierbij stelt de belastingdienst zich 3 vragen, namelijk of er sprake is van een gezagsverhouding tussen de opdrachtgever en opdrachtnemer, of de opdrachtnemer verplicht is om arbeid te verrichten en of de opdrachtgever verplicht is om loon te betalen aan de opdrachtnemer. Deze drie vragen spelen de hoofdrol in het bepalen van of er sprake is van een dienstbetrekking en dus een arbeidsovereenkomst. Om van een arbeidsovereenkomst te kunnen spreken, moet worden voldaan aan alle drie de vragen.

### De gezagsverhouding

Theoretisch gezien is er sprake van gezagsverhouding indien de opdrachtgever de bevoegdheid heeft om aanwijzingen en instructies te geven en de opdrachtnemer ook verplicht is om deze op te volgen. Indien er geen sprake is van zeggenschap van de opdrachtgever over hoe de opdrachtnemer de opdracht moet uitvoeren, is er geen sprake van een dienstbetrekking en dus arbeidsovereenkomst.

Bij gezag kan er onderscheid worden gemaakt in materieel en formeel gezag. In beide gevallen is er sprake van een gezagsverhouding en dus sprake van een arbeidsovereenkomst.

---

<sup>241</sup> SRA. (2016, maart 14). SRA- praktijkhandreiking: van VAR naar modelovereenkomst. Nieuwegein.

<sup>242</sup> Verslag van het schriftelijk overleg van 19 januari 2016 EK 2015/2016, 34 036, K.

<sup>243</sup> Handreiking DBA Belastingdienst – Versie 1, 1 maart 2016

Bij materieel gezag gaat het om aanwijzingen omtrent de werkinhoud. Bij formeel gezag daarentegen gaat het om alle andere aspecten buiten de werkinhoud, zoals de werktijden en vakantiedagen.

Zoals eerder genoemd is het begrip gezagsverhouding erg breed en zijn geen vaste situaties die kenmerkend zijn voor een gezagsverhouding. Of er sprake is van een gezagsverhouding wordt namelijk naar omstandigheden en de feiten in oog nemend bepaald.

Vooraf welke aanwijzingen en instructies echt kunnen leiden tot een gezagsverhouding is een discussiepunt. Dit heb ik eerder ook al bediscussieerd onder de twee Deliveroo arresten in hoofdstuk 2.

Zoals in een arrest uit 2011<sup>244</sup> is vermeld zit het verschil tussen een arbeidsovereenkomst en een overeenkomst van opdracht in het woord “in dienst” dat wordt gebruikt in de wetsartikelen. Een arbeidsovereenkomst is namelijk een “... *overeenkomst waarbij de ene partij, de werknemer, zich verbindt in dienst van de andere partij...*”<sup>245</sup> Dat woord “in dienst” houdt namelijk in dat er sprake is van een gezagsverhouding. Volgens de Hoge Raad is het begrip gezagsverhouding in de loop van de jaren erg veranderd: “*Terwijl de aandacht zich in het verleden in het bijzonder richtte op een instructiebevoegdheid van de (mogelijke) werkgever, wordt tegenwoordig, naast een eventuele instructiebevoegdheid, een veelheid van factoren in aanmerking genomen. De verschillende factoren worden in onderling verband gewogen; géén daarvan behoeft bij voorbaat beslissend te zijn.*”<sup>246</sup>

Dit houdt in dat niet alleen de mogelijkheid om aanwijzingen te geven, maar ook andere factoren bepalen of er sprake is van een gezagsverhouding en dus van een arbeidsovereenkomst of niet. Per situatie moeten dus verschillende factoren tegen elkaar worden afgewogen om uiteindelijk te bepalen of er sprake is van een gezagsverhouding. Een aantal belangrijk factoren die hier deel van uitmaken zijn: vrijheid ten behoeve van de werkindeling, karakter van de beloning, de mate van ondernemingsrisico bij de opdrachtnemer, doorbetaling bij ziekte en verlofdagen, de mate van andere werkzaamheden naast de overeengekomen werkzaamheden etc.<sup>247</sup>

Indien er dus alleen maar sprake is van een instructiebevoegdheid, betekent dat niet dat er dus ook sprake is van een gezagsverhouding. De instructiebevoegdheid is er namelijk ook in het geval van een overeenkomst van opdracht: “*De opdrachtnemer is gehouden gevolg te geven*

---

<sup>244</sup> HR 11 februari 2011, nr. 09/04243, ECLI:NL:PHR:2011:BO9573

<sup>245</sup> Artikel 7:610 lid 1 BW

<sup>246</sup> HR 11 februari 2011, nr. 09/04243, ECLI:NL:PHR:2011:BO9573

<sup>247</sup> HR 11 februari 2011, nr. 09/04243, ECLI:NL:PHR:2011:BO9573

*aan tijdig verleende en verantwoorde aanwijzingen omtrent de uitvoering van de opdracht.*”<sup>248</sup>

Er is wel een verschil tussen de instructiebevoegdheid van een arbeidsovereenkomst en een overeenkomst van opdracht. Indien de aanwijzingen die de opdrachtgever geeft alleen nadere bepalingen zijn van verlangde prestaties, is er geen sprake van een gezagsverhouding in de zin van een dienstbetrekking.<sup>249</sup> Dit zagen we ook in het fotomodellenarrest<sup>250</sup>, waarin er toch geen sprake was van een gezagsverhouding, ondanks dat er sprake was van aanwijzingen en instructies. Er was in die casus geen sprake van een doorlopend gezag en het gezag was alleen gericht op het eindresultaat. Dit toont hoe moeilijk en breed het begrip gezagsverhouding is en dat bij elke situatie dus zorgvuldig moet worden gekeken naar de omstandigheden.

Naast dit onderscheid tussen gezag bij een arbeidsovereenkomst en een overeenkomst van opdracht is er nog een kenmerk dat een gezagsverhouding van een arbeidsovereenkomst kenmerkt: het gezag van de opdrachtgever is eenzijdig.

De bovengenoemde twee punten die het gezag van een arbeidsovereenkomst en het gezag van een overeenkomst van opdracht van elkaar onderscheiden, zijn gunstig voor een duidelijke interpretatie van het begrip gezagsverhouding voor een arbeidsovereenkomst en vergemakkelijken zo de vraag of en wanneer er sprake is van een gezagsverhouding.

Alles bij elkaar genomen geldt als methode voor het bepalen of er sprake is van een gezagsverhouding en waarmee dus de overeenkomst wordt beoordeeld, een stappenplan die in de handreiking wet DBA wordt genoemd. Als eerst bepaalt de belastingdienst of “*de bevoegdheid tot het geven van aanwijzingen en constructies contractueel is uitgesloten.*”<sup>251</sup>

Indien dat het geval is, is er helemaal geen sprake van gezagsverhouding en dus ook niet van een arbeidsovereenkomst. Echter is het dan ook belangrijk dat er in de praktijk volgens deze overeenkomst wordt gewerkt.

Vervolgens wordt gekeken of het geven van aanwijzingen en instructies contractueel is beperkt.<sup>252</sup> Naar mijn mening is dit ook vaag. Er staat in de handreiking niet precies wat er wordt verstaan onder “beperkt”. In de handreiking wordt een voorbeeld gegeven van “het algemeen model geen werkgeversgezag”, waarin duidelijk wordt aangegeven dat beide

---

<sup>248</sup> Artikel 7:402 lid 1 BW

<sup>249</sup> HR 18 december 1991, nr. 27 532, BNB 1992/78

<sup>250</sup> HR 18 december 1991, nr. 27 532, BNB 1992/78

<sup>251</sup> Handreiking DBA Belastingdienst – Versie 1, 1 maart 2016

<sup>252</sup> Handreiking DBA Belastingdienst – Versie 1, 1 maart 2016

partijen volgens overeenkomst van opdracht gaan werken en niet volgens de arbeidsovereenkomst. Daarin is ook niet duidelijk te vinden hoe het geven van aanwijzingen en instructies wordt beperkt. Wel wordt vermeld dat indien als instructiebevoegdheid artikel 7:402 lid 1 BW is opgenomen in de overeenkomst, dat er dan geen sprake is van een beperking van het geven van aanwijzingen en instructies.

Ook is het belangrijk dat de inhoud van de opdracht en de omstandigheden waaronder een opdracht wordt uitgevoerd geconcretiseerd zijn in de overeenkomst. Indien dat niet het geval is, kan de belastingdienst geen zekerheid vooraf verlenen.<sup>253</sup>

Vervolgens controleert de belastingdienst of de aanwijzingen en instructie beperkt zijn tot een bepaald resultaat. Indien dat het geval is, is er zoals in het fotomodellen arrest, geen sprake van een gezagsverhouding en dus een arbeidsovereenkomst.<sup>254</sup> Hierbij stelt de belastingdienst 2 vragen: *“Het gaat in deze benadering om de inhoud van de instructies: zijn deze beperkt tot een gewenst doel (wat)? Is de opdrachtnemer vrij in de wijze van bereiken van het doel (hoe)?”*<sup>255</sup>

Ook voor deze vragen moeten dus verschillende omstandigheden tegen elkaar worden afgewogen. Hoe dit wordt getoetst is niet gespecificeerd in de handreiking.

De belastingdienst let verder bij de beoordeling of er sprake is van gezag, op het materieel gezag en formeel gezag. Zoals eerder vermeld is materieel gezag gericht op instructies over de inhoud van het werk en is formeel gezag gericht op de formele dingen, zoals vakantiedagen, aantal uren werk etc.

Maar uiteindelijk is het volgens de handreiking de inhoud van de overeenkomst in samenhang met gemaakte afspraken, die uiteindelijk bepalen of er sprake is van gezag of niet.

Ten slotte wordt in de handreiking de focus gelegd op het feit dat uiteindelijk de *“feitelijke uitvoering van feiten en omstandigheden”* naast het vastgelegd contract van belang zijn om te bepalen of er sprake is van een gezagsverhouding en dus een arbeidsovereenkomst<sup>256</sup>: *“Feiten en omstandigheden die zodanig van aard zijn, dat afwezigheid van instructiebevoegdheid van de opdrachtgever redelijkerwijs niet mogelijk, of op voorhand niet aannemelijk is, kunnen dwingend tot de conclusie leiden dat sprake is van een arbeidsovereenkomst. Hiervoor kan bijvoorbeeld een rol spelen of sprake is van (wettelijke of andere) voorschriften die een*

---

<sup>253</sup> Handreiking DBA Belastingdienst – Versie 1, 1 maart 2016

<sup>254</sup> Handreiking DBA Belastingdienst – Versie 1, 1 maart 2016

<sup>255</sup> Handreiking DBA Belastingdienst – Versie 1, 1 maart 2016

<sup>256</sup> Handreiking DBA Belastingdienst – Versie 1, 1 maart 2016

*verregaande mate van instructie, toezicht, leiding of verantwoordingsplicht noodzakelijk maken.*<sup>257</sup>

Naar mijn mening is dit niet duidelijk genoeg. De vragen die hieruit voortvloeien zijn wanneer de feiten en omstandigheden zodanig van aard zijn dat afwezigheid van een instructiebevoegdheid niet mogelijk is. Als voorbeeld worden voorschriften genoemd, echter dat houdt in dat er naast dit voorbeeld ook andere situaties zijn waarin de feiten en omstandigheden zodanig van aard zijn dat afwezigheid van instructiebevoegdheid niet mogelijk is. Dit maakt het begrip gezagsverhouding dus nog steeds niet duidelijk. Vooral ook omdat er ook in een overeenkomst van opdracht sprake is van een soort gezagsverhouding. Het zou misschien wel handig zijn om de algemene kaders omtrent de omstandigheden vast te stellen. Als voorbeeld neem ik de twee punten die ik eerder heb genoemd over de instructiebevoegdheid die de arbeidsovereenkomsten en de overeenkomst van opdracht van elkaar onderscheiden. Op een mogelijke oplossing wordt in hoofdstuk 5 verder ingegaan.

#### Persoonlijk arbeid verrichten

Als tweede criterium voor het bestaan van een arbeidsovereenkomst is de verplichting om persoonlijk arbeid te verrichten. Indien de opdrachtnemer niet verplicht is om het arbeid persoonlijk te verrichten, is er geen sprake van een arbeidsovereenkomst. Echter is het voor een opdrachtnemer wel mogelijk om zich met toestemming van de opdrachtgever te laten vervangen. In dat geval is er nog steeds sprake van een arbeidsovereenkomst: *“De werknemer is verplicht de arbeid zelf te verrichten; hij kan zich daarin niet dan met toestemming van de werkgever door een derde doen vervangen.”*<sup>258</sup>

De vraag die dan opkomt is wanneer er nou sprake is van vrijwillige vervanging en vervanging met toestemming van de opdrachtgever. Duidelijk is dat indien vermeld is dat het alleen met toestemming van de opdrachtgever kan, dat er dan sprake is van onvrijwillige vervanging en dus van een arbeidsovereenkomst.<sup>259</sup>

Er is ook sprake van onvrijwillige vervanging indien de opdrachtnemer zelf mag kiezen tussen een aantal personen die bekend zijn bij de opdrachtgever (pool). Hier lijkt het op vrijwillige vervanging, omdat de opdrachtnemer zelf mag kiezen. Het is echter geen vrijwillige vervanging, omdat de opdrachtnemer moet kiezen uit een groepje die bekend is bij

---

<sup>257</sup> Handreiking DBA Belastingdienst – Versie 1, 1 maart 2016

<sup>258</sup> Artikel 7:659 lid 1 BW

<sup>259</sup> Handreiking DBA Belastingdienst – Versie 1, 1 maart 2016



de opdrachtgever er daarbuiten niet mag kiezen.<sup>260</sup>

Ook kan de opdrachtgever objectieve en noodzakelijke criteria hanteren voor een vervanger.<sup>261</sup> Indien deze criteria een noodzakelijk en direct verband hebben met de arbeidsprestaties en niet met de vervanger zelf, dan kan er sprake zijn van een vrije vervanging en dus niet van een arbeidsovereenkomst. Indien dit niet het geval is, is er sprake van een arbeidsovereenkomst. Dit was ook het geval in het tweede Deliveroo arrest. Daarin was sprake van een arbeidsovereenkomst. Een van de argumenten van Deliveroo tegen de uitspraak was dat er sprake was van vrije vervanging. De rechtbank concludeerde echter dat dat niet het geval was, omdat de vervanger zelf aan de eisen moest voldoen. Er werden dus noodzakelijke en objectieve criteria gehanteerd voor de vervanger en niet voor de dienst.<sup>262</sup>

### Betaling loon

Als laatste criterium voor de vraag of er sprake is van een arbeidsovereenkomst is de verplichting van de opdrachtgever om loon te betalen aan de opdrachtnemer. Juridisch is geregeld dat indien er geen loonafpraak is vastgelegd en feitelijk ook geen loon wordt betaald, dat er dan geen sprake is van een arbeidsovereenkomst. Daarnaast is bij het bepalen of er sprake is van verplichting tot het betalen van loon niet belangrijk wat de omvang van het loon is. In een arrest van de Hoge Raad, waarin de vraag was of belanghebbende in privaatrechtelijke dienstbetrekking staat tot Albert Heijn waar hij als vakkenvuller werkzaam was, is dit duidelijk vermeld: *“Belanghebbende staat tot Albert Heijn in een privaatrechtelijke dienstbetrekking indien er tussen hen een arbeidsovereenkomst in de zin van artikel 7:610, lid 1, van het BW bestaat. Daartoe is onder meer vereist dat de werkgever een verplichting tot loonbetaling heeft...Het middel betoogt terecht dat het bestaan van die verplichting niet afhankelijk is van de hoogte van de beloning.”*<sup>263</sup>

### Fictieve dienstbetrekking

Naast de toetsing of er sprake is van een dienstbetrekking, toets de belastingdienst de overeenkomsten ook op de vraag of er sprake is van een fictieve dienstbetrekking. In de handreiking Wet DBA wordt hierbij verwezen naar het Handboek loonheffingen 2016. Ik zal hierbij het Handboek Loonheffingen 2019 gebruiken, zodat duidelijk wordt hoe de fictieve

---

<sup>260</sup> Handreiking DBA Belastingdienst – Versie 1, 1 maart 2016

<sup>261</sup> Handreiking DBA Belastingdienst – Versie 1, 1 maart 2016

<sup>262</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>263</sup> HR 15 maart 2013, nr. 12/02504, BNB 2013/141

dienstbetrekking nu wordt omschreven en of de Wet DBA, indien die niet zou worden afgeschaft, duidelijk genoeg is.

Indien er sprake is van een fictieve dienstbetrekking, wordt de werknemer op dezelfde manier behandeld qua heffingen als bij een normale dienstbetrekking. Er zijn verschillende soorten fictieve dienstbetrekkingen.<sup>264</sup> Ik zal hier alleen die fictieve dienstbetrekkingen noemen die relevant zijn voor deze scriptie. Dat zijn de fictieve dienstbetrekkingen die heel erg lijken op zelfstandig ondernemerschap en dus waar de onduidelijkheid naar voren komt in de Wet DBA over de vraag of er sprake is van een dienstbetrekking of ondernemerschap en dus een ZZP'er.

### ***Thuiswerkers***

In de handreiking Wet DBA wordt verwezen naar Handboek Loonheffingen voor een definitie van thuiswerkers die onder de fictieve dienstbetrekking vallen. Volgens dat handboek wordt eerst getoetst of de thuiswerkers onder de echte dienstbetrekking vallen. Indien dat niet het geval is, vallen ze, indien wordt voldaan aan een aantal voorwaarden, onder de fictieve dienstbetrekking.<sup>265</sup> De voorwaarden zijn:

- De arbeid wordt persoonlijk verricht.
- Zijn brutoloon moet minimaal 40% van het minimumloon zijn.
- De arbeidsrelatie geldt voor onbepaalde tijd of tenminste 1 maand.

Een ZZP'er kan hier ook aan voldoen, wat leidt tot onzekerheid bij ZZP'ers. Een ZZP'er kan namelijk ook een arbeidsrelatie hebben van meer dan een maand met een opdrachtgever, en het is mogelijk dat hij/zij ook voldoet aan het 40% criterium.

### ***Gelijkgestelden***

Een gelijkgestelde is volgens het handboek loonheffingen 2019 iemand die gelijk kan worden gesteld aan iemand die in echte dienstbetrekking staat. Daarbij moet voldaan worden aan een aantal voorwaarden:

- *“Hij voert persoonlijk het werk uit waarvoor hij loon krijgt.*
- *Het brutoloon per week is meestal ten minste 40% van het wettelijk minimumloon per week. Een week bestaat uit 7 aaneengesloten dagen. Het minimumloon is het loon volgens de Wet minimumloon en minimumvakantiebijslag. Voor werknemers jonger dan 22 jaar geldt een*

---

<sup>264</sup> Zie voor een lijst “Handboek Loonheffingen 2019” paragraaf 1.1.2

<sup>265</sup> Handboek Loonheffingen 2019

*lager wettelijk minimumloon dan voor andere werknemers. Als het loon niet afhankelijk is van leeftijd, geldt voor de 40%-grens het minimumloon voor werknemers van 22 jaar of ouder.*

- *Hij werkt meestal op ten minste 2 dagen per week, ongeacht het aantal uren.*
- *De arbeidsrelatie is aangegaan voor onbepaalde tijd of voor ten minste 1 maand. Hierbij kan het ook gaan om 2 arbeidsrelaties met dezelfde opdrachtgever die elkaar binnen een maand opvolgen en die samen ten minste een maand duren. Een maand is voor deze regeling een aaneengesloten periode van 30 dagen.*
- *Hij is geen aannemer van werk of zijn hulp, agent, subagent, bestuurder van een coöperatie met werknemerszelfbestuur, commissaris, leerling, stagiair, meewerkend kind, thuiswerker of zijn hulp, topsporter met een A-status of uitzendkracht.*''<sup>266</sup>

Een ZZP'er kan ook hier makkelijk onder vallen. Stel dat de arbeidsrelatie van een ZZP'er ook minstens een maand duurt en de ZZP'er voldoet ook aan de andere voorwaarden, dan bestaat het gevaar dat de ZZP'er, ondanks dat hij echt ZZP'er is, toch nog onder deze vorm van de fictieve dienstbetrekking valt.

## 4.3 Problemen met de wet DBA

### **4.3.1 Algemeen**

De Wet DBA was ingevoerd met het oogpunt om de problemen die voor en rond de VAR ontstonden op te lossen. Echter is de Wet DBA niet zo een succes geworden als was verwacht. Een van de problemen van de VAR was dat de opdrachtgever geen risico liep indien achteraf toch bleek dat er sprake was van een dienstbetrekking. Alles kon verhaald worden op de opdrachtnemer. Dat is niet het geval bij de Wet DBA. Zowel de opdrachtgever als de opdrachtnemer ondertekenen de overeenkomst, waardoor ook beiden verantwoordelijk zijn voor de uitvoering.<sup>267</sup> Dit is een van de redenen waardoor opdrachtgevers huiverig werden voor het inhuren van ZZP'ers.

Nog een probleem met de Wet DBA ten opzichte van de VAR is dat de modelovereenkomsten onder de Wet DBA geen zekerheid bieden zoals de VAR dat wel deed. Indien een opdrachtnemer namelijk een VAR had, was de opdrachtgever onvoorwaardelijk vrijgesteld,

---

<sup>266</sup> Handboek Loonheffingen 2019

<sup>267</sup> Wopereis, M. (2017). Wet DBA: weinig problemen voor tekstschrijvers. Uit de praktijk.

ook al was er achteraf sprake van een dienstbetrekking. Bij de modelovereenkomsten van de Wet DBA is dit niet het geval. Daarbij kijkt de belastingdienst namelijk naar de praktijk. Er wordt gecontroleerd of er wel volgens de overeenkomst wordt gewerkt. Daar mogen de opdrachtgever en opdrachtnemer dus niet van afwijken, anders volgt er mogelijk een naheffing.<sup>268</sup>

#### **4.3.2 De onduidelijkheid van het gezagscriterium**

Zoals eerder genoemd is het grootste probleem dat de Wet DBA met zich heeft meegebracht de angst van opdrachtgevers om ZZP'ers aan te nemen. Dit komt doordat er onzekerheid heerst onder de opdrachtgevers. Opdrachtgevers zijn bang dat de belastingdienst hun arbeidsrelatie achteraf toch nog als dienstbetrekking zal bestempelen.<sup>269</sup> En omdat nu ook de verantwoordelijkheid bij de opdrachtgevers ligt, leidt dat tot angst, onzekerheid en terugtreden bij het aannemen van ZZP'ers. De onzekerheid is ontstaan doordat er onduidelijkheid is over de omvang van de begrippen gezagsverhouding en vrije vervanging.<sup>270</sup> *“Je kunt zelf wel denken dat er geen gezagsverhouding is, maar er bestaan geen exacte criteria voor en dus kan de Belastingdienst een ander oordeel vellen.”*<sup>271</sup>

De onduidelijkheid omtrent het begrip gezagsverhouding is al tot uiting gekomen in de eerder besproken Deliveroo arresten. In het tweede arrest was Deliveroo namelijk van mening dat er geen sprake was van een gezagsverhouding, omdat de opdrachtnemers zichzelf mochten laten vervangen. Echter was er volgens de rechter toch nog sprake van gezagsverhouding, omdat de vervanger ook aan de eisen moet voldoen waaraan de bezorger zelf moet voldoen. Ook moet de vervanger vooraf bekend worden gemaakt bij Deliveroo, wat dus als het vragen van toestemming wordt gezien. Deliveroo kan dus gezag uitoefenen op de vervanger. Gezien dit arrest wordt er dus per situatie naar de op dat moment geldende feiten en omstandigheden gekeken, waardoor de onduidelijkheid ontstaat.

Wat tussendoor naar mijn mening wel mogelijk zou kunnen zijn is om in de modelovereenkomsten de feiten en omstandigheden zo specifiek mogelijk te vermelden en voor te leggen aan de belastingdienst, en vervolgens niet meer afwijken van die feiten en omstandigheden in de overeenkomst. Echter is het een feit dat er natuurlijk wel kleine

---

<sup>268</sup> Wopereis, M. (2017). Wet DBA: weinig problemen voor tekstschrijvers. Uit de praktijk.

<sup>269</sup> Wopereis, M. (2017). Wet DBA: weinig problemen voor tekstschrijvers. Uit de praktijk.

<sup>270</sup> Wopereis, M. (2017). Wet DBA: weinig problemen voor tekstschrijvers. Uit de praktijk.

<sup>271</sup> Wopereis, M. (2017). Wet DBA: weinig problemen voor tekstschrijvers. Uit de praktijk.

afwijkingen kunnen zijn in de praktijk. De vraag die dan de onzekerheid wekt is hier hoe de belastingdienst tegen die afwijking zal aankijken.

In de tweede voortgangsbrief over de vervanging van de Wet DBA is vermeld dat per 1 januari 2019 het gezagscriterium zou worden verduidelijkt. Hierbij zou duidelijk worden gemaakt wanneer er nou wel en wanneer geen sprake is van een gezagsverhouding.<sup>272</sup> Om dit begrip te verduidelijken heeft de regering een aantal wetenschappers gevraagd om positionpapers te schrijven, en zo te onderzoeken hoe het criterium het beste kan worden verduidelijkt.

Zo schrijft Zwemmer in zijn paper dat door economisch en maatschappelijke veranderingen, de rollen van werkgever en werknemer in de arbeidsovereenkomst zijn gewijzigd.<sup>273</sup> Volgens Zwemmer hebben deze economische en maatschappelijke ontwikkelingen en de wijzigingen in het arbeidsrecht geleidt tot de onduidelijkheden over het begrip gezagsverhouding en daarmee over de vraag of er sprake is van een dienstbetrekking of niet.<sup>274</sup> Het begrip is in de loop van de tijd breed en vaag geworden door de verschillende economische en maatschappelijke ontwikkelingen door de tijd heen. Zo werd van gezagsverhouding gesproken in de Wet op de Arbeidsovereenkomst 1907 indien het economische resultaat van de door de werknemer verrichte arbeid voor rekening en risico van de werkgever kwam.<sup>275</sup> Dit zou er namelijk automatisch voor zorgen dat de werkgever toezicht en leiding zou houden gedurende de tijd dat de werkzaamheden door de werknemer worden verricht.

Bij het bepalen van de gezagsverhouding in die tijd werd gekeken naar het feitelijke gezag van de werkgever over de arbeid die de werknemer verricht. Met feitelijk gezag wordt het werkelijk geven van aanwijzingen en instructies omtrent de arbeid bedoeld.

Echter hebben maatschappelijke veranderingen ook geleid tot arbeidsverhoudingen waarbij de werkgever niet meer genoodzaakt is tot het feitelijke geven van werkinstructies. Dit komt dan door het feit dat de werkzaamheden van zo een aard zijn dat de werkzaamheden vanzelfsprekend zijn of de werkzaamheden kunnen worden overgelaten aan de deskundigheid van de werknemer.<sup>276</sup> Hierbij was het dan niet meer nodig om feitelijke arbeidsinstructies te geven. Dat de werkgever de bevoegdheid heeft om instructies te geven en dat deze

---

<sup>272</sup> Kamerstukken II 2018-2019, 31 311, nr. 212

<sup>273</sup> Zwemmer, J. (2018, Augustus 24). Onduidelijkheden gezagscriterium bij kwalificatie arbeidsovereenkomst.

<sup>274</sup> Zwemmer, J. (2018, Augustus 24). Onduidelijkheden gezagscriterium bij kwalificatie arbeidsovereenkomst.

<sup>275</sup> Zwemmer, J. (2018, Augustus 24). Onduidelijkheden gezagscriterium bij kwalificatie arbeidsovereenkomst.

<sup>276</sup> Zwemmer, J. (2018, Augustus 24). Onduidelijkheden gezagscriterium bij kwalificatie arbeidsovereenkomst.

bevoegdheid vaststaat in het contract, is al genoeg. Zo was er bijvoorbeeld het Imam arrest.<sup>277</sup> Hierin stelde de stichting die opdrachtgever was van de Imam dat de werkzaamheden die de imam uitvoerde niet in ondergeschiktheid konden worden uitgevoerd. De opdrachtgever kan geen instructies geven met betrekking tot de werkzaamheden. Hierdoor was de stichting van mening dat er dus geen sprake was van een gezagsverhouding en dus ook geen sprake van een arbeidsovereenkomst.<sup>278</sup> Rechtbank Den Haag en in cassatie de Hoge Raad verworpen deze stelling en concludeerden dat er in dit geval ook sprake was van een gezagsverhouding: *“De rechtbank kan wel de redenering volgen dat Zerbouhi zijn functie als imam dient uit te oefenen in onderworpenheid aan het gezag van de Koran en dat er dus op dat punt geen sprake is van een gezagsverhouding tussen hem en De Stichting. Dit behoeft echter niet uit te sluiten, dat hij met De Stichting een overeenkomst sluit, bij welke hij zich verplicht zich beschikbaar te stellen voor het verrichten van werkzaamheden verbonden aan de functie van imam in de moskee van De Stichting gedurende een vast aantal maanden per jaar, waarbij hij bedingt, dat hij vanwege De Stichting voor deze werkzaamheden loon zal ontvangen.”*<sup>279</sup>

Rechtbank Den Haag en de Hoge Raad stellen in dit arrest dus dat er geen sprake is van een gezagsverhouding op basis van de werkzaamheden die uitgevoerd moeten worden, maar er kan geen gezagsverhouding worden uitgesloten met betrekking tot de aspecten die contactueel zijn vastgelegd zoals de werktijden. Dit laat zien dat ondanks het ontbreken van feitelijk gezag, er toch nog sprake kan zijn van een gezagsverhouding op basis van de contractuele (organisatorische) aspecten.

Hier is dus duidelijk een verandering en uitbreiding van het gezagsverhouding begrip te zien, die van alleen feitelijk gezag was uitgegroeid tot ook het contractueel (organisatorisch) gezag.

Maatschappelijke en economische veranderingen hebben gezorgd voor wijziging in de rollen van werkgever en werknemer. Zoals eerder genoemd was eerst de werkgever volledig economisch afhankelijk van de werkzaamheden die de werknemer uitvoerde. Die afhankelijkheid is afgenomen door de nieuw ontwikkelingen in de samenleving. Als voorbeeld noemt Zwemmer het ontstaan van online platform waarin de opdrachtgevers en opdrachtnemers met elkaar worden verbonden.<sup>280</sup> Hierbij heeft de platformwerker, zoals Zwemmer het noemt, de mogelijkheid om een taak te accepteren of niet. De platformwerker

---

<sup>277</sup> HR 17 juni 1994, NJ 1994/757, ECLI:NL:HR:1994:ZC1397

<sup>278</sup> HR 17 juni 1994, NJ 1994/757, ECLI:NL:HR:1994:ZC1397

<sup>279</sup> HR 17 juni 1994, NJ 1994/757, ECLI:NL:HR:1994:ZC1397

<sup>280</sup> Zwemmer, J. (2018, Augustus 24). Onduidelijkheden gezagscriterium bij kwalificatie arbeidsovereenkomst.

wordt dan per taak betaald.<sup>281</sup> Hierbij ligt de focus op het uiteindelijke resultaat en is de bevoegdheid tot het geven van instructies niet meer relevant.<sup>282</sup> Er is dus geen sprake van gezagsverhouding met betrekking tot instructies op het gebied van de werkzaamheden, en kan er dus wel weer gezagsverhouding ontstaan na het accepteren van de taak met betrekking tot de contractuele (organisatorische) instructies.

In het Imam arrest was er sprake van een gezagsverhouding, ondanks het feit dat er geen feitelijk gezag was. We hebben nu ook het fotomodelarrest, waarin er feitelijk aanwijzingen werden gegeven en er toch geen sprake was van een gezagsverhouding. Hierbij werden aanwijzingen gegeven aan het fotomodel en moest het fotomodel de aanwijzingen volgen. Toch was er geen sprake van een gezagsverhouding, omdat *“die opdrachten en instructies slechts een nadere bepaling waren van de verlangde prestaties, in welk geval zij ook kunnen zijn gegeven bij de uitvoering van opdrachten tot het verrichten van enkele diensten.”*<sup>283</sup> Er wordt dus geoordeeld dat deze aanwijzingen ook worden gegeven indien het een opdrachtnemer zou zijn. Hieruit blijkt dus dat er ook een onderscheid moet worden gemaakt tussen instructies die alleen voor werknemers gelden en instructies die ook aan opdrachtnemers kunnen worden gegeven. Dit maakt het nog gecompliceerder, omdat er niet duidelijk is aangegeven welke instructies ook aan opdrachtnemers kunnen worden gegeven. Er zijn geen duidelijke regels die aangeven wanneer bepaalde instructies ook aan opdrachtnemers kunnen worden gegeven en er dus geen sprak is van instructies die tot een gezagsverhouding leiden.

Een grote onduidelijkheid over de gezagsverhouding ontstond door het arrest Groen/Schroevens.<sup>284</sup> In dit arrest was naast de feitelijke uitvoering van de werkzaamheden ook belangrijk wat de partijen beoogd hadden bij het sluiten van de overeenkomst. Voor een juiste beslissing moest dit als eerst worden beoordeeld. Echter alleen de bedoeling was niet doorslaggevend. De bedoeling moest in combinatie met de feitelijke omstandigheden worden beoordeeld.

In het tweede Deliveroo arrest kwamen we dit ook tegen. Hierbij was duidelijk aangegeven dat de partijen geen arbeidsovereenkomst beogen. De arbeidsrelatie werd achteraf toch nog als arbeidsovereenkomst bestempeld. Volgens de rechtbank waren namelijk bij het bepalen of er

---

<sup>281</sup> Zwemmer, J. (2018, Augustus 24). Onduidelijkheden gezagscriterium bij kwalificatie arbeidsovereenkomst.

<sup>282</sup> Zwemmer, J. (2018, Augustus 24). Onduidelijkheden gezagscriterium bij kwalificatie arbeidsovereenkomst.

<sup>283</sup> HR 18 december 1991, nr. 27 532, BNB 1992/78

<sup>284</sup> HR 14 november 1997, nr. 16 453, NJ 1998/149

sprake is van een arbeidsovereenkomst de omstandigheden van het geval belangrijk en niet hoe de partijen de overeenkomst kwalificeerden. Belangrijk was de feitelijke uitvoering. Volgens de rechtbank was er in deze zaak sprake van een standaard contract dat eenzijdig door Deliveroo was opgesteld en waarover bezorgers niet konden onderhandelen. Hierdoor kon niet worden uitgegaan van de bedoeling van de partijen.

In het Deliveroo arrest wordt weer weinig aandacht aan de bedoeling geschonken en wordt de focus gelegd op de feitelijke uitvoering.

Al deze uitzonderingen binnen de arresten en het afwezig zijn van duidelijke regels met betrekking tot de gezagsverhouding, hebben het moeilijk gemaakt om vooraf zekerheid te kunnen krijgen omtrent dit begrip en dus over de vraag of er sprake is van een dienstbetrekking.

Zwemmer maakt in zijn artikel onderscheid tussen 3 vormen van instructiebevoegdheid die door de tijd heen zijn ontstaan, namelijk: instructiebevoegdheid over de werkinhoud, instructiebevoegdheid over de arbeidsorganisatie (zoals werktijden, beloning en werkplaats) en instructiebevoegdheid over het stellen van regels voor de orde binnen de onderneming.<sup>285</sup>

Het grootste probleem ligt volgens Zwemmer in een onduidelijke grens tussen de instructiebevoegdheid van een arbeidsovereenkomst en instructiebevoegdheid voor een opdracht.<sup>286</sup> Hierbij doelt Zwemmer op artikel 7:402 BW waarin het gaat om “aanwijzingen omtrent de uitvoering van de opdracht” en artikel 7:610 BW die gaat over aanwijzingen binnen een dienstbetrekking.<sup>287</sup> De grens tussen deze 2 soorten aanwijzingen is moeilijk te trekken. Dit hebben we al gezien in het fotomodel arrest. Dit zorgt voor een grote onzekerheid. Het geven van aanwijzingen kan namelijk leiden tot een overeenkomst van opdracht, maar ook weer tot een arbeidsovereenkomst. Naar mijn mening kan dit het beste onderscheiden worden door in de wet de criteria uit de arresten op te nemen voor de aanwijzingen die leiden tot overeenkomst van opdracht en aanwijzingen die leiden tot een arbeidsovereenkomst. Zo komt bijvoorbeeld uit de arresten wel in grote lijn naar voren dat indien alleen aanwijzingen gegeven kunnen worden die alleen om de opdracht gaan, dat er dan niet gelijk sprake is van een dienstbetrekking. Dit was bijvoorbeeld het geval bij het fotomodelarrest. Echter indien er daarnaast ook aanwijzingen buiten de opdracht om gegeven kunnen worden, is er vaak wel

---

<sup>285</sup> Zwemmer, J. (2018, Augustus 24). Onduidelijkheden gezagscriterium bij kwalificatie arbeidsovereenkomst.

<sup>286</sup> Zwemmer, J. (2018, Augustus 24). Onduidelijkheden gezagscriterium bij kwalificatie arbeidsovereenkomst.

<sup>287</sup> Zwemmer, J. (2018, Augustus 24). Onduidelijkheden gezagscriterium bij kwalificatie arbeidsovereenkomst.



sprake van een dienstbetrekking.

Kort gezegd is het begrip gezagsverhouding en daarmee dus het begrip dienstbetrekking en daarmee de vraag of een arbeidsrelatie als arbeidsovereenkomst kan worden bestempeld of niet heel erg ingewikkeld en vaag. Gezien de verschillende arresten kan er, ook al lijkt het alsof er geen sprake is van gezag, toch sprake kan zijn van een arbeidsovereenkomst. Deze onzekerheid omtrent dit begrip heeft geleid tot het falen van de Wet DBA en is een tekort die deze wet met zich mee heeft gebracht. Hierdoor zijn namelijk de opdrachtgevers terughoudend geworden in het aannemen van ZZP'ers.

#### 4.4 Problemen onder en voor de VAR opgelost?

##### **4.4.1 De knelpunten**

In de vorige paragrafen zijn de problemen die de Wet DBA met zich heeft meegebracht duidelijk naar voren gekomen. Namelijk de onduidelijkheid met betrekking tot het begrip gezagsverhouding en daarmee het begrip dienstbetrekking. En hiermee samenhangend de angst van ondernemers om een ZZP'er aan te nemen wegens dit onduidelijke begrip en de angst dat hun arbeidsrelatie later toch als dienstbetrekking zal worden gezien. Deze angst is ontstaan omdat nu onder de wet DBA de verantwoordelijkheid ook bij de opdrachtgever zou liggen en zij er dus ook onder zouden leiden indien achteraf feitelijk toch nog sprake was van een dienstbetrekking.

Daarnaast is de vraag of de problemen die voor de VAR bestonden en tijdens de VAR zijn ontstaan zijn opgelost door de komst van de Wet DBA.

Zoals in hoofdstuk 3 besproken waren de twee knelpunten vóór de VAR en de knelpunten die door de VAR zijn ontstaan:

Knelpunt 1 vóór VAR: Geen eenduidige en duidelijke interpretatie van de begrippen

Knelpunt 2 vóór VAR: geen zekerheid vooraf

Knelpunt 3 tijdens de VAR: schijnzekerheid, schijnzelfstandigheid

Knelpunt 4 tijdens VAR: geen aansprakelijkheid opdrachtgever.

##### **4.4.2 Knelpunt 1 vóór VAR: Geen eenduidige en duidelijke interpretatie van de begrippen**

Voor de VAR was 1 van de knelpunten dat er geen eenduidige en duidelijke interpretatie van de begrippen was. Dit probleem heeft de VAR niet kunnen oplossen en naar mijn mening de

Wet DBA ook niet. Het probleem van geen eenduidige interpretatie van de arbeidsrelatie door het UWV en de Belastingdienst is opgelost door het verschuiven van de inning van werknemersverzekeringen van het UWV naar de Belastingdienst. Dit is niet iets dat is opgelost door de VAR. Het probleem van de onduidelijkheid omtrent de begrippen werknemer, ondernemer en daarmee de dienstbetrekking en de fictieve dienstbetrekking is niet door de VAR opgelost en is nu door de komst van de Wet DBA ook niet opgelost. Nu is er namelijk een grote onduidelijkheid over het begrip gezagsverhouding ontstaan, wat dus de onduidelijkheid verklaart omtrent het begrip dienstbetrekking en daarmee of er sprake is van een arbeidsovereenkomst of niet.

#### **4.4.3 Knelpunt 2 vóór VAR: geen zekerheid vooraf**

Dit knelpunt was er voor de VAR er hield in dat er geen zekerheid bestond omtrent de arbeidsrelatie. Dit was het geval omdat de arbeidsrelatie pas achteraf op basis van de wekelijkse feiten en omstandigheden werd beoordeeld. Dit probleem is niet opgelost onder de VAR. Men had wel een VAR verklaring echter was de opdrachtnemer toch nog de pineut, indien achteraf op basis van de feitelijke omstandigheden bleek dat er toch sprake was van een dienstbetrekking.

Naar mijn mening heeft de Wet DBA dit probleem niet opgelost. Nu is dit probleem naar mijn mening juist verergerd. Onder de VAR was er namelijk een verklaring, (de VAR) die de opdrachtgever wel verzekerde. Echter onder de Wet DBA is er sprake van modelovereenkomsten, waaraan men zich moet houden. En indien daarvan wordt afgeweken, kan er sprake zijn van een dienstbetrekking en zijn zowel de opdrachtgever als opdrachtnemer de pineut. En omdat het begrip “gezagsverhouding” ook erg onduidelijk is en erg breed is, is niet te voorspellen wanneer en op basis waarvan een arbeidsrelatie als een dienstbetrekking kan worden gezien door de belastingdienst. De modelovereenkomsten bieden wel een houvast, echter kan een kleine afwijking toch nog leiden tot een dienstbetrekking.

Ook is er helemaal geen aandacht geschonken aan de fictieve dienstbetrekkingen, zoals thuiswerkers en gelijkgestelden, die hiervoor aan bod zijn gekomen. De Wet DBA geeft daar ook geen duidelijkheid over. Bij een fictieve dienstbetrekking hoeft namelijk niet te worden voldaan aan de 3 criteria, waaronder gezag, die gelden voor een privaatrechtelijke dienstbetrekking. En zoals hiervoor gezien, kan een ZZP'er makkelijk voldoen aan de criteria die gelden voor onder andere gelijkgestelden. Wel wordt in een kamerbrief van 20 april 2015 een oplossing geschetst voor dit probleem: *“Voor deze twee fictieve dienstbetrekkingen geldt dat aan een (voorbeeld)overeenkomst niet altijd te zien is of ze van toepassing zouden kunnen*

*zijn. Dit valt dus niet vooraf vast te stellen (of uit te sluiten) in een (voorbeeld)overeenkomst en is dus ook niet op basis daarvan te controleren door de Belastingdienst...Het doel van de aanpassing zal zijn dat de Belastingdienst bij het beoordelen van een (voorbeeld)overeenkomst alleen hoeft te toetsen of er sprake is van een echte dienstbetrekking of van een van de andere fictieve dienstbetrekkingen dan die van gelijkgestelden en thuiswerkers. Indien er geen echte dienstbetrekking uit de overeenkomst voortvloeit, en ook geen van de andere fictieve dienstbetrekkingen dan die van gelijkgestelden en thuiswerkers van toepassing kan zijn, geeft de Belastingdienst het oordeel dat er geen verplichting tot het afdragen of voldoen van loonheffingen is.”<sup>288</sup>*

Dit houdt dus in dat er geen sprake meer kan zijn van de fictieve dienstbetrekkingen “gelijkgestelden” en “thuiswerkers” indien beide partijen een overeenkomst hebben getekend met het oordeel van de belastingdienst dat er geen sprake is van een echte dienstbetrekking of een andere fictieve dienstbetrekking anders dan de “gelijkgestelden” en “thuiswerkers” en indien er ook volgens die overeenkomst wordt gewerkt.

Naar mijn mening moet hierbij wel worden vastgelegd of een kleine wijziging kan leiden tot het niet werken volgens overeenkomst en hoe groot de wijziging moet zijn wil er sprake zijn van “het niet werken volgens overeenkomst”. Want anders kan dit nog steeds leiden tot onzekerheid.

#### **4.4.4 Knelpunt 3 tijdens de VAR: schijnzekerheid en schijnzelfstandigheid**

Schijnzekerheid en schijnzelfstandigheid zijn problemen die tijdens de VAR zijn ontstaan. Er was sprake van schijnzekerheid, omdat de VAR werd afgegeven op basis van de feiten en omstandigheden die verwacht werden. Die feiten en omstandigheden bleken in de praktijk vaak af te wijken. Dit kwam door onder andere de opdrachtgevers die daar makkelijk van konden afwijken, omdat ze uiteindelijk toch niet na belast zouden worden indien achteraf toch sprake was van een dienstbetrekking. Dit zorgde bij de opdrachtnemers dus voor een schijnzekerheid in plaats van rechtszekerheid. Onder de Wet DBA is dit naar mij mening niet opgelost, omdat nu zowel de opdrachtgevers als opdrachtnemers geen zekerheid meer hebben. Dit komt, zoals eerder gemeld, door de onduidelijke en brede begrippen zoals het begrip “gezagsverhouding” en daarmee het begrip dienstbetrekking. Er is voor de opdrachtgevers (onder de VAR hadden zij geen probleem, maar onder de Wet DBA wel omdat ze ook verantwoordelijk werden gesteld) en opdrachtnemers geen zekerheid over hoe hun arbeidsrelatie achteraf kan worden

---

<sup>288</sup> Kamerstukken II 2014/2015, 34 036, nr. 9

beoordeeld. Wel kan worden gezegd dat er geen “schijn” zekerheid meer is, maar nog wel de onzekerheid.

Ook was er sprake van schijnzelfstandigheid. Dat probleem ontstond onder de VAR vanwege de oneerlijke verdeling tussen opdrachtgever en opdrachtnemer met betrekking tot de verantwoordelijkheid voor de arbeidsrelatie. Omdat indien achteraf bleek dat er sprake was van een dienstbetrekking, alleen bij de opdrachtnemer kon worden nageheven, was het voor de opdrachtgever makkelijker om hier misbruik van te maken. De opdrachtnemer was in feite machteloos. Hij was degene die op basis van de feiten en omstandigheden die hij verwachtte, een VAR- wuo moest aanvragen bij de belastingdienst. En feitelijk konden de feiten en omstandigheden anders zijn, omdat de opdrachtgever toch niets zou hoeven te betalen indien dat achteraf als dienstbetrekking zou worden bestempeld. Zij konden hier dus volop gebruik van maken en profiteren van een ZZP’er die dus verkapt in dienst is als een normale werknemer zonder dat de werkgever daar premies over verschuldigd is.

Dit probleem is naar mijn mening wel opgelost door de invoering van de Wet DBA. De Wet DBA heeft namelijk gezorgd voor een eerlijke verdeling tussen de opdrachtgever en opdrachtnemer van de verantwoordelijkheid over de arbeidsrelatie. Hierdoor is het nu ook mogelijk om na te heffen bij de opdrachtgever, indien achteraf sprake zou zijn van een dienstbetrekking. Dit heeft een preventieve werking, omdat de opdrachtgevers door angst voor naheffing, geen of minder schijnzelfstandigen zullen aannemen. Echter volgens het kabinet heeft de Wet DBA toch niet echt geleid tot een werkelijke grote vermindering van het aantal schijnzelfstandigen: *“De Wet Deregulering Beoordeling Arbeidsrelaties (DBA) heeft voor die laatste vraag geen helderheid geschapen, maar juist onrust gebracht waardoor teveel echte zelfstandige ondernemers zijn geraakt. Met name aan de ‘onderkant’ van de arbeidsmarkt is nog steeds sprake van schijnzelfstandigheid en concurrentie op arbeidsvoorwaarden.”*<sup>289</sup>

Naar mijn mening heeft het toch wel een effect gehad op het aantal schijnzelfstandigen die onder de VAR heel erg hoog was. Door de angst zijn de opdrachtgevers namelijk terughoudend in het aannemen van ZZP’ers en zo dus ook in het aantal schijn ZZP’ers.

#### **4.4.5 Knelpunt 4 tijdens VAR: geen aansprakelijkheid opdrachtgever**

Dat de opdrachtgevers geen aansprakelijkheid hadden en dus geen risico op naheffing liepen, indien er achteraf toch sprake was van een dienstbetrekking, was een groot knelpunt onder de VAR die met de komst van de Wet DBA wel is opgelost. Bij de wet DBA is er namelijk sprake

---

<sup>289</sup> Regeerakkoord 2017 – 2021, Vertrouwen in de toekomst, 10 oktober 2017, p. 25.

van voorwaardelijke vrijwaring van de opdrachtgever in plaats van een onvoorwaardelijke vrijwaring, zoals die ten tijde van de VAR bestond. Hierdoor loopt ook de opdrachtgever risico op naheffing, indien achteraf blijkt dat er sprake van een dienstbetrekking.

#### 4.5 Deelconclusie

Kortom, de wet DBA heeft de problemen die voor de VAR bestonden niet opgelost en ook de problemen die onder de VAR zijn ontstaan maar voor een deel opgelost. Zelf heeft de Wet DBA ook problemen met zich meegebracht zoals de angst van opdrachtgevers om ZZP'ers aan te nemen en het nog steeds onduidelijke begrip "gezagsverhouding" en daarmee de dienstbetrekking. Nu is er een vervanging van de Wet DBA voorgesteld. Daar zou de oplossing voor deze problemen in moeten liggen. Deze zal in het volgende en tevens laatste hoofdstuk worden besproken.

## Hoofdstuk 5 De oplossing?

### 5.1 Inleiding

In het vorige hoofdstuk is de wet DBA, waarvan verwacht werd dat deze alle problemen van vóór de VAR en de problemen die tijdens de VAR ontstonden zou oplossen, uitvoerig besproken. In plaats van een oplossing heeft deze wet zelf problemen met zich meegebracht, zoals de heersende onzekerheid onder de opdrachtgevers en opdrachtnemers door onder andere het onduidelijke gezagscriterium. Het falen van de Wet DBA heeft ervoor gezorgd dat het kabinet met nieuwe maatregelen is gekomen die alle problemen zouden kunnen oplossen. In dit hoofdstuk zullen deze maatregelen besproken worden. De maatregelen zijn nog niet volledig uitgewerkt door het kabinet, waardoor in dit hoofdstuk alleen dat aan bod zal komen wat bekend is. Vervolgens zal ik zelf ook mijn eigen visie naar voren brengen. De vraag die centraal staat in dit hoofdstuk luidt als volgt: **“In hoeverre zullen de nieuwe maatregelen de problemen van voor de VAR, tijdens de VAR en de problemen die tijdens de Wet DBA zijn ontstaan oplossen?”**

### 5.2 Voorgestelde oplossingen

Zoals in de vorige hoofdstukken is opgemerkt, is er voor de vele problemen omtrent ZZP'ers nog geen juiste oplossing gevonden. Zowel de problemen van voor de VAR als de problemen die tijdens de VAR zijn ontstaan, zijn niet opgelost. Daarnaast zijn er door de invoering van de Wet DBA nieuwe problemen ontstaan. Hieronder de problemen nog een keer vermeld:

- **“Geen zekerheid vooraf” (schijnzekerheid)**, wat inhoudt dat de belastingdienst de arbeidsrelatie achteraf toch nog als dienstbetrekking kan beoordelen. Onder de Wet DBA is dit probleem juist verergerd, doordat er nu geen verklaring meer is zoals de VAR, maar modelovereenkomsten die, indien daar niet aan wordt gehouden, ervoor kunnen zorgen dat er toch sprake is van een dienstbetrekking, zoals ik in hoofdstuk 4 ook heb uitgelegd.

- **“Onduidelijkheid over het begrip gezagsverhouding en dus dienstbetrekking”**. Dit heb ik ook in hoofdstuk 4 vermeld: “het probleem van de onduidelijkheid omtrent de begrippen werknemer, ondernemer en daarmee de dienstbetrekking en de fictieve dienstbetrekking was niet door de komst van de VAR opgelost en is nu door de komst van de Wet DBA ook niet opgelost. Er is namelijk onduidelijkheid over het begrip gezagsverhouding ontstaan, wat dus de onduidelijkheid verklaart omtrent het begrip dienstbetrekking en daarmee of er sprake is

van een arbeidsovereenkomst of niet.”

Door deze onduidelijkheid zijn de opdrachtgevers terughoudend in het aannemen van ZZP'ers, wat ook een probleem is dat dus door de wet DBA is ontstaan. Dit probleem wordt ook in de kamerbrief van 22 juni 2018 vermeld: *“Zonder duidelijkheid over de kwalificatie leiden deze grote verschillen tot problemen op de arbeidsmarkt. Het leidt tot onrust onder zelfstandigen en hun opdrachtgevers omdat de gevolgen van een verkeerde inschatting van de arbeidsrelatie groot kunnen zijn.”*<sup>290</sup>

- **“schijnzelfstandigheid.”** De schijnzelfstandigheid is volgens het kabinet niet opgelost aan de onderkant van de arbeidsmarkt.<sup>291</sup> Ook is er aan de onderkant van de arbeidsmarkt sprake van concurrentie tussen werknemers en zelfstandigen: *“Tegelijkertijd is aan de onderkant van de arbeidsmarkt een groep ontstaan die buiten de bescherming van het arbeidsrecht en de sociale zekerheid valt, maar voor wie deze bescherming in de ogen van het kabinet wel wenselijk is. Sommige mensen werken als zelfstandige voor een tarief dat zo laag is dat zij zich niet kunnen verzekeren tegen arbeidsongeschiktheid en geen pensioen kunnen opbouwen. Werknemers en zelfstandigen zijn zo onbedoeld concurrenten van elkaar geworden.”*<sup>292</sup>

- **“De fictieve dienstbetrekkingen: gelijkgestelden en thuiswerkers.”** Deze twee vormen van fictieve dienstbetrekkingen vormen een groot probleem, omdat een ZZP'er heel makkelijk aan de voorwaarden van deze dienstbetrekkingen kan voldoen. Hierdoor ontstaat de onzekerheid onder de ZZP'ers of ze nu onder deze vormen van fictieve dienstbetrekking vallen of juist niet en gewoon ZZP'er zijn.

Voor deze problemen heeft het kabinet in een kamerbrief van 22 juni 2018<sup>293</sup> een aantal oplossingen vermeld. Het kabinet geeft in die brief aan dat ze er bewust van is dat er een groeiende groep schijnzelfstandigen is ontstaan en dat de huidige regelgeving voor zowel de opdrachtgevers als de ZZP'ers erg onduidelijk is.<sup>294</sup> Met de maatregelen die het kabinet in die brief noemt, zullen de problemen, zoals hierboven genoemd de schijnzelfstandigheid aan de onderkant van de arbeidsmarkt, onzekerheid omtrent de dienstbetrekking, onduidelijkheid over het begrip gezagsverhouding, oplossen. De oplossingen zijn voorgesteld met het oog op

---

<sup>290</sup> Kamerstukken II 2017/2018, 31311, nr. 207

<sup>291</sup> Kamerstukken II 2017/2018, 31311, nr. 207

<sup>292</sup> Kamerstukken II 2017/2018, 31311, nr. 207

<sup>293</sup> Kamerstukken II 2017/2018, 31311, nr. 207

<sup>294</sup> Kamerstukken II 2017/2018, 31311, nr. 207

de lange termijn, wat inhoudt dat er rekening is gehouden met mogelijke toekomstige wijzigingen in arbeidsrelaties door de komst van nieuwe vormen van arbeidsrelaties.

Onderstaande oplossingen worden door het kabinet voorgesteld in de kamerbrief van 22 juni 2018<sup>295</sup>:

1. Een arbeidsovereenkomst bij een laag tarief
2. Een Opt-out / zelfstandigenverklaring
3. Een opdrachtgeversverklaring (webmodule)
4. Verduidelijking gezagscriterium

Deze maatregelen zullen hierna worden besproken.

## 5.3 Arbeidsovereenkomst bij laag tarief

### **5.3.1 De ALT- maatregel**

In de kamerbrief van 22 juni 2018 was aangegeven dat schijnzelfstandigheid aan de onderkant van de arbeidsmarkt nog een groot probleem is.<sup>296</sup> Zelfstandigen aan de onderkant van de arbeidsmarkt zijn namelijk kwetsbaar. Ze krijgen vaak een laag tarief uitbetaald. Het komt aan de onderkant van de arbeidsmarkt hierdoor vaker voor dat bedrijven werknemers ontslaan en ze weer als ZZP'ers inhuren om hetzelfde werk te doen tegen het lage tarief, onverzekerd en zonder dat de opdrachtgever premies hoeft af te dragen. Er geldt voor zelfstandigen namelijk geen minimumtarief zoals die wel geldt voor werknemers.

Om dit probleem op te lossen heeft het kabinet besloten om een arbeidsovereenkomst bij laag tarief (hierna: ALT- maatregel) in te voeren. Op deze manier wil het kabinet bescherming bieden aan de ZZP'ers aan de onderkant van de arbeidsmarkt.<sup>297</sup>

Onder de ALT-maatregel is er dus sprake van een arbeidsovereenkomst als het betaalde uurtarief laag is en er sprake is van een langdurige werkperiode of als het betaalde uurtarief laag is en er sprake is van reguliere activiteiten.<sup>298</sup> Hierbij is het niet noodzakelijk dat er wordt voldaan aan de criteria van een reguliere arbeidsovereenkomst, namelijk gezag, loon en verplichting tot het verrichten van persoonlijk arbeid.<sup>299</sup> Indien dus aan de voorwaarden van

---

<sup>295</sup> Kamerstukken II 2017/2018, 31311, nr. 207

<sup>296</sup> Kamerstukken II 2017/2018, 31311, nr. 207

<sup>297</sup> Kamerstukken II 2017/2018, 31311, nr. 207

<sup>298</sup> Kamerstukken II 2017/2018, 31311, nr. 207

<sup>299</sup> Kamerstukken II 2017/2018, 31311, nr. 207



een arbeidsovereenkomst bij laag tarief wordt voldaan, is er automatisch altijd sprake van een arbeidsovereenkomst, ondanks het feit dat men ZZP'er wil zijn. De overeenkomst van opdracht wordt in dat geval dus omgezet in een arbeidsovereenkomst. Echter levert dit op Europees niveau problemen op; *“Een werkende kan straks volgens Nederlands recht een arbeidsovereenkomst bij laag tarief hebben, maar kan volgens Europees recht nog steeds gezien worden als dienstverrichter (zelfstandige).”*<sup>300</sup> Het omzetten van de overeenkomst van opdracht in een arbeidsovereenkomst kan dus strijdig zijn met de vrijheid van vestiging en vrij verkeer van diensten.<sup>301</sup>

Het zorgt namelijk voor een belemmering van vrije verkeer van personen en vrije verkeer van diensten. De opdrachtgevers hadden vooral de flexibiliteit (geen ontslagbescherming) en de fiscale voordelen, waaronder ook de lage loonkosten als motivatie om ZZP'ers aan te nemen. Nu de ALT maatregel de overeenkomst zou omzetten naar een arbeidsovereenkomst, zouden de opdrachtgevers dat voordeel niet meer hebben en op die manier de ZZP'ers vanuit het buitenland niet meer willen aannemen, waardoor er voor de ZZP'er in het buitenland een belemmering ontstaat om hun arbeid of dienst in Nederland aan te bieden. Om te bepalen of de regeling in strijd is met het EU- recht en hier dus vrijheid van vestiging en vrij verkeer van diensten, is naast de vraag of er sprake is van een belemmering, de noodzakelijkheidstoets en de proportionaliteitstoets ook belangrijk. Het is noodzakelijk, omdat het een groot probleem, schijnzelfstandigheid, moet oplossen. De vraag rijst dan of het ook proportioneel is, dus of het niet verder gaat dan noodzakelijk is en of het niet op een ander manier kan. Zoals we hierna zien is een andere maatregel mogelijk, zoals het minimumtarief.

### **5.3.2 Het minimumtarief**

Het idee is om een minimumtarief van 16 euro in te voeren wil er sprake zijn van een overeenkomst van opdracht.<sup>302</sup> Indien er niet aan dat minimumtarief wordt voldaan, is er dus geen sprake van een ZZP'er en dus echt ondernemerschap. Dit wordt ingevoerd om te voorkomen dat ZZP'ers worden ingehuurd tegen een te laag tarief en zo dus de schijnzelfstandigheid op te lossen.<sup>303</sup>

Het kabinet noemt ook een paar nadelen die het minimumtarief met zich meebrengt, namelijk het risico dat ZZP'ers die nu meer verdienen straks na invoering van het minimumtarief dat

---

<sup>300</sup> Kamerstukken II 2017/2018, 31311, nr. 207

<sup>301</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>302</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>303</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

tarief krijgen uitbetaald.<sup>304</sup> Ik ben het hier eigenlijk niet echt mee eens: er bestaat ook een minimumloon voor werknemers, maar dat betekent niet dat alle werknemers nu dat loon krijgen uitbetaald.

Een ander nadeel dat wordt genoemd is dat de ZZP'ers aan de onderkant het risico lopen om minder opdrachten te krijgen.<sup>305</sup> Daarnaast is er nog een nadeel dat er sprake kan zijn van subjectiviteit: Volgens het SEO- onderzoek werken niet alle ZZP'ers met een vergoeding op basis van uren maal het uurtarief, maar ook met vergoeding op basis van *“stuksprijs of een vast all in-tarief.”*<sup>306</sup> Om bij deze ZZP'ers te bepalen of het juiste uurtarief wordt uitbetaald wordt de omzet gedeeld door het aantal uren dat aan de opdracht is besteed. Deze uren worden doorgegeven door de ZZP'er, dus opdrachtnemer, die hierbij subjectief is en het tarief kan manipuleren door opzettelijk meer uren door te geven, waardoor het tarief laag uitvalt en de opdrachtgever dus zou moeten bijbetalen. Of de opdrachtnemer geeft minder uren door waardoor hij een hoger uurtarief heeft.

Dit probleem benoemt Harchaoui ook in zijn artikel over kanttekeningen bij het minimumtarief voor zelfstandigen: *“Voor de vaststelling of aan het minimumuurtarief wordt voldaan zal dus afhankelijk van de vergoedingswijze de vergoeding omgerekend moeten worden naar een uurtarief. Daarvoor is inzicht in het aantal gewerkte uren van belang. Dit inzicht zal als gezegd door de zelfstandige (bij wijze van een offerte) verschaft moeten worden en is daarmee per definitie subjectief/beïnvloedbaar.”*<sup>307</sup>

Harchaoui geeft ook aan dat dit zal leiden tot een discussie tussen opdrachtgever en opdrachtnemer en hierdoor de opdrachtnemer dit dus eigenlijk juist gaat proberen te voorkomen om zo in de toekomst geen opdrachten mis te lopen bij de opdrachtgever.<sup>308</sup>

Naar mijn mening heeft Harchaoui gelijk. Het kan voorkomen dat de opdrachtnemer het aantal uren met opzet verkeerd doorgeeft, echter dit zal niet vaak voorkomen vanwege de kans op het mislopen van opdrachten bij de opdrachtgever.

In tegenstelling tot de ALT- maatregel is het minimumtarief volgens het kabinet niet in strijd met het EU- recht.<sup>309</sup> Volgens het kabinet ligt de maatregel binnen de Europeesrechtelijke

---

<sup>304</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>305</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>306</sup> Karakteristieken en tarieven zzp'ers', SEO Economisch Onderzoek 2018

<sup>307</sup> Harchaoui, Y. e. (2019, December 11). Kanttekeningen bij het minimumuurtarief voor de zelfstandige. Tijdschrift voor de Arbeidsrechtpraktijk.

<sup>308</sup> Harchaoui, Y. e. (2019, December 11). Kanttekeningen bij het minimumuurtarief voor de zelfstandige. Tijdschrift voor de Arbeidsrechtpraktijk.

<sup>309</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

kaders en is het een “te rechtvaardigen inbreuk op de Europese wet- en regelgeving”.<sup>310</sup> Hierbij toetst het kabinet de regel aan 3 criteria: discriminatie, noodzakelijkheid en proportionaliteit (evenredigheid). Volgens het kabinet is er geen sprake van discriminatie, omdat er sprake is van een generiek tarief dat voor zowel de binnenlandse als de buitenlandse dienstverrichters geldt.<sup>311</sup> Ook is de maatregel noodzakelijk volgens het kabinet, omdat het een oplossing is voor de grote armoede onder de ZZP’ers, wat een groot probleem is. Het is noodzakelijk om dit op te lossen: *“Het kabinet is van mening dat een minimumtarief noodzakelijk is, gegeven het grote risico op armoede onder zzp’ers. Omdat het risico op armoede breed speelt, kiest het kabinet voor een generiek minimumtarief dat voor alle zzp’ers gaat gelden.”*<sup>312</sup>

Ten slotte is de maatregel volgens het kabinet ook proportioneel<sup>313</sup>, omdat het niet verder gaat dan noodzakelijk is. Het minimumtarief is volgens het kabinet niet hoger vastgesteld dan noodzakelijk om het armoedeprobleem onder ZZP’ers op te lossen.

Er wordt in artikelen anders gedacht over de maatregel in combinatie met het EU-recht. Volgens Harchaoui zorgt de proportionaliteitstoets (evenredigheid) voor problemen.<sup>314</sup> Uit een Duits arrest van het Hof van Justitie blijkt namelijk dat het hof dit zwaar en indringend toetst.<sup>315</sup> In dat arrest gaat het om minimum en maximum tarieven voor bepaalde planningsdiensten van architecten. Zo geeft het hof aan dat Duitsland niet heeft kunnen aantonen dat de minimumtarieven geschikt zijn om het doel te bereiken en ook niet heeft kunnen aantonen waarom een ander minder beperkende maatregel die de commissie heeft voorgesteld, namelijk prijsrichtsnoeren, niet genoeg is om het doel te bereiken.<sup>316</sup>

Dit toont dus dat er ook in het geval van het minimumtarief voor ZZP’ers een sterke onderbouwing heel erg relevant is om te voldoen aan de proportionaliteitstoets. Het kan ook voorkomen dat de vraag naar voren komt of een andere beperkende maatregel niet mogelijk is, waarbij het dan relevant is om daar ook een sterke onderbouwing op te geven.

Een voorbeeld is de vraag of hier ook prijsrichtsnoeren kunnen werken in plaats van een

---

<sup>310</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>311</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>312</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>313</sup> Proportionaliteit houdt in dat de maatregel niet verder gaat dan nodig is om het doel te bereiken en dat het doel niet kan worden bereikt met andere maatregelen die minder beperkend zijn. En de maatregel moet geschikt zijn om het doel te bereiken.

<sup>314</sup> Harchaoui, Y. e. (2019, December 11). Kanttekeningen bij het minimumuurtarief voor de zelfstandige. Tijdschrift voor de Arbeidsrechtpraktijk.

<sup>315</sup> HvJ EU 4 juli 2019, C-377/17, ECLI:EU:C:2019:562 (Commissie/Duitsland)

<sup>316</sup> HvJ EU 4 juli 2019, C-377/17, ECLI:EU:C:2019:562 (Commissie/Duitsland)

minimumtarief. Naar mijn mening is dat niet mogelijk. Prijsrichtsnoeren kunnen de opdrachteurs naar mijn mening niet dwingen om ook daadwerkelijk niet minder dan dat bedrag uit te betalen. Het is alleen een indicatie waaraan het tarief van de zzp'er moet voldoen. Dit zal het probleem van kwetsbaarheid van zzp'ers aan de onderkant niet oplossen, omdat er alsnog lager kan worden betaald. ZZP'ers die dan toch een lager tarief accepteren worden dan eerder ingehuurd. Ook het probleem van schijnzelfstandigheid wordt zo niet opgelost naar mijn mening. De redenen om een ZZP'er in te huren blijven namelijk bestaan.

Een ander voorbeeld dat Harchaoui noemt in zijn artikel is het volgende: *“Zo zou uit recenter onderzoek bijvoorbeeld kunnen volgen dat een fulltime zzp'er het bestaansminimum kan verdienen bij een lager gemiddeld aantal declarabele uren dan waar het kabinet nu van uitgaat (als gezegd 67%) waardoor niet is uit te sluiten dat een minimumuurtarief van € 16 verder gaat dan nodig is om het doel (armoedebestrijding) te bereiken.”*<sup>317</sup> Het kabinet heeft namelijk het minimumtarief berekend aan de hand van verschillende factoren waaronder dus het gemiddeld aantal uren dat een ZZP'er kan declareren aan de opdrachtgever. Stel dat dat aantal uren dus minder blijkt dan verwacht en dat daar dus al mee het bestaansminimum verdiend kan worden, dan is het minimumtarief dus niet proportioneel meer. Het moet dus sterk onderbouwd worden, wil er geen sprake zijn van strijdigheid met het EU-recht dat niet te rechtvaardigen is.

### **5.3.3 Problemen opgelost?**

De vraag is nu of met deze maatregel de problemen van de VAR en wet DBA, zoals in het begin van dit hoofdstuk genoemd, kunnen worden opgelost. De maatregel werd ingevoerd om de problemen schijnzelfstandigheid, kwetsbaarheid van ZZP'ers en onzekerheid over de arbeidsrelatie op te lossen.

Naar mijn mening is de kwetsbaarheid van ZZP'ers deels opgelost. ZZP'ers kunnen door het invoeren van het minimumtarief niet meer tegen een (te) lage prijs ingehuurd worden, wat hen zekerheid geeft in het inkomen dat ze minimaal kunnen verdienen. Misbruik van zelfstandigen kan op deze manier opgelost worden. Dit minimumtarief kan er volgens het kabinet wel voor zorgen dat de ZZP'ers die nu meer verdienen en dus iets aan de bovenkant van de arbeidsmarkt staan ook alleen maar dit tarief uitbetaald krijgen en niet meer dan dat. Ik ben het daar niet echt mee eens, omdat er voor werknemers ook een minimumloon bestaat ,

---

<sup>317</sup> Harchaoui, Y. e. (2019, December 11). Kanttekeningen bij het minimumuurtarief voor de zelfstandige. Tijdschrift voor de Arbeidsrechtpraktijk.

wat niet gelijk leidt tot het probleem dat iedere werknemer dat loon krijgt uitbetaald. Wel zouden, indien het aan de onderkant zou voorkomen, prijsafspraken per sector kunnen worden gemaakt in plaats van een generiek minimumtarief. Prijsafspraken over verschillende sectoren zouden het probleem van misbruik kunnen oplossen en ook het probleem dat het kabinet aangeeft dat ZZP'ers een te laag tarief krijgen uitbetaald door dit minimumtarief. Wel zou dit dan weer voor administratieve lasten kunnen zorgen.

De maatregel om een minimumtarief in te voeren moet ook het probleem van schijnzelfstandigheid oplossen. Door het minimumtarief zou volgens het kabinet voorkomen kunnen worden dat opdrachtgevers alleen vanwege de lage kosten kiezen voor een ZZP'er. Naar mijn mening is dit probleem niet opgelost. Ik ben het wel eens met het kabinet dat door het minimumtarief het verschil tussen de vergoedingen van werknemers en ZZP'ers wordt verkleind, echter redenen om voor een ZZP'er te kiezen blijven nog steeds bestaan. Het zijn namelijk de fiscale verschillen tussen het aannemen van een werknemer en een ZZP'er die de keuze van de opdrachtgever bepalen. Voor een werknemer is de opdrachtgever namelijk premies verschuldigd die hij niet verschuldigd zou zijn bij het aannemen van een ZZP'er. Ook is er bij het aannemen van een werknemer sprake van een loondoorbetalingsplicht bij ziekte, wat niet het geval is bij een ZZP'er. Dit zijn redenen waardoor opdrachtgevers toch nog ZZP'ers verkapt in dienst zullen nemen; ze zullen zo de ZZP'ers behandelen als werknemers zonder dat ze premies hoeven te betalen, waardoor schijnzelfstandigheid blijft bestaan.

Ook het probleem van onduidelijkheid omtrent de arbeidsrelatie is niet opgelost. Het kan namelijk gewoon voorkomen dat een ZZP'er 16 euro per uur verdient (het minimumtarief) en zijn arbeidsrelatie er zo uitziet dat het eigenlijk lijkt op een dienstbetrekking. Het minimumtarief toont dus eigenlijk geen verschil in de arbeidsrelaties, het help niet om te bepalen of er sprake is van een dienstbetrekking of van ondernemerschap. Daarvoor is nog steeds het gezagscriterium bepalend, dat erg onduidelijk is. Dit wordt ook door Harchaoui in zijn artikel vermeld: *“het minimumuurtarief moet echter worden onderscheiden van de problematiek rondom het kwalificatievraagstuk. De onduidelijkheden in dat verband worden met het minimumuurtarief niet weggenomen. Het kan immers nog steeds zo zijn dat een persoon die weliswaar € 16 verdient (of meer, met dien verstande dat er, als gezegd, vanaf € 75, onder voorwaarden, een opt-out mogelijkheid komt) eigenlijk werkzaam had moeten zijn op basis van een arbeidsovereenkomst en dus sprake is van schijnzelfstandigheid. Voor de*

*vraag of sprake is van een arbeidsrelatie of opdrachtrelatie is doorgaans het gezagscriterium bepalend.*<sup>318</sup>

Kortom, de maatregel om een minimumtarief in te voeren lost het probleem van de kwetsbaarheid van de ZZP'ers op door ze een zeker minimuminkomen te bieden. Echter kan dit volgens het kabinet ook leiden tot een probleem dat nu alle ZZP'ers dit minimum ook als maximum uitbetaald krijgen, waar ik het niet mee eens ben. Naar mijn mening zou het probleem dat het kabinet aangeeft, indien dat voorkomt, kunnen worden verholpen door in plaats van een generiek minimumtarief, prijsafspraken te maken voor verschillende sectoren binnen het ondernemerschap van zelfstandigen. Dit leidt dan wel tot een tabel met per sector een minimumtarief. Die kunnen dan wel het probleem van kwetsbaarheid van ZZP'ers aan de onderkant oplossen en hun armoede wegwerken, echter de belangrijkste problemen, namelijk schijnzelfstandigheid en de onzekerheid omtrent de arbeidsrelatie worden niet opgelost. Hiervoor zou naar mijn mening naast de verschillende prijsafspraken als vervanging van het generieke minimumtarief, de focus vooral gelegd moeten worden op de fiscale verschillen tussen het aannemen van een ZZP'er en het aannemen van een werknemer. Hiermee zou het probleem van schijnzelfstandigheid kunnen worden opgelost. De fiscale verschillen zijn namelijk een belangrijke reden om een ZZP'er in te huren, wat ook blijkt uit het Interdepartementaal Beleidsonderzoek.<sup>319</sup> En om het onzekerheidsprobleem op te lossen zou er focus gelegd moeten worden op het gezagscriterium, waar ik verderop in dit hoofdstuk op terug zal komen.

## 5.4 De Opt-Out en zelfstandigenverklaring

### **5.4.1 De Opt- Out**

De tweede maatregel die het kabinet voorlegt is een Opt-Out van de loonheffingen en werknemersverzekeringen voor opdrachtnemers. De Opt-Out houdt in dat de opdrachtgever vrijgesteld is van het heffen van loonheffing en dat de opdrachtnemer niet verzekerd is voor de werknemersverzekeringen, ook in het geval indien achteraf blijkt dat er toch sprake is van een dienstbetrekking.<sup>320</sup> De maatregel heeft als doel om de opdrachtnemers aan de bovenkant van de arbeidsmarkt en hun opdrachtgevers zekerheid te bieden over hun arbeidsrelatie.<sup>321</sup>

---

<sup>318</sup> Harchaoui, Y. e. (2019, December 11). Kanttekeningen bij het minimumuurtarief voor de zelfstandige. Tijdschrift voor de Arbeidsrechtpraktijk.

<sup>319</sup> Hasekamp, P. (2015). IBO Zelfstandigen zonder personeel. Rijksoverheid.

<sup>320</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>321</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

Echter zorgt de Opt-Out niet voor het wegnemen van de volledige onzekerheid volgens het kabinet. De maatregel geldt namelijk alleen voor de loonheffingen en werknemersverzekeringen.<sup>322</sup> Indien achteraf blijkt dat er toch sprake is van een dienstbetrekking, dan is de opdrachtgever wel weer verplicht om loon door te betalen bij ziekte en kan de opdrachtnemer onder een CAO of pensioenplicht vallen.<sup>323</sup> Gezien deze onzekerheid en het doel om zo veel mogelijk zekerheid te bieden heeft het kabinet besloten om de Opt-Out uit te breiden en is de maatregel omgezet in de zelfstandigenverklaring.

#### **5.4.2 De zelfstandigenverklaring**

Deze zelfstandigenverklaring biedt veel meer zekerheid. Een opdrachtnemer die deze zelfstandigenverklaring bezit kan namelijk geen aanspraak meer maken op loondoorbetaling bij ziekte, indien achteraf blijkt dat er toch sprake is van een dienstbetrekking.<sup>324</sup> Ook voorkomt het dat de opdrachtgever achteraf met terugwerkende kracht pensioenpremies moet betalen: *“Een werkende met deze zelfstandigenverklaring kan bijvoorbeeld geen aanspraak meer maken op loondoorbetaling bij ziekte, als achteraf toch blijkt dat er sprake was van werknemerschap. Het voorkomt ook dat een opdrachtgever gehouden is om met terugwerkende kracht pensioenpremies te betalen als het pensioenfonds oordeelt dat de werkende met een zelfstandigenverklaring een werknemer is”*.<sup>325</sup>

De zelfstandigenverklaring werkt dus ook door naar een deel van het arbeidsrecht en naar de arbeidsvoorwaarden in de cao's. Op deze manier zorgt het voor zekerheid bij de opdrachtgever dat hij achteraf niets hoeft te betalen indien de arbeidsrelatie een dienstbetrekking blijkt te zijn.

Voor het verkrijgen van de zelfstandigenverklaring moet worden voldaan aan een aantal voorwaarden:

- “1. In de overeenkomst van opdracht moet opgenomen zijn dat partijen de bedoeling hebben geen arbeidsovereenkomst te sluiten.*
- 2. De arbeidsbeloning bedraagt minimaal € 75 per uur (prijspeil 2019).*
- 3. De overeenkomst wordt aangegaan voor maximaal een jaar.*

---

<sup>322</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>323</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>324</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>325</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

4. De opdrachtgever en de opdrachtnemer ondertekenen beiden de zelfstandigenverklaring.
5. De opdrachtnemer dient bij de Kamer van Koophandel ingeschreven te staan.”<sup>326</sup>

De eerste voorwaarde houdt in dat beide partijen in hun overeenkomst vermelden dat zij *“de bedoeling hebben om geen arbeidsovereenkomst te sluiten.”*<sup>327</sup> Het kabinet geeft hierbij aan dat het werkelijk onmogelijk is voor de toezichthoudende instantie om te achterhalen wat de werkelijke bedoeling van de partijen is, echter geldt deze voorwaarde alleen maar om op deze manier beide partijen *“bewust te laten kiezen voor de zelfstandigenverklaring en de gevolgen die dat met zich meebrengt aan rechten en plichten.”*<sup>328</sup>

De tweede voorwaarde houdt in dat de beloning voor arbeid minimaal 75 euro per uur moet zijn. Dit wordt berekend door de directe kosten en de uren bij de houden.<sup>329</sup> Hierbij moet de opdrachtgever voor aanvang van de opdracht en ook achteraf vaststellen dat voldaan is aan de minimumeis van 75 euro per uur.<sup>330</sup> Vooraf wordt dat gedaan door middel van een schatting en achteraf wordt dat gedaan door middel van een overzicht dat wordt verstrekt door de opdrachtnemer met de directe kosten toerekenbaar aan de opdracht en het aantal uren.<sup>331</sup> Echter mag de opdrachtgever niet blindelings op dit overzicht vertrouwen volgens het kabinet.<sup>332</sup>

De vraag die dan opkomt is hoe de opdrachtgever dan kan controleren wat de werkelijke kosten en uren zijn, indien hij niet blindelings op het overzicht van de opdrachtnemer kan vertrouwen? Naar mijn mening zorgt deze maatregel voor veel administratieve lasten. Terwijl het doel van de maatregel juist was om zekerheid te bieden en de arbeidsrelatie te verduidelijken en alle onzekerheid weg te nemen, lijkt dit naar mijn mening nu juist toe te nemen en zorgt dit juist voor meer onduidelijkheid en toename van de lasten en taken. Vooral de druk op de opdrachtgever lijkt toe te nemen, omdat hij niet blindelings mag vertrouwen op het overzicht van de opdrachtnemer.

De derde voorwaarde houdt in dat de overeenkomst waarvoor de zelfstandigenverklaring geldt een duur heeft van maximaal een jaar. Indien de werkzaamheden langer dan een jaar duren geldt de zelfstandigenverklaring niet voor de periode die 1 jaar overstijgt.

---

<sup>326</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>327</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>328</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>329</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>330</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>331</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>332</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219



Om omzeiling van de zelfstandigenverklaring te voorkomen wordt de samentelregeling ingevoerd.<sup>333</sup> Deze regeling houdt in dat alle korte opdrachten van minder dan een jaar die voor dezelfde opdrachtgever zijn verricht, worden opgeteld. Een nieuwe termijn van een jaar start pas wanneer minimaal 6 maanden aaneengesloten geen werkzaamheden voor die opdrachtgever worden verricht.<sup>334</sup> Met deze voorwaarden probeert het kabinet te voorkomen dat werknemers die voor lange tijd werkzaam zijn, hier gebruik van gaan maken.<sup>335</sup>

Ik heb hier wel een punt op te zeggen:

Deze maatregel zorgen ervoor dat een ZZP'er niet langer dan een jaar voor 1 opdrachtgever kan werken. Na een jaar is hij verplicht om 6 maanden lang geen opdrachten meer voor diezelfde opdrachtgever te verrichten. Hiermee kunnen naar mijn mening ZZP'er opdrachten mislopen terwijl ze werkelijk gewoon zelfstandige zijn en geen schijnzelfstandige.

De vierde voorwaarde is de gezamenlijke verklaring. Deze houdt in dat zowel de opdrachtgever als de opdrachtnemer de zelfstandigenverklaring moeten ondertekenen om zo duidelijk te maken dat ze beiden deze verklaring willen toepassen.<sup>336</sup> Dit wordt gedaan, omdat de zelfstandigenverklaring voor beide partijen rechtsgevolgen heeft.

De vijfde, en laatste, voorwaarde is de inschrijving in de Kamer van Koophandel. *“Om de zelfstandigheid van degene die kiest voor zelfstandigenverklaring te benadrukken wordt een inschrijving in de Kamer van Koophandel (KvK) vereist”*<sup>337</sup>

Het is de verantwoordelijkheid van beide partijen om te controleren of ze aan de voorwaarden voldoen. Indien namelijk niet aan de voorwaarden wordt voldaan, is de zelfstandigenverklaring niet meer van toepassing en wel met terugwerkende kracht. Daarom moeten beide partijen zowel vooraf als achteraf toetsten of is voldaan aan de voorwaarden en dat vervolgens vastleggen.<sup>338</sup> De gevolgen zijn namelijk groot: *“Daarmee vervallen de vrijwaring en de rechtsgevolgen van de zelfstandigenverklaring. In dat geval dienen opdrachtgever en opdrachtnemer alsnog te beoordelen of gewerkt kan worden buiten dienstbetrekking, bijvoorbeeld middels de webmodule. Als sprake is van werken binnen dienstbetrekking, kan de werknemer aanspraak maken op uitkeringen op grond van werknemersverzekeringen. Tevens geldt – als er sprake is van een arbeidsovereenkomst - de*

---

<sup>333</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>334</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>335</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>336</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>337</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>338</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

*volledige arbeidsrechtelijke bescherming en zijn eventueel een cao en pensioenregeling van toepassing. Voor de opdrachtgever - die werkgever blijkt te zijn - geldt dat hij loonheffing, premies voor de werknemersverzekeringen en inkomensafhankelijke bijdrage voor de Zorgverzekeringswet verschuldigd is.*"<sup>339</sup>

Voor de loonheffingen ligt de bewijslast dat cumulatief aan de voorwaarden is voldaan bij de opdrachtgever. Indien achteraf blijkt dat niet aan de voorwaarden is voldaan, kunnen door de belastingdienst boetes en naheffingsaanslagen worden opgelegd.<sup>340</sup>

Voor de opdrachtnemer ligt het anders. Indien de opdrachtnemer met een zelfstandigenverklaring een uitkering bij het UWV gaat aanvragen, zal het UWV controleren of aan de voorwaarden voor de zelfstandigenverklaring is voldaan.<sup>341</sup> Indien dat het geval is doet het UWV geen verder onderzoek meer en heeft de opdrachtnemer dus geen recht op een uitkering. Indien blijkt dat niet aan de voorwaarden is voldaan, gaat het onderzoek verder en wordt getoetst of er sprake is van een dienstbetrekking.<sup>342</sup> Indien dat het geval is, is er sprake van een verzekeringsplicht en heeft de opdrachtnemer dus recht op een uitkering.

### **5.4.3 Kritiekpunten**

Het niet voldoen aan de voorwaarden heeft dus grote gevolgen. En het toetsen of aan de voorwaarden wordt voldaan, de toetsing en bijhouden hoeveel uren is gewerkt samen met het probleem dat de opdrachtgever niet blindelings uit mag gaan van het urenoverzicht van de opdrachtnemer, zorgen ervoor dat er een grote last drukt op zowel de opdrachtgever als de opdrachtnemer. Al deze extra werkzaamheden zorgen voor een toename van de administratieve druk terwijl het juist een bedoeling was van de maatregel om de onzekerheid en druk bij de opdrachtgevers en opdrachtnemers weg te nemen. Vooral de 2<sup>e</sup> voorwaarde zorgt juist voor meer onzekerheid. Omdat de opdrachtnemer juist zelf het aantal uren moet bijhouden en dat dus kan manipuleren en vervolgens de opdrachtgever niet blindelings mag uitgaan van dat overzicht van de opdrachtnemer, kan dat naar mijn mening juist voor veel onzekerheid zorgen, terwijl het de bedoeling is om de onzekerheid bij beide partijen weg te nemen. Naar mijn mening zou die onzekerheid bij de opdrachtgever weggenomen kunnen worden door de opdrachtgever hiervan vrij te stellen; dus hij zou er van uit mogen gaan dat het overzicht van de opdrachtnemer klopt. Indien achteraf zou blijken dat het overzicht niet

---

<sup>339</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>340</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>341</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>342</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

klopt, dan zou alleen de opdrachtnemer daaronder moeten lijden en niet de opdrachtgever. Dit zou de zekerheid voor de opdrachtgever kunnen verhogen.

Ook de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: NOB) heeft commentaar gegeven op het conceptwetsvoorstel Zelfstandigenverklaring dat 28 oktober 2019 openbaar is gemaakt ter internetconsultatie.<sup>343</sup> Volgens het NOB is de titel Zelfstandigenverklaring misleidend. De verklaring verzekert namelijk helemaal niet dat iemand zelfstandige is.<sup>344</sup> Het zorgt er alleen maar voor dat er, indien achteraf sprake is van een dienstbetrekking, geen loonheffing en premies verschuldigd zijn: *“Met de zelfstandigenverklaring wordt ervoor gekozen geen arbeidsovereenkomst aan te gaan waar deze wel aan de orde zou zijn. De verklaring leidt vervolgens niet tot de conclusie dat de betrokkene als zelfstandige wordt gezien. Dat is en blijft nog steeds de vraag. Het enige wat de verklaring bewerkstelligt, is dat geen loonheffingen zijn verschuldigd en een deel van het arbeidsrecht niet van toepassing is.....Daarbij verdient het de voorkeur de term ‘zelfstandigenverklaring’ niet te gebruiken, omdat het gevolg van de verklaring niet is dat de betrokkene als zelfstandige wordt aangemerkt.”*<sup>345</sup>

Ik ben het eens met de NOB. Naar mijn mening leidt de benaming ook tot onduidelijkheid. De zelfstandigenverklaring geeft immers geen zekerheid dat een opdrachtnemer ook werkelijk zelfstandige is. *“De zzp’ers aan de ‘bovenkant’ kunnen zich volgens deze voorstellen op een zelfstandigenverklaring beroepen die geen enkele zekerheid geeft over de vraag of ze dat ook daadwerkelijk zijn.”*<sup>346</sup>

Daarnaast heeft de NOB commentaar op de voorwaarde van een beloning van minimaal 75 euro per uur. Ook de NOB geeft aan dat deze voorwaarde zorgt voor een verzwaring van de administratieve lasten bij de opdrachtgevers en opdrachtnemers: *“De Orde is van mening dat de zware administratieve last die bij de vaststelling van de minimumbeloning komt kijken, gezien de hoogte van de beloning, niet in verhouding staat tot het beoogde doel. De Orde*

---

<sup>343</sup> Voor een volledige document met de conceptwetsvoorstellen zie: Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (2019, oktober 28). Wet minimumbeloning zelfstandigen en zelfstandigenverklaring. Opgehaald van Internetconsultatie: <https://www.internetconsultatie.nl/minimumbeloningzelfstandigen>

<sup>344</sup> De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (2019, December 4). Reactie van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op internetconsultatie Wet minimumbeloning zelfstandigen en zelfstandigenverklaring.

<sup>345</sup> De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (2019, December 4). Reactie van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op internetconsultatie Wet minimumbeloning zelfstandigen en zelfstandigenverklaring.

<sup>346</sup> De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (2019, December 4). Reactie van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op internetconsultatie Wet minimumbeloning zelfstandigen en zelfstandigenverklaring.

*vraagt te onderzoeken of het beoogde doel daarom ook voor de werkende aan de 'bovenkant' van de arbeidsmarkt kan worden verwezenlijkt met een lichtere administratieve last.*"<sup>347</sup>

#### **5.4.4 Oplossing?**

Kortom, de zelfstandigenverklaring heeft als doel om de opdrachtnemers aan de bovenkant van de arbeidsmarkt en hun opdrachtgevers zekerheid te bieden over hun arbeidsrelatie. Deze maatregel schiet daarin tekort. De zelfstandigenverklaring creëert juist meer onzekerheid. Ten eerste verzekert deze verklaring niet dat de opdrachtnemer werkelijk zelfstandige is. Het geeft alleen aan dat er achteraf niets verschuldigd is als blijkt dat er toch sprake was van een dienstbetrekking. Of er wel of geen sprake is van een dienstbetrekking, daar geeft deze verklaring geen antwoord op. Vervolgens zorgen de voorwaarden voor een grote administratieve last op de schouders van zowel de opdrachtgever en opdrachtnemer en verhogen ze de onzekerheid onder beide partijen. De maatregel lost het probleem van onzekerheid dat tijdens de VAR en de Wet DBA ontstond naar mijn mening dus niet op.

Op de schijnzelfstandigheid heeft de zelfstandigheidsverklaring naar mijn mening geen effect. De grote voordelen van het aannemen van ZZP'ers is namelijk het niet hoeven betalen van loonheffing en premies. En de zelfstandigenverklaring *"zal immers slechts van belang zijn voor arbeidsrelaties die materieel beoordeeld als een (fictieve) dienstbetrekking kwalificeren"*<sup>348</sup>.

Dit houdt dus in dat het nog steeds kan voorkomen dat de arbeidsrelatie werkelijk een dienstbetrekking is en er dus sprake is van schijnzelfstandigheid. Met de zelfstandigenverklaring hebben opdrachtgevers namelijk het voordeel al dat indien achteraf sprake is van een dienstbetrekking er toch niets gebeurt; er hoeft namelijk in dat geval toch geen loonheffing en premies te worden betaald.

### **5.5 Een opdrachtgeversverklaring (webmodule)**

#### **5.5.1 De verklaring**

Een van de maatregelen die zijn voorgesteld als vervanging van de VAR en de Wet DBA is

---

<sup>347</sup> De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (2019, December 4). Reactie van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op internetconsultatie Wet minimumbeloning zelfstandigen en zelfstandigenverklaring.

<sup>348</sup> De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (2019, December 4). Reactie van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op internetconsultatie Wet minimumbeloning zelfstandigen en zelfstandigenverklaring.

de opdrachtgeversverklaring, die kan worden verkregen met behulp van een webmodule. Aan de hand van de webmodule zou door het beantwoorden van een aantal vragen binnen die module worden vastgesteld of er sprake is van een dienstbetrekking of niet.<sup>349</sup> Indien aan de hand van de antwoorden blijkt dat er geen sprake is van een dienstbetrekking, wordt een opdrachtgeversverklaring afgegeven. Deze opdrachtgeversverklaring geeft de opdrachtgever zekerheid dat er geen loonheffingen hoeven worden ingehouden en geen premies hoeven te worden betaald.<sup>350</sup> Dit is pas het geval indien de webmodule ook naar waarheid wordt ingevuld en in de praktijk ook naar de antwoorden in de webmodule wordt gewerkt.<sup>351</sup> Dus alleen in dat geval is de opdrachtgeversverklaring geldig.

Indien aan de hand van de antwoorden in de webmodule blijkt dat er geen sprake is van een “buiten dienstbetrekking”, wordt er geen opdrachtgeversverklaring gegeven.<sup>352</sup> Echter betekent dat niet automatisch dat er sprake is van een dienstbetrekking. De vraag die dan opkomt is of dit wel de duidelijkheid schept die gewenst is. Namelijk indien volgens de webmodule geen sprake is van een “buiten dienstbetrekking” kan de opdrachtgever er niet vanuit gaan dat er dus sprake is van een dienstbetrekking. Dat moet dus zo te zien apart getoetst worden. De opdrachtgever blijft dus met een onzekerheid zitten, indien de webmodule bepaalt dat er geen ‘buiten dienstbetrekking’ is.

Volgens het kabinet is de webmodule een additioneel instrument naast andere instrumenten om “zekerheid te krijgen over de kwalificatie van de arbeidsrelatie”.<sup>353</sup> Het gebruik van de webmodule is niet verplicht volgens het kabinet. Indien de opdrachtgever zeker is van wat de arbeidsrelatie inhoudt, hoeft de webmodule niet te worden gebruikt.

Het kabinet meldt ook het volgende: *“Ook kan er al duidelijkheid over de arbeidsrelatie zijn op basis van de verduidelijking van gezag in het Handboek Loonheffingen, op basis van een goedgekeurde modelovereenkomst of na vooroverleg met de Belastingdienst. Ook dan zullen opdrachtgevers het waarschijnlijk niet nodig vinden de webmodule in te vullen.”*<sup>354</sup>

Als we deze tekst van het kabinet goed bekijken lijkt het erop alsof de webmodule heel erg ondergeschikt is aan andere instrumenten en dat het eigenlijk niet echt nodig is. Het lijkt erop alsof het kabinet ervan uit gaat dat andere instrumenten<sup>355</sup> ook al zekerheid bieden, terwijl dit

---

<sup>349</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>350</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>351</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>352</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>353</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>354</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>355</sup> Het kabinet bedoelt met andere instrumenten ook het verduidelijkte gezagscriterium begin 2019. Hoe duidelijk dat criterium is geworden zal ik verderop in dit hoofdstuk onderzoeken.

niet het geval is. Indien dit namelijk wel het geval zou zijn, zou het kabinet niet naar oplossingen zoeken om dit probleem op te lossen en zou het probleem van onzekerheid dus niet meer hoog op de agenda staan, terwijl dit nu juist wel zo is. De Webmodule en opdrachtgeversverklaring is juist voorgesteld om het grote probleem van de onzekerheid op te lossen waar alle eerdere maatregelen niet in waren geslaagd. Naar mijn mening is het dan raar dat het kabinet de webmodule introduceert als een aanvulling of een additioneel instrument, terwijl we juist naar een hoofdoplossing aan het zoeken zijn voor het probleem van onzekerheid omtrent de arbeidsrelatie.

### **5.5.2 De webmodule**

Voor de webmodule is een grote conceptvragenlijst ontwikkeld met de belangrijkste elementen en belangrijkste vragen die relevant zijn om te bepalen wat de arbeidsrelatie is. Deze vragenlijst zal worden gebruikt om een beslisboom te maken.

Daarnaast is er door het kabinet opdracht gegeven aan de Universiteit van Amsterdam om een database te maken met alle jurisprudentie van afgelopen 10 jaar die betrekking heeft op de classificatie van een arbeidsrelatie: *“Hierbij wordt een verband gelegd met de concept vragenlijst en wordt aangegeven welke elementen een doorslaggevende rol hebben gespeeld bij de uiteindelijke beoordeling.”*<sup>356</sup>

Uiteindelijk wil het kabinet uitkomen op een webmodule met *“zo min mogelijk vragen, die zo vaak mogelijk zekerheid geeft, en een zo klein mogelijke foutmarge heeft.”*<sup>357</sup>

### **5.5.3 Kritiekpunten**

Zoals eerder genoemd wordt er, als aan de hand van de antwoorden in de webmodule blijkt dat er geen sprake is van een “buiten dienstbetrekking”, geen opdrachtgeversverklaring gegeven. Dit betekent dan niet dat er automatisch sprake is van een dienstbetrekking. Dit zorgt wel voor onzekerheid, omdat dan nog onduidelijk is of er sprake is van een dienstbetrekking of niet. Hiervoor wil het kabinet een “indicatie dienstbetrekking” afgeven. Deze geeft volgens het kabinet duidelijkheid aan de opdrachtgever waardoor de opdrachtgever vervolgens de vormgeving van de arbeidsverhouding kan wijzigen. Naar mijn mening helpt dit wel een beetje bij het creëren van duidelijkheid. Op deze manier weet de opdrachtgever wel dat hij naar een dienstbetrekking toegaat en dus zijn verhouding iets moet wijzigen. Echter is het niet een volledige duidelijkheid, omdat het maar een indicatie is die de

---

<sup>356</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

<sup>357</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219

webmodule aangeeft. Naar mijn mening zou de webmodule juist bij de onduidelijke vage gevallen de zekerheid moeten geven.

Vervolgens geeft het kabinet het volgende aan: *“Er blijven echter ook situaties waarin de webmodule geen oordeel kan geven. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn omdat in de desbetreffende branche of sector specifieke omstandigheden een rol spelen, waarmee in de webmodule onvoldoende rekening kan worden gehouden”*.<sup>358</sup> *“...zal de webmodule straks niet voor elke opdrachtgever de (gewenste) zekerheid bieden.”*<sup>359</sup>

Alle maatregelen die het kabinet noemt die in de plaats van de Wet DBA en VAR komen, hadden als doel om de onduidelijkheid omtrent de arbeidsrelaties weg te nemen. Het probleem was toen ook dat er bepaalde situaties zijn waar geen duidelijkheid over bestaat. Nu geeft het kabinet bij de webmodule ook aan dat er ook situaties kunnen zijn waar de webmodule geen oordeel kan geven over de arbeidsrelatie. De vraag die dan opkomt is of te webmodule en daarmee de opdrachtgeversverklaring wel toegevoegde waarde heeft? Als de webmodule geen zekerheid kan geven in de vage onduidelijke gevallen, dan heeft de webmodule naar mijn mening geen toegevoegde waarde. Ook de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (hierna: NBA) vraagt zich af of de webmodule wel voldoet aan de doelstelling om meer zekerheid omtrent de arbeidsrelatie te bieden.<sup>360</sup> Zij stellen daarnaast ook de vraag of de webmodule wel toegevoegde waarde heeft: *“Wat is de toegevoegde waarde van de webmodule als juist in de situaties die niet geheel helder zijn, de module geen zekerheid kan geven?”*<sup>361</sup> Het probleem was namelijk dat er onduidelijkheid heerst over de arbeidsrelaties, en die onduidelijkheid heerst logischerwijs in de gevallen die vaag zijn.

Zoals eerder vermeld geldt de opdrachtgeversverklaring alleen indien ook in de praktijk hieraan wordt voldaan. Dit houdt in dat indien de belastingdienst bij een controle achteraf bepaalt dat er niet aan wordt voldaan, de opdrachtgeversverklaring niet meer geldig is.<sup>362</sup> Dit betekent niet gelijk dat er sprake is van een dienstbetrekking. Dat zal de belastingdienst vervolgens naar omstandigheden beoordelen.<sup>363</sup>

De vraag die dan opkomt is wanneer niet wordt voldaan aan de opdrachtgeversverklaring en dus aan de antwoorden in de webmodule? Kan een kleine verandering, die misschien zelfs

---

<sup>358</sup> Kamerstukken II 2019/2020, 31311, nr.220

<sup>359</sup> Kamerstukken II 2019/2020, 31311, nr.220

<sup>360</sup> Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (2019, December 6). Werken als zelfstandige.

<sup>361</sup> Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (2019, December 6). Werken als zelfstandige.

<sup>362</sup> Kamerstukken II 2019/2020, 31311, nr.220

<sup>363</sup> Kamerstukken II 2019/2020, 31311, nr.220

onbewust is, al leiden tot een ongeldigheidsverklaring van de opdrachtgeversverklaring? Het is namelijk mogelijk dat er mondelinge veranderingen plaatsvindend zonder dat de opdrachtgever en opdrachtnemer doorhebben dat dit gevolgen kan hebben voor de webmodule die ze een tijd geleden hebben ingevuld.<sup>364</sup> Ook het NBA stelt deze vraag: *“Wanneer is er bijvoorbeeld sprake van een gezagsrelatie en welke aspecten behoren tot veranderende omstandigheden ten aanzien van de eerder ingevulde vragen van de webmodule?”*<sup>365</sup> Naar mijn mening leidt dit juist tot onduidelijkheid en onzekerheid. Het is namelijk onduidelijk welke veranderingen de belastingdienst zal zien als grote veranderingen, waardoor de opdrachtgeversverklaring ongeldig wordt verklaard. De NOB geeft hierbij het volgende voorbeeld: *“Stel de opdrachtnemer schrijft in het openbaar met een pen met het logo van de opdrachtgever. Is hij dan ineens herkenbaar als werkende voor de opdrachtgever? En wat zijn de consequenties?”*<sup>366</sup>

Ook de bepaling dat de belastingdienst vervolgens naar feiten en omstandigheden gaat bepalen of er sprake is van een dienstbetrekking schept meer onduidelijkheid; namelijk de veranderingen zorgen al voor een ongeldigheid van de verklaring en vervolgens kan er sprake zijn van een dienstbetrekking. De veranderingen kunnen dus leiden tot een dienstbetrekking en dit zorgt voor onzekerheid en lasten bij de opdrachtgever en opdrachtnemer. Zij moeten nu namelijk continu alle veranderingen bijhouden en indien ze er een paar vergeten kan dat gevolgen hebben voor hun arbeidsrelatie. Daarom zou duidelijk moeten worden welke veranderingen invloed kunnen hebben op de opdrachtgeversverklaring en dus de arbeidsrelatie.

#### **5.5.4 Oplossing?**

Gezien de kritiek hierboven ben ik van mening dat deze maatregel niet voor de duidelijkheid en zekerheid zorgt waarvoor het wel zou moeten zorgen. Ook de schijnzelfstandigheid lijkt hiermee niet te zijn opgelost. Deze opdrachtgeversverklaring neemt namelijk niet de fiscale verschillen tussen het aannemen van een ZZP'er en het in dienst nemen van een werknemer weg, wat juist de grote reden is waarom graag ZZP'ers worden aangenomen.

---

<sup>364</sup> Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (2019, December 6). Werken als zelfstandige.

<sup>365</sup> Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (2019, December 6). Werken als zelfstandige.

<sup>366</sup> Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (2019, December 6). Werken als zelfstandige.



## 5.6 Het gezagscriterium

### **5.6.1 De verduidelijking van het gezagscriterium**

De laatste maatregel die wordt voorgesteld om de problemen die tijdens de VAR en de Wet DBA ontstonden op te lossen is een verduidelijking van het gezagscriterium. Bij het beoordelen of een arbeidsrelatie een dienstbetrekking is of niet, wordt dit criterium als een groot knelpunt ervaren.<sup>367</sup> Zowel opdrachtgevers als opdrachtnemers geven aan dat de regelgeving over dit criterium erg onduidelijk is.<sup>368</sup> Als voorbeeld noemt het kabinet in een kamerstuk het aanwezig zijn van de opdrachtnemer tijdens een teamoverleg.<sup>369</sup> De vraag die dan vaak wordt gesteld is of dit al leidt tot het bestaan van een gezagsverhouding en dus dienstbetrekking.

Gezien deze onduidelijkheden heeft het kabinet besloten om het gezagscriterium te verduidelijken en deze verduidelijking op te nemen in het Handboek Loonheffingen 2019 per 1 januari 2019.

Voor de verduidelijking is gebruik gemaakt van position papers van wetenschappers die de opdracht kregen om de papers over het verduidelijken van de gezagsverhouding te schrijven en hun bevindingen erin te vermelden.<sup>370</sup> Hieruit is naar voren gekomen dat het verduidelijken van dit begrip niet eenvoudig is.<sup>371</sup> Veel elementen spelen hierbij namelijk een rol en alle feiten en omstandigheden van het individuele geval moeten hierbij in onderlinge samenhang worden gewogen.<sup>372</sup>

Het geven van algemene regels voor de gezagsverhouding is dus onmogelijk, wel is het mogelijk om door middel van “*indicaties voor gezag, contra-indicaties voor gezag en voorbeelden te werken*”.<sup>373</sup>

Dit is dan ook gedaan en het resultaat is vermeld in het Handboek Loonheffingen 2019.

### **5.6.2 Het criterium in Handboek Loonheffingen**

Als we de bijlage<sup>374</sup> bekijken zien we een heleboel elementen waaraan getoetst moet worden om uiteindelijk te bepalen of er sprake is van een dienstbetrekking of niet. Gezien de breedte van het begrip gezagsverhouding was ook niet anders te verwachten. Het toetsen door de

---

<sup>367</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>368</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>369</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>370</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>371</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>372</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>373</sup> Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>374</sup> Bijlage “Aanpassing handboek loonheffingen gezagsverhouding (2018, November 26)” bij Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

opdrachtgever en opdrachtnemer op deze manier leidt tot veel administratieve lasten.

Zo stelt Boris Emmerig dat de gewenste duidelijkheid niet wordt gegeven: *“Het huidige beleid maakt het voor niet-juridisch onderlegde opdrachtgevers en opdrachtnemers (en dat is de overgrote meerderheid) moeilijk om duidelijkheid te verkrijgen over de aanwezigheid van een gezagsverhouding. Het veronderstelt de aanwezigheid van kennis en kunde om complexe rechtspraak te doorgronden. Van gewone opdrachtgevers en opdrachtnemers kan niet verwacht worden dat zij daarover beschikken. Sommige elementen zijn zo dubbelzinnig dat alleen rechters en andere arbeidsrechtelijke specialisten deze kunnen begrijpen en juist kunnen toepassen, waarbij een eensluidende uitkomst ook dan niet gegarandeerd is”*<sup>375</sup>

Vervolgens wordt in de bijlage bij het Handboek het volgende aangegeven: *“Het is niet mogelijk om van tevoren alle mogelijke elementen te definiëren.”*<sup>376</sup>

Dit terwijl er meer dan 40 verschillende elementen zijn waaraan getoetst moet worden in de bijlage.<sup>377</sup> De vraag is of dit voor de gewenste duidelijkheid zorgt. Boris Emmerig geeft ook aan dat het niet duidelijk is welk gewicht moet worden toegekend aan elk element en hoe de elementen in hun onderlinge samenhang beoordeeld moeten worden.<sup>378</sup>

Daarnaast lijkt deze bijlage met een verduidelijking van het gezagscriterium erg veel op zijn voorgangers, namelijk de handreiking Wet DBA en de “beleidsregels beoordeling dienstbetrekking” die onder de VAR naar buiten werd gebracht. Het enige verschil zijn de voorbeelden en contra-indicaties die in de bijlage worden vermeld. Naar mijn mening heeft deze bijlage geen toegevoegde waarde aan de eerder verschenen handreiking Wet DBA en de “beleidsregels beoordeling dienstbetrekking” tijdens de VAR. Er wordt nu namelijk ook in deze bijlage vermeld dat de elementen die in de bijlage worden genoemd niet volledig zijn en dit niet alles is waaruit kan worden bepaald of er sprake is van gezag en dus van een dienstbetrekking.<sup>379</sup> Er moet volgens de bijlage gekeken worden naar alle elementen en hun onderlinge verhoudingen en het is volgens de bijlage niet mogelijk om alle elementen te

---

<sup>375</sup> BOVIB. (2019, Januari 17). Position paper BOVIB in samenwerking met HOLLA Advocaten.

<sup>376</sup> Bijlage “Aanpassing handboek loonheffingen gezagsverhouding (2018, November 26)” bij Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>377</sup> BOVIB. (2019, Januari 17). Position paper BOVIB in samenwerking met HOLLA Advocaten.

<sup>378</sup> BOVIB. (2019, Januari 17). Position paper BOVIB in samenwerking met HOLLA Advocaten.

<sup>379</sup> Bijlage “Aanpassing handboek loonheffingen gezagsverhouding (2018, November 26)” bij Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

definiëren.<sup>380</sup> Dit houdt dus gewoon in dat naar alle feiten en omstandigheden in onderling verband moet worden gekeken, wat ook altijd onder de Wet DBA en de VAR de bedoeling was. Dus een vooruitgang van de verduidelijking van het gezagscriterium zie ik niet. Marit Muller heeft de bijlage terecht omschreven als ‘*oude wijn in nieuwe zakken*’.<sup>381</sup> Zo geeft Muller aan dat er wel nieuwe voorbeelden en jurisprudentie is toegevoegd, echter heeft dit niet geleid tot nieuwe inzichten.<sup>382</sup>

### **5.6.3 Inhoudelijke kritiekpunten**

Daarnaast heb ik ook nog inhoudelijke kritiek op bepaalde formuleringen binnen de bijlage. Zo wordt als contra-indicatie voor het bestaan van een gezagsverhouding vermeld: “*De werkende heeft specifieke kennis/vaardigheden die werknemers binnen de organisatie niet hebben.*”<sup>383</sup> Naar mijn mening is dit geen indicatie voor het niet aanwezig zijn van een gezagsverhouding. Het is naar mijn mening namelijk ook mogelijk dat een werknemer specifieke kennis en vaardigheden heeft. Het hebben van deze extra kennis en vaardigheden maakt iemand niet gelijk ondernemer. Het betekent niet dat er gelijk geen sprake is van een gezagsverhouding. Het is hier ook niet duidelijk wat de bewoording “specifieke kennis/vaardigheden” precies inhoudt. Wanneer is bepaalde kennis nou specifiek? Het verduidelijken hiervan zou de onzekerheid hierover kunnen wegnemen.

Vervolgens wordt het als een aanwijzing voor de aanwezigheid van een gezagsverhouding gezien indien de werkende niet vrij is om de locatie te bepalen waar hij zijn werkzaamheden gaat uitvoeren.<sup>384</sup> Echter naar mijn mening is dit geen aanwijzing. Naar mijn mening komt het vaak voor dat een heel groot deel van de ZZP'ers de locatie niet zelf kan bepalen. Een groot deel van de opdrachten moeten bijvoorbeeld op een bepaalde locatie worden gedaan, en dat zou niet gelijk moeten betekenen dat dat een aanwijzing voor gezagsverhouding is. Het wordt ook aangegeven in de bijlage dat het niet betekent dat het een aanwijzing is voor een gezagsverhouding “*als de aard van het werk met zich meebrengt dat de werkende op een*

---

<sup>380</sup> Bijlage “Aanpassing handboek loonheffingen gezagsverhouding (2018, November 26)” bij Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>381</sup> Muller, M. (2018, December 10). ‘Verduidelijking gezagscriterium is ‘oude wijn in nieuwe zakken’. Tax Live.

<sup>382</sup> Muller, M. (2018, December 10). ‘Verduidelijking gezagscriterium is ‘oude wijn in nieuwe zakken’. Tax Live.

<sup>383</sup> Bijlage “Aanpassing handboek loonheffingen gezagsverhouding (2018, November 26)” bij Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>384</sup> Bijlage “Aanpassing handboek loonheffingen gezagsverhouding (2018, November 26)” bij Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

*bepaalde locatie of op een bepaald tijdstip moet werken*”.<sup>385</sup> Echter brengt dit weer een nieuwe toets met zich mee, namelijk; nu moet er ook beoordeeld worden of het nou de aard van het werk is dat de locatie heeft bepaald of is het de opdrachtgever geweest die de locatie heeft vastgesteld. Hierbij zien we ook geen voorbeelden in de bijlage. Dit kan dan weer onzekerheden met zich mee brengen. Als voorbeeld noem ik hier het eerder genoemde Imam arrest.<sup>386</sup> In dit arrest werd de imam toch als werknemer gezien. In de bijlage wordt gezegd dat indien de aard van het werk de werklocatie en tijd bepaalt, dat er dan niet gelijk sprake hoeft te zijn van een gezagsverhouding.<sup>387</sup> Naar mijn mening was het in het Imam arrest de aard van het werk die de locatie en tijd bepaalde; als Imam moet je namelijk in de moskee werken en moet je je aan de gebedstijden houden die niet bepaald zijn door de moskee (stichting) zelf. Echter toch werd de Imam gezien als werknemer en werd gezagsverhouding geconcludeerd, ondanks dat de imam niet onder gezag van de moskee (stichting) stond. Op basis van het feit dat de werktijden (het aantal maanden dat de imam zou werken) contractueel waren vastgelegd is de rechtbank uitgegaan van een gezagsverhouding.<sup>388</sup> Dit zorgt ervoor dat de zin in de bijlage over de aard van het werk onduidelijk is en dus moeilijk de toetsen is wanneer het aard van het werk nou de locatie en tijd bepaalt. Bij het Imam arrest zou je wel weer kunnen zeggen dat het de stichting was die de locatie bepaalde. Het aard van het werk bepaald namelijk dat het in een moskee moet, maar dat het in die specifieke moskee moet, dat is bepaald door de stichting. Dit voorbeeld zou opgenomen kunnen worden voor meer duidelijkheid.

Verderop in de bijlage wordt als contra-indicatie voor de aanwezigheid van een gezagsverhouding het volgende genoemd: *“De werkende gebruikt eigen bedrijfsmiddelen (anders dan gereedschappen), bijvoorbeeld een eigen bedrijfsauto, vrachtwagen, zaagmachine, enzovoort.”*<sup>389</sup> Hier zijn in totaal 2 punten op aan te merken.

1. Ten eerste: deze zin suggereert dat er geen sprake kan zijn van een gezagsverhouding indien de werkende eigen middelen gebruikt. Als voorbeeld worden onder andere vervoermiddelen benoemt. Gezien deze vervoermiddelen zou ik er van uit gaan dat

---

<sup>385</sup> Bijlage “Aanpassing handboek loonheffingen gezagsverhouding (2018, November 26)” bij Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>386</sup> HR 17 juni 1994, NJ 1994/757, ECLI:NL:HR:1994:ZC1397

<sup>387</sup> Bijlage “Aanpassing handboek loonheffingen gezagsverhouding (2018, November 26)” bij Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

<sup>388</sup> HR 17 juni 1994, NJ 1994/757, ECLI:NL:HR:1994:ZC1397

<sup>389</sup> Bijlage “Aanpassing handboek loonheffingen gezagsverhouding (2018, November 26)” bij Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212

ook een fiets hieronder valt. In de tweede Deliveroo zaak werd naar voren gebracht door Deliveroo dat er geen sprake was van gezag, omdat de werkenden eigen middelen moesten inbrengen, waaronder een eigen fiets en mobieltje vielen.<sup>390</sup> Als we de zin in de bijlage volgen, zou er dus geen sprake moeten zijn van gezagsverhouding en dus dienstbetrekking. Echter de rechtbank oordeelt anders; er is wel sprake van een gezagsverhouding en dus dienstbetrekking omdat deze middelen dagelijkse middelen zijn die dagelijks worden gebruikt: *“Ten aanzien van het argument van Deliveroo dat de bezorgers zelf hun eigen materieel moeten aanschaffen en mede om die reden niet als werknemers maar als opdrachtnemers zouden moeten worden aangemerkt, overweegt de kantonrechter het volgende. Met uitzondering van de maaltijdbbox gaat het om de aanschaf van materieel dat ook in het dagelijks leven gebruikelijk is, zoals een smartphone en een eigen vervoermiddel.... Al met al acht de kantonrechter de veranderingen ten aanzien van het materiaal niet zodanig dat daardoor een verandering in de gezagsverhouding is opgetreden.”*<sup>391</sup> Deze voorwaarde zien we niet terug in de bijlage, waardoor de zin in de bijlage en het tweede Deliveroo arrest elkaar eigenlijk tegenspreken. De zin zou eigenlijk moeten worden aangevuld met de zin dat er toch wel sprake kan zijn van gezagsverhouding als er eigen middelen worden gebruikt waarvan het gebruik ook in het dagelijks leven gebruikelijk is.

2. Ten tweede suggereert de zin dat indien er eigen gereedschappen worden gebruikt, dat er dan wel sprake kan zijn van gezagsverhouding. Nu komt de vraag op wat allemaal onder gereedschappen vallen. Naar mijn mening is dat een groot begrip en zou die ook gedefinieerd moeten worden. Daarnaast zou ook de reden hiervoor genoemd moeten worden. Naar mijn mening is de gedachte hierachter namelijk onduidelijk.

## 5.7 Evaluatie maatregelen

Gezien deze kritiekpunten hierboven is het gezagscriterium dus eigenlijk helemaal niet duidelijker geworden. Het uitgangspunt is nog steeds de holistische benadering: de feiten en omstandigheden moeten in onderlinge samenhang worden bekeken.

Het gezagscriterium is ook een heel breed criterium waarvan de verduidelijking niet simpel in een paar zinnen kan worden geschreven. Het BOVIB en Holla advocaten geven als oplossing het volgende: *“De wetgeving moet voorzien in een toetsing van een arbeidsrelatie aan een*

---

<sup>390</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

<sup>391</sup> Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198

*beperkt aantal hoofdcriteria om een wettelijk vermoeden van aan- of afwezigheid van een gezagsverhouding te genereren. Wanneer deze toetsing een vermoeden van het ontbreken van een dienstbetrekking oplevert en achteraf bij een meer uitvoerige toetsing blijkt dat dit vermoeden toch onjuist is, zou dat alleen voor de toekomst gevolgen dienen te hebben en kunnen er niet met terugwerkende kracht naheffingen en boetes worden opgelegd.”<sup>392</sup>*

Ik ben het hiermee eens. Dit zal zo zorgen voor een duidelijke toetsing, opdrachtgevers en opdrachtnemers weten zo waaraan getoetst moet worden. Het komt de duidelijkheid ten goede indien er hoofdcriteria worden vermeld en er op deze manier de rechtspraken omtrent het gezagscriterium kort wordt samengevat in die hoofdcriteria.

Vervolgens lost het ook de onzekerheid op, omdat indien aan de hand van de hoofdcriteria een vermoeden van geen dienstbetrekking ontstaat en later bij dieper onderzoek achteraf toch blijkt dat er een dienstbetrekking aanwezig is, er niet met terugwerkende kracht gehandhaafd wordt. Maar hierbij heb ik wel een opmerking. Dat er niet met terugwerkende kracht geheven wordt kan niet altijd gelden. Als opdrachtnemer en opdrachtgever na toetsing aan de hoofdcriteria en in eventueel overleg met de belastingdienst aan de hand van de criteria tot de conclusie komen dat er geen sprake is van een dienstbetrekking, dan zou de overeenkomst gebruikt mogen worden en is er sprake van een overeenkomst van opdracht. Hierbij hebben de opdrachtgever en opdrachtnemer dus de mogelijkheid om de arbeidsrelatie voor te leggen aan de belastingdienst, echter is het niet verplicht. Indien vervolgens van die overeenkomst wordt afgeweken of er vindt fraude plaats, dan wordt er wel met terugwerkende kracht nageheven. Hiervoor kan een soort antimisbruikbepaling worden opgenomen in de wet. Als de overeenkomst wordt voorgelegd aan de belastingdienst, en de belastingdienst ziet iets over het hoofd of er blijkt later dat er toch sprake is van een dienstbetrekking gezien de hoofdcriteria en er is daarbij niet afgeweken van de overeenkomst, dan zou gezien het rechtszekerheidsbeginsel, naheffing en boete niet moeten plaatsvinden en moet er een vrijwaring gelden. Indien er sprake is van een nieuwe feit, iets wat afwijkt van de overeenkomst, dan is naheffing wel mogelijk. Uiteraard moet het mogelijk zijn om een nieuwe feit of wijziging aan de belastingdienst voor te leggen, om op die manier zekerheid te verkrijgen en eventuele naheffing te voorkomen. En in de wet zouden ook voorbeelden opgenomen kunnen worden van wijzigingen die invloed kunnen hebben op de arbeidsrelatie, zodat de eigen wijzigingen daarmee vergeleken kunnen worden.

---

<sup>392</sup> BOVIB. (2019, Januari 17). Position paper BOVIB in samenwerking met HOLLA Advocaten.

Op deze manier wordt de onduidelijkheid en onzekerheid omtrent de arbeidsrelatie grotendeels opgelost.

Dan ontstaat de vraag of hierdoor geen schijnzelfstandigheid toeneemt. Dan kan namelijk verwacht worden als opdrachtgevers zekerheid krijgen dat er toch niet zal worden geheven met terugwerkende kracht. Echter indien de criteria zo uitgebreid en compleet mogelijk worden vermeld in de wet en daarnaast bij fraude of afwijking naheffing mogelijk blijft, zou de schijnzelfstandigheid wel kunnen afnemen naar mijn mening.

Om het probleem van schijnzelfstandigheid op te lossen heeft het kabinet de maatregelen die in dit hoofdstuk zijn genoemd voorgesteld. De maatregelen waren de zelfstandigenverklaring, de opdrachtgeversverklaring en de invoering van een minimumtarief. Echter zoals in dit hoofdstuk is onderzocht en vermeld, leiden die maatregelen niet tot de gewenste oplossingen. Naar mijn mening kan de schijnzelfstandigheid opgelost worden door, naast de verduidelijking van het gezagscriterium, de fiscale verschillen tussen het inhuren van ZZP'ers en het aannemen van werknemers te verminderen. Hierbij kan gedacht worden aan het verlagen van de werkgeverslasten en het versoepelen van het ontslagrecht.

Als eerste het minimumtarief dat wordt ingevoerd om te voorkomen dat ZZP'ers worden ingehuurd tegen een te laag tarief. Op deze manier wil het kabinet schijnzelfstandigheid en de kwetsbaarheid van ZZP'ers aan de onderkant van de arbeidsmarkt tegengaan. Naar mijn mening is de kwetsbaarheid van ZZP'ers wel opgelost. ZZP'ers kunnen door het invoeren van het minimumtarief niet meer tegen een lage prijs ingehuurd worden, wat hen zekerheid geeft in het inkomen dat ze minimaal kunnen verdienen. Ook de schijnzelfstandigheid is naar mijn mening niet opgelost door dit minimumtarief. Ik ben het wel eens met het kabinet dat door het minimumtarief het verschil tussen de vergoedingen van werknemers en ZZP'ers wordt verkleind, echter redenen om voor een ZZP'er te kiezen blijven nog steeds bestaan. Het zijn namelijk de fiscale verschillen tussen het aannemen van een werknemer en een ZZP'er die de keuze van de opdrachtgever bepalen. De focus zou dus vooral gelegd moeten worden op de fiscale verschillen tussen het aannemen van een ZZP'er en het aannemen van een werknemer. Hiermee zou het probleem van schijnzelfstandigheid kunnen worden opgelost. De fiscale verschillen zijn namelijk een belangrijke reden om een ZZP'er in te huren. Zo weten we dat opdrachtgevers ZZP'ers aannemen met flexibiliteit (geen ontslagbescherming) en geen premies en belastingen al reden. Zo zouden bijvoorbeeld de werkgeverslasten (premies)

verlaagd kunnen worden of zou het ontslagrecht versoepeld kunnen worden.

Als tweede de zelfstandigenverklaring. Deze maatregel heeft als doel om de opdrachtnemers aan de bovenkant van de arbeidsmarkt en hun opdrachtgevers zekerheid te bieden over hun arbeidsrelatie, echter schiet deze maatregel daar tekort in. De zelfstandigenverklaring creëert juist meer onzekerheid. Ten eerste verzekert deze verklaring niet dat de opdrachtnemer werkelijk zelfstandige is. Het geeft alleen aan dat er achteraf niets verschuldigd is als blijkt dat er toch sprake was van een dienstbetrekking. Echter of er wel of geen sprake is van een dienstbetrekking, daar geeft deze verklaring geen antwoord op. Vervolgens zorgen de voorwaarden voor een grote administratieve last op de schouders van zowel de opdrachtgever en opdrachtnemer en verhogen ze de onzekerheid onder de opdrachtgevers en opdrachtnemers. Vooral de 2<sup>e</sup> voorwaarde zorgt juist voor meer onzekerheid. Omdat de opdrachtnemer zelf het aantal uren moet bijhouden en dat dus kan manipuleren en vervolgens de opdrachtgever niet blindelings mag uitgaan van dat overzicht van de opdrachtnemer, kan dat naar mijn mening juist voor veel onzekerheid. De zekerheid kan wel worden gegeven indien er wordt afgesproken dat de opdrachtgever wel van de uren van de opdrachtnemer uit mag gaan en indien achteraf blijkt dat niet is voldaan aan de voorwaarde, de opdrachtnemer wordt bestraft en niet de opdrachtgever.

Als laatste de opdrachtgeversverklaring. Deze maatregel zorgt niet voor de duidelijkheid en zekerheid waarvoor het wel zou moeten zorgen. Ook de schijnzelfstandigheid lijkt hiermee niet te zijn opgelost. Deze opdrachtgeversverklaring neemt namelijk niet de fiscale verschillen tussen het aannemen van een ZZP'er en het in dienst nemen van een werknemer weg, wat juist de grote reden is waarom ZZP'ers worden aangenomen. Ook is het mogelijk dat de opdrachtgever de verklaring naar eigen wensen invult.

Naar mijn mening is er voor de onzekerheid en schijnzelfstandigheid en het onduidelijke gezagscriterium die tot onzekerheid leidt, de grootste problemen, de oplossing dat er voor het gezagscriterium de belangrijkste hoofdcriteria worden opgenomen in de wet met voorbeelden als uitvoeringsregeling. Indien de toets aan die criteria leidt tot de conclusie "geen dienstbetrekking" en er later bij nader onderzoek toch nog een dienstbetrekking aanwezig is, er niet met terugwerkende kracht wordt geheven. Dit zorgt ervoor dat de opdrachtgevers en opdrachtnemers meer zekerheid krijgen. Dit is ook wat de Commissie Boot heeft geadviseerd, namelijk geen heffing met terugwerkende kracht maar voor de toekomst, zodat de



opdrachtgever zich nog kan corrigeren: *”Dat betekent ook dat de goedwillende opdrachtgever (handelend met inachtneming van de kwalitatieve en kwantitatieve criteria) niet beducht hoeft te zijn voor naheffingen.”*<sup>393</sup> Voor opdrachtnemers stelt de commissie voor om een voorziening te treffen indien zij hierdoor nadeel ondervinden.<sup>394</sup> Bij een onduidelijk geval waarbij ze niet zeker zijn van de toetsing aan de hoofdcriteria, zouden ze de belastingdienst om hulp kunnen vragen. Hiermee valt dus de onduidelijkheid en de onzekerheid weg.

Echter dat er niet met terugwerkende kracht geheven wordt moet niet altijd gelden. Als opdrachtnemer en opdrachtgever na toetsing aan de hoofdcriteria en in eventueel overleg met de belastingdienst aan de hand van de criteria tot de conclusie komen dat er geen sprake is van een dienstbetrekking, dan zou de overeenkomst gebruikt mogen worden en is er sprake van een overeenkomst van opdracht. Hierbij hebben de opdrachtgever en opdrachtnemer dus de mogelijkheid om de arbeidsrelatie voor te leggen aan de belastingdienst, echter is het niet verplicht. Indien vervolgens van die overeenkomst wordt afgeweken of er vindt fraude plaats, dan wordt er wel met terugwerkende kracht nageheven. Hiervoor kan een soort antimisbruikbepaling worden opgenomen in de wet.

Als de overeenkomst wordt voorgelegd aan de belastingdienst, en de belastingdienst ziet iets over het hoofd of er blijkt later dat er toch sprake is van een dienstbetrekking gezien de hoofdcriteria en er is daarbij niet afgeweken van de overeenkomst, dan zou gezien het rechtszekerheidsbeginsel, naheffing en boete niet moeten plaatsvinden en moet er een vrijwaring gelden. Indien er sprake is van een nieuwe feit, iets wat afwijkt van de overeenkomst, dan is naheffing wel mogelijk.

En om te voorkomen dat misbruik zal worden gemaakt en er schijnzelfstandigheid ontstaat, is mijn aanbeveling om de fiscale verschillen tussen het aannemen van werknemers en het inhuren van opdrachtgevers te verkleinen of helemaal te laten verdwijnen. Dit kan door, zoals ik hiervoor heb genoemd, de werkgeverslasten te verlagen of het ontslagrecht te versoepelen. Dit is namelijk de grootste reden voor het inhuren van een ZZP’er en daarmee dus de grootste oorzaak van schijnzelfstandigheid.

### Fictieve dienstbetrekking

Aan de fictieve dienstbetrekking heeft het kabinet in de laatste kamerbrieven niet echt

---

<sup>393</sup> Boot, G., Duk, R., Berg, L. v., Verhoeven, L., & Slot, M. (2016). *Commissie (Model)overeenkomsten in het kader van de Wet DBA*

<sup>394</sup> Boot, G., Duk, R., Berg, L. v., Verhoeven, L., & Slot, M. (2016). *Commissie (Model)overeenkomsten in het kader van de Wet DBA*

aandacht besteedt. Naar mijn mening zou daar de oplossing die eerder in de kamerbrief van 20 april 2015 werd genoemd kunnen worden voorgesteld. Die hield in dat er geen sprake meer kan zijn van de fictieve dienstbetrekkingen “gelijkgestelden” en “thuiswerkers”, indien beide partijen een overeenkomst hebben getekend met het oordeel van de belastingdienst dat er geen sprake is van een echte dienstbetrekking of een andere fictieve dienstbetrekking anders dan de “gelijkgestelden” en “thuiswerkers” en indien er ook volgens die overeenkomst wordt gewerkt.

Naar mijn mening moet hierbij wel worden vastgelegd of een kleine wijziging kan leiden tot het niet werken volgens overeenkomst en hoe groot de wijziging moet zijn wil er sprake zijn van “het niet werken volgens overeenkomst”. Want anders kan dit nog steeds leiden tot onzekerheid.

## 5.8 Deelconclusie

Zoals hierboven vermeldt leiden de maatregelen niet tot de gewenste oplossingen. De grootste problemen, namelijk de schijnzelfstandigheid en de onzekerheid en onduidelijkheid omtrent de arbeidsrelatie blijven bestaan. De nieuwe maatregelen zijn er naar mijn mening niet in geslaagd om de problemen van voor, tijdens en na de VAR en onder de Wet DBA, op te lossen. De oplossing zoals ik die heb voorgesteld is als volgt: Voor de onduidelijkheid omtrent het gezagscriterium kan worden voorgesteld om de belangrijkste hoofdcriteria op te nemen in de wet met een paar voorbeelden als uitvoeringsregeling. Indien de toets aan die criteria leidt tot de conclusie “geen dienstbetrekking” en er later bij nader onderzoek toch nog een dienstbetrekking aanwezig is, er niet met terugwerkende kracht wordt geheven, behalve als van die overeenkomst wordt afgeweken of er vindt fraude plaats. In andere gevallen kan dan een soort vrijwaring gelden. Dit zorgt ervoor dat de opdrachtgevers en opdrachtnemers meer zekerheid krijgen. En om de schijnzelfstandigheid op te lossen is mijn aanbeveling om de fiscale verschillen tussen het aannemen van werknemers en het inhuren van opdrachtgevers te verkleinen of helemaal te laten verdwijnen. Dit is namelijk de grootste reden voor het inhuren van een ZZP’er en daarmee dus de grootste oorzaak van schijnzelfstandigheid.

## 6. Eindconclusie

In deze scriptie zijn de problemen onder de VAR en de Wet DBA onderzocht en is onderzocht in hoeverre de maatregelen die het kabinet voorstelt, namelijk de zelfstandigenverklaring, de opdrachtgeversverklaring, het minimumtarief en de verduidelijking van het gezagscriterium, deze problemen kunnen oplossen.

De hoofdvraag die in deze scriptie is onderzocht luidt als volgt:

*In hoeverre zijn de opdrachtgeversverklaring, zelfstandigenverklaring, het minimumtarief en de verduidelijking van het gezagscriterium, zoals die worden voorgesteld door het kabinet, een juist alternatief voor de Wet DBA en zijn er alternatieven die het probleem van schijnzelfstandigheid onder de VAR en de onduidelijkheid omtrent de arbeidsrelatie tussen de opdrachtgever en ZZP'er oplossen?"*

Om deze vraag te beantwoorden is als eerst in hoofdstuk 2 het begrip ZZP'er omschreven en is onderzocht wat de redenen zijn om een ZZP'er in te huren en om een ZZP'er te worden. ZZP is een afkorting van Zelfstandige Zonder Personeel en dit begrip wordt gedefinieerd als *"zelfstandigen zonder personeel met een onderneming in de zin van de inkomstenbelasting (eigen bedrijf) die voor eigen rekening en risico wordt gedreven, en waarbij de ZZP'er alleen zijn arbeid aanbiedt en geen producten verkoopt."*

Redenen om een ZZP'er te worden kunnen vrijwillig zijn, bijvoorbeeld vrijheid, onafhankelijkheid en financiële redenen, zoals meer verdienen. Ook zijn er verschillende fiscale faciliteiten voor ondernemers die je als werknemer niet kan krijgen. Echter kunnen redenen ook dwingend zijn. Zo komt het voor dat iemand ZZP'er wordt, omdat men geen geschikte baan vindt. En ook komt het voor dat iemand ZZP'er wordt, omdat het voor de werkgever aantrekkelijker is om iemand als ZZP'er in te huren in plaats van iemand als werknemer in loondienst houden.

De reden dat een werkgever graag een ZZP'er inhuurt is het niet hoeven betalen van premies en loonbelasting. De werkgever moet namelijk, indien hij een werknemer in dienst neemt, premies werknemersverzekeringen en een inkomensafhankelijke bijdrage Zvw betalen. Daarnaast hebben werknemers ontslagbescherming, wat ook een reden kan zijn om een ZZP'er in te huren in plaats van een werknemer. Ten slotte zijn de verplichting tot doorbetaling van loon bij ziekte en het moeten betalen van en ontslagvergoeding ook redenen om uiteindelijk toch te kiezen voor een ZZP'er in plaats van een werknemer. Dit is in deze

scriptie ook als een van de oorzaken genoemd die leiden tot schijnzelfstandigheid. Ook zijn in hoofdstuk 2 de begrippen ondernemer en werknemer aan bod gekomen. Het is gebleken dat deze begrippen erg breed zijn en onduidelijkheid veroorzaken omtrent de arbeidsrelatie voor de opdrachtgevers en opdrachtnemers, wat naast de schijnzelfstandigheid een tweede grote probleem is waar het kabinet een oplossing voor zoekt.

Hierna is in hoofdstuk 3 de VAR besproken en zijn de problemen van vóór de VAR en tijdens de VAR besproken. De twee problemen die het kabinet met de VAR wilde oplossen waren:

- Onvoldoende duidelijkheid vooraf over de juridische status van de arbeidsrelatie. Het was bij de belastingdienst en UWV namelijk gebruikelijk om achteraf op basis van de feiten de arbeidsrelatie te kwalificeren. De arbeidsrelatie kon hierdoor achteraf toch nog worden bestempeld als dienstbetrekking, waardoor de werkgevers met terugwerkende kracht premies moesten afdragen.

- Verschil in de afbakening van de begrippen “werknemer”, “ondernemer” en “fictieve dienstbetrekking” tussen de belastingdienst en de uitvoeringsinstellingen voor de Sociale Zekerheid”. Deze verschillende en onduidelijke afbakening van de begrippen “werknemer” en “ondernemer” leidden tot onduidelijkheid omtrent arbeidsrelatie voor opdrachtgevers en opdrachtnemers wat rechtsonzekerheid bij die opdrachtgevers en opdrachtnemers veroorzaakte. Het kon voorkomen dat een arbeidsrelatie die door de belastingdienst als ondernemerschap werd gezien, door het UWV werd gezien als een dienstbetrekking.

Per 1 januari 2001 kon de VAR worden aangevraagd. De VAR van 2001 was alleen een vrijwaring voor de loonheffingen en alleen in het geval er achteraf sprake was van een fictieve dienstbetrekking. In 2002 werd die VAR uitgebreid naar de werknemersverzekeringen en was er dus ook vrijwaring voor de premies werknemersverzekeringen indien achteraf bleek dat er sprake was van een fictieve dienstbetrekking. En vanaf 2005 gold de vrijwaring ook voor de echte dienstbetrekkingen.

Echter waar de VAR als oplossing moest dienen voor de problemen die hiervoor bestonden, zorgde de VAR juist voor nieuwe problemen:

- Schijnzekerheid: De VAR bood maar een beperkte rechtszekerheid, omdat de VAR werd afgegeven aan de hand van feiten en omstandigheden die werden verwacht. Deze feiten en omstandigheden weken in de praktijk vaak af van wat er verwacht werd. Op deze manier zorgde de VAR voor een schijnzekerheid.

- Schijnzelfstandigheid: Doordat de opdrachtgevers zeker waren van het feit dat zij niets hoefden te betalen indien achteraf toch sprake was van een dienstbetrekking, namen zij opdrachtnemers in dienst met een VAR verklaring. Vervolgens bleek uit de werkelijke feiten en omstandigheden dat de werkzaamheden die de opdrachtnemer vervolgens uitvoerde, eigenlijk een dienstbetrekking vormde en geen ondernemerschap. Hierdoor ontstond de situatie dat de ZZP'er feitelijk werkzaamheden in dienstbetrekking uitvoerde, echter theoretisch als ZZP'er werkzaam was.

- Aannemingsproblemen: Doordat de opdrachtgevers een groot belang hadden bij de VAR en dus van hun opdrachtnemers een VAR eisten, waren opdrachtnemers machteloos. Opdrachtnemers die geen VAR hadden werden namelijk helemaal niet of bijna niet aangetrokken.

De twee problemen van vóór de VAR waren door de komst van de VAR ook niet opgelost. Echter het probleem van verschil in de afbakening van de begrippen “werknemer”, “ondernemer” en “fictieve dienstbetrekking” tussen de belastingdienst en de uitvoeringsinstellingen voor de Sociale Zekerheid was opgelost door de verschuiving van de inning van de premies werknemersverzekeringen van het UWV naar de belastingdienst en dus niet zo zeer door de komst van de VAR.

Om deze nieuwe problemen op te lossen is vervolgens door het kabinet de Wet DBA ingevoerd. In hoofdstuk 4 is de Wet DBA naar voren gebracht en is onderzocht of de problemen van vóór en tijdens de VAR zijn opgelost en welke problemen de Wet DBA zelf heeft meegebracht. Bij de wet DBA was er sprake van voorwaardelijke vrijwaring van de opdrachtgever in plaats van een onvoorwaardelijke vrijwaring, zoals die ten tijde van de VAR bestond. Indien de opdrachtgever en opdrachtnemer gebruik maakten van de modelovereenkomsten en volgens die overeenkomsten tewerk gingen, waren ze vrijgesteld van het betalen van loonheffingen en premies. Deze vrijwaring was voorwaardelijk, omdat de opdrachtnemers en opdrachtgevers wel verplicht waren om volgens deze modelovereenkomst te blijven werken. Achteraf kon namelijk op basis van de feiten geconcludeerd worden dat er sprake was van een arbeidsovereenkomst en zou dus ook nageheven kunnen worden bij de opdrachtgever.

Voor de beoordeling of er bij een bepaalde voorgelegde overeenkomst sprake is van een dienstbetrekking of niet, gebruikte de belastingdienst een beoordelingskader in de Handreiking Wet DBA, waarbij als eerste werd getoetst of er sprake was van een

dienstbetrekking en daarbij werd getoetst aan het gezagscriterium, verplichting om loon te betalen en of de opdrachtnemer verplicht is om arbeid te verrichten. Zoals eerder genoemd is het begrip gezagsverhouding erg breed en zijn geen vaste situaties die kenmerkend zijn voor een gezagsverhouding. Of er sprake is van een gezagsverhouding wordt namelijk naar omstandigheden en de feiten in ogenschouw nemend bepaald. Vooral welke aanwijzingen en instructies echt kunnen leiden tot een gezagsverhouding is een discussiepunt. Dat hebben we gezien in de twee Deliveroo arresten. Per situatie moeten dus verschillende factoren tegen elkaar worden afgewogen om uiteindelijk te bepalen of er sprake is van een gezagsverhouding. Dit maakt het begrip erg onduidelijk en creëert de onzekerheid omtrent de arbeidsrelatie. De focus wordt in de handleiding namelijk vooral gelegd op de feitelijke uitvoering en te kijken naar de feiten en omstandigheden om te bepalen of er sprake is van een gezagsverhouding. Echter maakt dit het gezagscriterium niet duidelijk.

Ook is in hoofdstuk 4 de fictieve dienstbetrekking besproken en dan vooral de thuiswerkers en gelijkgestelden, die het meest lijken op ZZP'ers en die ook een oorzaak zijn voor de onzekerheid onder opdrachtnemers en opdrachtgevers. Hierin is ook een oplossing beschreven zoals het kabinet had voorgesteld. Dat was dat er geen sprake meer kan zijn van de fictieve dienstbetrekkingen “gelijkgestelden” en “thuiswerkers” indien de opdrachtnemer en opdrachtgever een overeenkomst hebben getekend, met het oordeel van de belastingdienst dat er geen sprake is van een echte dienstbetrekking of een andere fictieve dienstbetrekking anders dan de “gelijkgestelden” en “thuiswerkers”. Er moet vervolgens ook volgens die overeenkomst wordt gewerkt. Hiervoor is het dan wel belangrijk dat duidelijk wordt wanneer er sprake is van een echte dienstbetrekking.

De Wet DBA was ingevoerd met het oogpunt om de problemen die voor en rond de VAR ontstonden op te lossen. Echter is de Wet DBA niet zo een succes geworden als was verwacht. De Wet DBA heeft namelijk zelf ook problemen met zich meegebracht:

- De opdrachtgever liep risico bij het gebruik van modelovereenkomsten. Er gold geen volledige vrijwaring meer, zoals die wel gold ten tijde van de VAR. Indien er dus sprake was van een dienstbetrekking achteraf, was de opdrachtgever ook premies en heffingen verschuldigd. Dit zorgde voor het probleem dat de opdrachtgevers huiverig werden om ZZP'ers in te huren.
- Modelovereenkomsten onder de Wet DBA bieden geen zekerheid, zoals de VAR dat wel deed. Indien een opdrachtnemer namelijk een VAR had, was de opdrachtgever

onvoorwaardelijk vrijgesteld, ook al was er achteraf sprake van een dienstbetrekking. Bij de modelovereenkomsten van de Wet DBA is dit niet het geval. Daarbij kijkt de belastingdienst namelijk naar de praktijk. Er wordt gecontroleerd of er wel volgens de overeenkomst wordt gewerkt. Dit zorgt, samen met het onduidelijke gezagscriterium, voor onduidelijkheid omtrent de arbeidsrelatie. De onzekerheid omtrent het gezagscriterium heeft geleid tot het falen van de Wet DBA en is een tekort die deze wet met zich mee heeft gebracht.

Ook de problemen van vóór de VAR zijn niet opgelost. Het kabinet heeft vervolgens maatregelen voorgesteld die de Wet DBA zouden vervangen en de problemen zouden kunnen oplossen.

In hoofdstuk 5 zijn de maatregelen besproken die het kabinet heeft voorgesteld om de problemen die nu bestaan, namelijk “schijnzelfstandigheid”, “geen zekerheid omtrent de arbeidsrelatie vanwege onduidelijkheid omtrent het begrip gezagsverhouding en de aannemingsproblemen die daardoor ontstaan” en de “zwakke positie van de ZZP’ers aan de onderkant van de arbeidsmarkt” op te lossen.

### **1. Het minimumtarief:**

De maatregel om een minimumtarief in te voeren lost het probleem van de zwakke positie van de ZZP’ers op door ze een zeker minimuminkomen te bieden. Dit kan volgens het kabinet ook leiden tot een probleem dat nu alle ZZP’ers dit minimum ook als maximum uitbetaald krijgen, waar ik het niet echt mee eens ben. Er bestaat namelijk voor werknemers ook een minimumloon, wat er niet gelijk toe leidt dat iedere werknemer dat loon krijgt uitbetaald. Naar mijn mening zou het probleem dat het kabinet aangeeft, indien dat voorkomt, kunnen worden verholpen door in plaats van een generiek minimumtarief, prijsafspraken te maken voor verschillende sectoren binnen het ondernemerschap van zelfstandigen.

De schijnzelfstandigheid wordt niet opgelost door deze maatregel. Wel wordt het verschil tussen de vergoedingen van werknemers en ZZP’ers verkleind, echter redenen om voor een ZZP’er te kiezen blijven nog steeds bestaan. Het zijn namelijk de fiscale verschillen tussen het aannemen van een werknemer en een ZZP’er die de keuze van de opdrachtgever bepalen. Voor een werknemer is de opdrachtgever namelijk premies verschuldigd die hij niet verschuldigd zou zijn bij het inhuren van een ZZP’er. Ook is er bij het aannemen van een werknemer sprake van een loondoorbetalingsplicht bij ziekte, wat niet het geval is bij een ZZP’er. Dit zijn redenen waardoor opdrachtgevers toch nog voor ZZP’ers zullen kiezen die mogelijk dan verkapt in dienst zullen zijn.

Ook de onduidelijkheid omtrent de arbeidsrelaties is niet opgelost. Het kan nog steeds voorkomen dat een ZZP'er het minimumtarief verdient en zijn arbeidsrelatie lijkt op een dienstbetrekking. Het minimumtarief toont dus geen verschil in de arbeidsrelaties, het helpt niet om te bepalen of er sprake is van een dienstbetrekking of van ondernemerschap. Daarvoor is nog steeds het gezagscriterium bepalend, een criterium dat erg onduidelijk is.

## **2. De zelfstandigheidsverklaring:**

Deze maatregel had als doel om meer zekerheid te bieden, echter is dat niet gelukt. De zelfstandigenverklaring creëert juist meer onzekerheid. De verklaring verzekert niet dat de opdrachtnemer werkelijk zelfstandig is. Het geeft alleen aan dat er achteraf niets verschuldigd is als blijkt dat er toch sprake was van een dienstbetrekking. Vervolgens zorgen de voorwaarden waaraan moet worden voldaan voor een grote administratieve last op de schouders van zowel de opdrachtgever en opdrachtnemer.

Ook de schijnzelfstandigheid wordt hierdoor niet opgelost. Met de zelfstandigenverklaring hebben opdrachtgevers namelijk het voordeel al dat indien achteraf sprake is van een dienstbetrekking er toch niets gebeurt; er hoeft namelijk in dat geval toch geen loonheffing en premies te worden betaald. Dit zorgt naar mijn mening juist voor meer schijnzelfstandigen.

## **3. De opdrachtgeversverklaring (webmodule):**

Ook deze maatregel heeft niet geleid tot een oplossing voor de onzekerheid en de schijnzelfstandigheid. De onzekerheid is niet verdwenen, omdat de webmodule niet duidelijk aangeeft of er wel of geen sprake is van een dienstbetrekking. Indien de webmodule namelijk aangeeft dat er geen sprake is van een “buiten dienstbetrekking”, betekent dat niet automatisch dat er dus wel sprake is van een dienstbetrekking. Hiervoor wil het kabinet een “indicatie dienstbetrekking” afgeven. Deze geeft volgens het kabinet duidelijkheid aan de opdrachtgever waardoor de opdrachtgever vervolgens de vormgeving van de arbeidsverhouding kan wijzigen. Naar mijn mening helpt dit wel een beetje bij het creëren van duidelijkheid. Op deze manier weet de opdrachtgever dat hij naar een dienstbetrekking toegaat en dus zijn verhouding iets moet wijzigen. Echter is het niet een volledige duidelijkheid, omdat het maar een indicatie is die de webmodule aangeeft. Naar mijn mening zou de webmodule juist bij de onduidelijke vage gevallen de zekerheid moeten geven.

Ook geeft het kabinet aan dat er gevallen zullen zijn waar de webmodule niet de gewenste zekerheid kan geven. De vraag die dan opkomt is of de webmodule en daarmee de opdrachtgeversverklaring wel toegevoegde waarde heeft? Als de webmodule geen zekerheid



kan geven in de vage onduidelijke gevallen, dan heeft de webmodule naar mijn mening geen toegevoegde waarde, omdat deze maatregelen juist zijn ingevoerd om de onduidelijke vage gevallen te verduidelijken.

Ook de schijnzelfstandigheid lijkt hiermee niet te zijn opgelost. Deze opdrachtgeversverklaring neemt namelijk niet de fiscale verschillen tussen het aannemen van een ZZP'er en het in dienst nemen van een werknemer weg, wat juist de grote reden is waarom graag ZZP'ers worden aangenomen. Ook is het mogelijk dat de opdrachtgever de verklaring naar eigen wensen invult.

#### **4. De verduidelijking van het gezagscriterium:**

Het kabinet heeft geprobeerd om dit criterium te verduidelijken, zodat er geen onzekerheid meer heerst over de arbeidsrelatie tussen opdrachtgevers en opdrachtnemers. Dat is naar mijn mening niet gelukt.

Ten eerste zien we, als we de bijlage bekijken, een heleboel elementen waaraan getoetst moet worden om uiteindelijk te bepalen of er sprake is van een dienstbetrekking of niet. Echter leidt het toetsen door de opdrachtgever en opdrachtnemer op deze manier tot veel administratieve lasten.

Ten tweede wordt in de bijlage aangegeven dat het niet mogelijk is om van te voren alle mogelijke elementen te definiëren, terwijl er een heleboel verschillende elementen zijn waaraan getoetst moet worden. Dit zorgt niet voor de gewenste duidelijkheid.

Ten derde is er geen verschil tussen deze bijlage en de eerder verschenen Handreiking Wet DBA en “beleidsregels beoordeling dienstbetrekking” van de VAR. Er moet volgens de bijlage gekeken worden naar alle elementen en hun onderlinge verhoudingen en het is volgens de bijlage niet mogelijk om alle elementen te definiëren. Dit houdt dus in dat naar alle feiten en omstandigheden in onderlinge verband moet worden gekeken, wat ook altijd onder de Wet DBA en de VAR de bedoeling was.

Ten vierde wordt er in de bijlage gesuggereerd dat er geen sprake kan zijn van een gezagsverhouding indien eigen middelen, waaronder bijvoorbeeld vervoermiddelen, worden gebruikt. Naar mijn mening valt een fiets daar ook onder, echter werd in het tweede Deliveroo arrest geoordeeld dat er sprake was van een gezagsverhouding, ondanks het eigen vervoermiddel, omdat het een middel was dat men dagelijks gebruikt. Deze voorwaarde zien

we niet terug in de bijlage, waardoor de zin in de bijlage en het tweede Deliveroo arrest elkaar eigenlijk tegenspreken en de bijlage dus niet compleet lijkt.

Ten slotte wordt er in de bijlage vermeld dat er sprake is van gezagsverhouding indien de locatie niet vrij te bepalen is door de opdrachtnemer, echter is het geen aanwijzing voor een gezagsverhouding indien de aard van het werk een bepaalde locatie verplicht stelt. Dit leidt weer tot een nieuwe toets, namelijk wanneer het de aard van het werk is dat de locatie heeft bepaald. Een duidelijk voorbeeld waarin dit naar mijn mening voor verwarring zorgt is het Imam arrest dat ik in hoofdstuk 5 heb genoemd.

Gezien deze kritiekpunten hierboven is het gezagscriterium dus eigenlijk niet duidelijker geworden. Het uitgangspunt is nog steeds de holistische benadering: de feiten en omstandigheden moeten in onderlinge samenhang worden bekeken.

## **Aanbeveling**

De onzekerheid, schijnzelfstandigheid en het onduidelijke gezagscriterium dat tot onzekerheid leidt zijn de grote problemen. Naar mijn mening is de oplossing hiervoor dat er voor het gezagscriterium de belangrijkste hoofdcriteria uit de verschillende arresten en de huidige wet worden opgenomen in de wet, met een paar voorbeelden als uitvoeringsregeling .

Indien de toets aan die criteria leidt tot de conclusie ‘‘geen dienstbetrekking’’ en er later bij nader onderzoek toch nog een dienstbetrekking aanwezig is, moet er niet met terugwerkende kracht worden geheven en moet een vrijwaring gelden. Dat er niet met terugwerkende kracht geheven wordt kan niet altijd gelden. Als opdrachtnemer en opdrachtgever na toetsing aan de hoofdcriteria en in eventueel overleg met de belastingdienst aan de hand van de criteria tot de conclusie komen dat er geen sprake is van een dienstbetrekking, dan zou de overeenkomst gebruikt mogen worden en is er sprake van een overeenkomst van opdracht. Hierbij hebben de opdrachtgever en opdrachtnemer dus de mogelijkheid om de arbeidsrelatie voor te leggen aan de belastingdienst, echter is het niet verplicht. Indien vervolgens van die overeenkomst wordt afgeweken of er vindt fraude plaats, dan wordt er wel met terugwerkende kracht nageheven. Hiervoor kan een soort antimisbruikbepaling worden opgenomen in de wet. Als de overeenkomst wordt voorgelegd aan de belastingdienst, en de belastingdienst ziet iets over het hoofd of er blijkt later dat er toch sprake is van een dienstbetrekking gezien de hoofdcriteria en er is daarbij niet afgeweken van de overeenkomst, dan zou gezien het rechtszekerheidsbeginsel, naheffing en boete niet moeten plaatsvinden. Indien er sprake is van afwijking van de overeenkomst, dan is naheffing wel mogelijk. Uiteraard moet het mogelijk

zijn om een wijziging aan de belastingdienst voor te leggen, om op die manier zekerheid te verkrijgen<sup>395</sup> en eventuele naheffing te voorkomen.

Op deze manier wordt de onduidelijkheid en onzekerheid omtrent de arbeidsrelatie en zo ook het aannemingsprobleem grotendeels opgelost. Ook zou zo de schijnzelfstandigheid kunnen afnemen indien de criteria zo uitgebreid en compleet mogelijk worden vermeld in de wet en daarnaast bij fraude of afwijking wordt nageheven.

En voor de opdrachtnemers zou het treffen van een voorziening, zoals de Commissie Boot voorstelt, een oplossing zijn indien zij nadeel ondervinden in de situaties dat er achteraf toch sprake is van een dienstbetrekking en er geen fraude heeft plaatsgevonden.

Naast het verduidelijken van het gezagscriterium, is mijn aanbeveling om de schijnzelfstandigheid op te lossen door de fiscale verschillen tussen het aannemen van werknemers en het inhuren van opdrachtnemers te verkleinen of helemaal te laten verdwijnen. Dit kan door bijvoorbeeld de werkgeverslasten te verlagen of het ontslagrecht te versoepelen. Dit is namelijk een van de redenen voor het inhuren van een ZZP'er, zoals in hoofdstuk 2 vermeld, en daarmee dus een oorzaak van schijnzelfstandigheid.

En ten slotte voor de fictieve dienstbetrekkingen die het meest lijken op ondernemerschap, namelijk thuiswerkers en gelijkgestelden, ben ik het eens met de in april 2015 voorgestelde oplossing door het kabinet, namelijk dat er geen sprake meer kan zijn van de fictieve dienstbetrekkingen “gelijkgestelden” en “thuiswerkers” indien beide partijen een overeenkomst hebben getekend met het oordeel van de belastingdienst dat er geen sprake is van een echte dienstbetrekking of een andere fictieve dienstbetrekking anders dan de “gelijkgestelden” en “thuiswerkers” en indien er ook volgens die overeenkomst wordt gewerkt.

Kotom, de probleemstelling in deze scriptie was: *“In hoeverre zijn de opdrachtgeversverklaring, zelfstandigenverklaring, het minimumtarief en de verduidelijking van het gezagscriterium, zoals die worden voorgesteld door het kabinet, een juist alternatief voor de Wet DBA en zijn er alternatieven die het probleem van schijnzelfstandigheid onder de VAR en de onduidelijkheid omtrent de arbeidsrelatie tussen de opdrachtgever en ZZP'er oplossen?”*

Na dit onderzoek ben ik tot de conclusie gekomen dat de opdrachtgeversverklaring

---

<sup>395</sup> Het gaat hier dan om opgewekt vertrouwen; De belastingplichtige kan dus vertrouwen op wat de belastingdienst bij het voorleggen oordeelt over de overeenkomst.

zelfstandigenverklaring, het minimumtarief en de verduidelijking van het gezagscriterium, zoals die worden voorgesteld door het kabinet, geen juiste alternatief zijn voor de Wet DBA. Deze alternatieven hebben namelijk niet voor de nodige duidelijkheid gezorgd en ook het probleem van schijnzelfstandigheid lijkt hiermee niet opgelost te zijn.

Mijn aanbeveling is een combinatie van de volgende maatregelen:

- Het opnemen van de belangrijkste hoofdcriteria van gezagsverhouding uit de verschillende arresten in de huidige wet, met een paar voorbeelden als uitvoeringsregeling, waarmee het probleem van onduidelijkheid van gezagsverhouding kan worden opgelost. Hierbij is er ook de mogelijkheid voor de opdrachtgevers en opdrachtnemers om wijzigingen en onduidelijkheden voor te leggen aan de belastingdienst waarbij de opdrachtgevers en opdrachtnemers kunnen vertrouwen op wat de belastingdienst oordeelt: opgewekt vertrouwen. Dit lost de onzekerheid op.
- De fiscale verschillen tussen het aannemen van werknemers en het inhuren van opdrachtnemers verkleinen of helemaal laten verdwijnen. Dit kan door bijvoorbeeld de werkgeverslasten te verlagen of het ontslagrecht te versoepelen. Hiermee wordt de schijnzelfstandigheid opgelost.
- voor de fictieve dienstbetrekkingen die het meest lijken op ondernemerschap, namelijk thuiswerkers en gelijkgestelden, de in april 2015 voorgestelde oplossing door het kabinet zoals ik in pagina 111 heb beschreven.

Deze oplossingen gecombineerd kunnen naar mijn mening een einde maken aan de discussies omtrent de ZZP'ers.

# Literatuurlijst

## Arresten

Rechtbank Amsterdam 15 januari 2019, ECLI:NL:RBAMS :2019:198  
Rechtbank Amsterdam 23 juli 2018, ECLI:NL:RBAMS:2018:5183  
Hof Arnhem-Leeuwarden, 24 november 2015 (gepubliceerd 4 december 2015), ECLI:NL:GHARL:2015:8874  
Hoge Raad 25 maart 2011, nr. 10/02146  
HR 11 februari 2011, nr. 09/04243, ECLI:NL:PHR:2011:BO9573  
HR 12 september 2008, ECLI:NL:PHR:2008:BB0449  
HR 14 november 1997, nr. 16 453, NJ 1998/149  
HR 15 maart 2013, nr. 12/02504, BNB 2013/141  
HR 15 mei 1985, BNB 1985/206  
HR 16 september 1992, BNB 1992/370  
HR 17 juni 1994, NJ 1994/757, ECLI:NL:HR:1994:ZC1397  
HR 18 december 1991, nr. 27 532, BNB 1992/78  
HR 2 maart 1983, ECLI:NL:PHR:1983:AW8965  
HR 20 november 1968, ECLI:NL:HR:1968:AX5916  
HR 25 mei 1983, nr. 21 962, BNB 1984/182  
HR 26 april 1967, nr. 15 718, BNB 1967/136  
HR 3 juni 1981, NJ 1982, 206  
HvJ EU 4 juli 2019, C-377/17, ECLI:EU:C:2019:562 (Commissie/Duitsland)

## Artikelen

Artikel 3 lid 1a Wet op de Loonbelasting  
Artikel 2 e Uitvoeringsbesluit Wet op de Loonbelasting  
Artikel 7:402 lid 1 BW  
Artikel 7:610 lid 1 BW (tekst 1999)  
Artikel 7:659 lid 1 BW  
Artikel 2b Uitvoeringsbesluit Wet op de Loonbelasting 1965  
Artikel 3.2 Wet op de Inkomstenbelasting  
Artikel 3.4 Wet op de Inkomstenbelasting  
Artikel 3.5 Wet op de Inkomstenbelasting

## Kamerstukken / Kamerbrieven

Bijlage “Aanpassing handboek loonheffingen gezagsverhouding (2018, November 26)” bij  
Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212  
Kamerbrief tweede voortgangsrapportage Wet DBA, 18 november 2016  
Kamerbrief tweede voortgangsrapportage Wet DBA, 18 november 2016  
Kamerstukken II 2011-2012, 31 311, nr. 91  
Kamerstukken I 2015/09, 34 036, nr. c, (Memorie Van Antwoord)  
Kamerstukken II 1999/2000, 24 036 nr. 161  
Kamerstukken II 1999-2000, 26 727, nr. 7  
Kamerstukken II 2003–2004, 29 677, nr. 3  
Kamerstukken II 2007/2008, 31 348, nr. 5

Kamerstukken II 2014/2015, 34 036, nr. 9  
 Kamerstukken II 2014-2015, 34 036, nr. 3  
 Kamerstukken II 2015/2016, 34 036, nr. 20  
 Kamerstukken II 2017/10, 34 700, nr. 34 (Kabinetsformatie 2017, Bijlage (blg-820240))  
 Kamerstukken II 2017/2018, 29 544, nr. 813. Kamerbrief (Naar een nieuwe balans op de arbeidsmarkt)  
 Kamerstukken II 2017/2018, 31311, nr. 207  
 Kamerstukken II 2018/02, 34 036, nr. 68, (Kamerbrief)  
 Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 212  
 Kamerstukken II 2018/2019, 31311, nr. 219  
 Kamerstukken II 2019/2020, 31311, nr. 220  
 Regeerakkoord 2017 – 2021, Vertrouwen in de toekomst, 10 oktober 2017, p. 25.  
 Staatsecretaris van Financiën, *Eenduidige definitie ZZP'er*, 17 september 2012 (kamerbrief)  
 Verslag van het schriftelijk overleg van 19 januari 2016 EK 2015/2016, 34 036, K.

## Literatuur

ANP, *Wiebes stelt omstreden zzp-wet uit tot zeker 2018*, 18 november 2016 (Het Parool)

Belastingdienst. (2015, Juli 1). Handboek loonheffingen.

Besluit van 6 juli 2006, nr. 2006/857 (Loonheffingen. Beleidsregels beoordeling dienstbetrekking)

“Beoordeling gezagsverhouding”, Handboek loonheffingen 2019, belastingdienst.nl

Blécourt, M. de & Pinedo, D.B.M, *Nog even en de zzp'er is verdwenen*, 6 februari 2016 (NRC)

Boot, G. (2018, augustus 23), Onduidelijkheden met betrekking tot het gezagscriterium bij het definiëren van de arbeidsovereenkomst.

Boot, G., Duk, R., Berg, L. v., Verhoeven, L., & Slot, M. (2016). *Commissie (Model)overeenkomsten in het kader van de Wet DBA*

BOVIB. (2019, Januari 17). Position paper BOVIB in samenwerking met HOLLA Advocaten.

CBS. (2014, December 1). Achtergrondkenmerken en ontwikkelingen van zzp'ers in Nederland.

Commentaar op Artikel 3.156 Wet inkomstenbelasting 2001 - VAR [Vervallen per 1-5-2016], Werger, F.M. (2018)

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (2019, December 4). Reactie van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op internetconsultatie Wet minimumbeloning zelfstandigen en zelfstandigenverklaring.

De Volkskrant, *122 duizend zzp'ers lopen opdrachten mis door strengere wetgeving*, 13 februari 2017

Dijkstra, E. S. (2017, oktober 31). De fiscale wig tussen zelfstandigen en werknemers: snoeien in het smulbos?

Emmerig, B. (2018, April 3). Vervanging van de Wet DBA. WFR 2018/63

Handboek Loonheffingen 2019

Handreiking DBA Belastingdienst – Versie 1, 1 maart 2016

Harchaoui, Y. e. (2019, December 11). Kanttekeningen bij het minimumuurtarief voor de zelfstandige. Tijdschrift voor de Arbeidsrechtpraktijk.

Hasekamp, P. (2015). IBO Zelfstandigen zonder personeel. Rijksoverheid.

Heithuis, E. J., Kavelaars, P., & Schuiver, B. F. (2015). Inkomstenbelasting. Deventer: Wolters Kluwer

Hoogstraten, P. W., Franssen, E. J., & Lienen, E. v. (2017). Wet DBA: Van VAR naar modelovereenkomsten. Deventer.

Jansen, L. (2004, November 1). Verklaring arbeidsrelatie: nu eindelijk zekerheid!

Karakteristieken en tarieven zzp'ers', SEO Economisch Onderzoek 2018

Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (2019, December 6). Werken als zelfstandige.

Kremer, M., Went, R., & Krottnerus, A. (2017). VOOR DE ZEKERHEID. De toekomst van flexibel werkenden en de moderne organisatie van arbeid. Den Haag.

Lips, R. (2012). Kluwer belastingwijzers 33 - Fiscale faciliteiten voor ondernemers. Wolters Kluwer Nederland.

Lubbers, A. O., & Meussen, G. T. (2014). Hoofdzaken winst uit onderneming. Deventer: Wolters Kluwer.

Muller, M. (2018, December 10). *'Verduidelijking gezagscriterium is 'oude wijn in nieuwe zakken'*. Tax Live.

PW De Gids, Dit zijn de nadelen van de nieuwe VAR, 26 januari 2016

Rapport van de mdw-werkgroep 'Harmonisatie ondernemers- en zelfstandigenbegrip', 'Begrip voor ondernemers', februari 2000

SER. (2010, oktober). Zzp'ers in beeld. Een integrale visie op zelfstandigen zonder personeel.

SRA. (2016, maart 14). SRA- praktijkhandreiking: van VAR naar modelovereenkomst. Nieuwegein.

Thomas, E. (2018, mei 15). Commentaar: Artikel 3.4 Wet inkomstenbelasting 2001 - Begrip ondernemer

UWV, Belastingdienst, Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid , & Ministerie van Financiën. (2005). Rapport Samenwerking UWV en Belastingdienst .

Veen, M. v., & Smetsers, D. (2015). Zzp'ers: wie ze zijn, wat ze willen. Kamer van Koophandel (Utrecht)

Vroonhof, P. (EIM), Tissing, H. (Bureau Bartels), Swaters, M. (Bureau Bartels), Bruins, A.(EIM), & Davelaar, E. (Bureau Bartels) (2008, oktober 10). Zelfstandigen zonder personeel. Zoetermeer.

Vroonhof, P. J. (EIM), Waard, C. A.(Economisch Bureau ING), & Meijer, P. C.(RZO) (1999). ZZP'er: ondernemer of werknemer. Amsterdam.

Weduwen, J. d. (2018). Het arbeidsrecht van de zzp'er: Hoe en waarom de Freelancer verdwijnt. Meppel: Kompas.

Werger, F. M. (2014). Strijd tegen schijnzelfstandigheid is slechts symptoombestrijding. NTFR 2014/13

Wopereis, M. (2017). Wet DBA: weinig problemen voor tekstschrijvers. Uit de praktijk.

Zwemmer, J. (2018, Augustus 24). Onduidelijkheden gezagscriterium bij kwalificatie arbeidsovereenkomst.



## Bijlage 1<sup>396</sup>

Vragen voor of er sprake was van een dienstbetrekking:

1. Gaat het om een arbeidsrelatie met een incidenteel karakter?
2. Is de mate waarin arbeid wordt verricht (vooraf) bepaald?
3. Wat is de wijze van bepalen van de beloning?
4. Wat is de mate van zelfstandigheid van degene die arbeid verricht ten aanzien van invulling en uitvoering van de bedongen arbeid?
5. Wordt loon doorbetaald bij ziekte en verlof?
6. Is er sprake van vrijheid van indeling van het werk?
7. Is er sprake van aanwezigheid van eventuele andere werkzaamheden?
8. In welke mate draagt degene die arbeid verricht ondernemersrisico?

Vragen voor of er sprake is van zelfstandigheid. Deze vragenlijst was onderverdeeld in de categorieën Risico, Kapitaal en Andere kenmerken:

### Kapitaal

1. Beschikt de betrokkene over bedrijfskapitaal?
2. Zijn er investeringen gedaan?
3. Beschikt de betrokkene over eigen of zelf gehuurde bedrijfsruimte?
4. Beschikt de betrokkene over eigen of zelf gehuurde bedrijfsmiddelen?
5. Heeft de betrokkene personeel in dienst? Is er (opgenomen) bedrijfskrediet?
6. Zijn er debiteuren?
7. Zijn er crediteuren?

### Risico

1. Loopt de betrokkene ondernemersrisico?
2. Is er sprake van continuïteit in de bedrijfsvoering (orderportefeuille)?
3. Is betrokkene in economisch opzicht van ieder van zijn afnemers en/of opdrachtgevers onafhankelijk?
4. Zijn de inkomsten van betrokkene uit bedrijf variabel?
5. Kan en mag betrokkene de voor uitvoering van zijn bedrijf of beroep benodigde goederen van meerdere leveranciers betrekken?
6. Kan en mag de betrokkene de in zijn bedrijf vervaardigde goederen aan meerdere afnemers leveren?

### Andere kenmerken

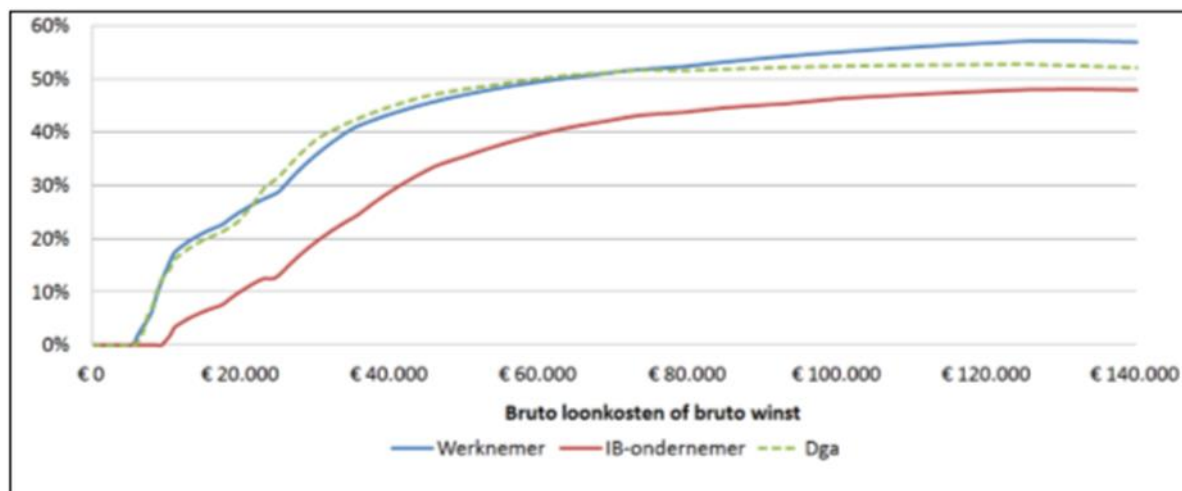
1. Werkt betrokkene zonder toezicht of controle op de voortgang van het werk en de wijze waarop dit tot stand komt?

---

<sup>396</sup> Vragen in deze bijlage gehaald van: Weduwen, J. d. (2018). Het arbeidsrecht van de zzp'er: Hoe en waarom de Freelancer verdwijnt. Meppel: Kompas.

2. Wordt de hoogte van het inkomen in belangrijke mate bepaald door specifieke persoonlijke deskundigheden en/of eigenschappen van betrokkene?
3. Is het inkomen uit bedrijf of beroep opgebouwd uit betalingen van velen?
4. Handelt betrokkene onder eigen bedrijfs- of handelsnaam?
5. Ondervindt en beoefent betrokkene concurrentie?
6. Maakt betrokkene reclame?
7. Staat betrokkene ingeschreven in het handelsregister van de Kamer van Koophandel (KvK)?
8. Voert betrokkene een boekhouding?
9. Is betrokkene ondernemer voor de omzetbelasting?
10. Heeft betrokkene particuliere verzekeringen afgesloten?

## Bijlage 2



Bron: Hasekamp, P. (2015). IBO Zelfstandigen zonder personeel. Rijksoverheid.