



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs Commissie Wetsvoorstellen

Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid

Ingediend op <https://www.internetconsultatie.nl/minimumbeloningzelfstandigen>

4 december 2019

Betreft: Reactie van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op internetconsultatie Wet minimumbeloning zelfstandigen en zelfstandigenverklaring

Geachte dames en heren,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van het conceptwetsvoorstel Minimumtarief zelfstandigen en het conceptwetsvoorstel Zelfstandigenverklaring (hierna: de Conceptwetsvoorstellen), welke op 28 oktober 2019 ter internetconsultatie zijn aangeboden.

Vooropgesteld zij dat de Orde positief waardeert dat de minister met het wetsvoorstel Minimumtarief zelfstandigen voor ogen heeft een maatregel te treffen om een groep kwetsbare zelfstandigen aan de onderkant van de arbeidsmarkt bescherming te bieden. De Orde waardeert bovendien positief dat, om recht te doen aan de diversiteit van de groep zelfstandigen, de regering tevens beoogt met het wetsvoorstel Zelfstandigen bepaalde groepen aan de ‘bovenkant’ van de arbeidsmarkt in de gelegenheid te stellen om ervoor te kiezen voor een periode geen werknemer maar zelfstandige te zijn. De Orde steunt de minister hierin, aangenomen dat hiervoor werkbare oplossingen worden gevonden. De Orde betreurt het echter dat gelet op het tijdsverloop tussen de aankondiging van de ‘afschaffing’ van de Wet DBA in 2017 en de invoering van deze nieuwe wetgeving deze aanzienlijk langer op zich laat wachten dan aangekondigd. De Orde wenst te benadrukken dat deze langdurige onzekerheid ook binnen de belastingadviespraktijk als zeer ongewenst wordt ervaren. Daarbij merkt de Orde op dat beide wetsvoorstellen geen bijdrage leveren aan het oplossen van de problematiek die hier in de kern aan de orde is. Integendeel, het wetsvoorstel Wet minimumtarief zelfstandigen kent een eigen definitie van het begrip ‘zzp’er’ en introduceert daarmee een nieuw begrip op een terrein waar de kern van het probleem nu juist het onduidelijke en ontoereikende begrippenkader is. Door de brede definitie lijken nu ook groepen resultaatgenieters die fiscaal geen ondernemer zijn (zoals kranten-, folder-, en maaltijdbezorgers),

De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen (en het voortraject daarvan) vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn rechtszekerheid (waaronder terugwerkende kracht), verenigbaarheid met het recht, uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk en gevolgen voor het investeringsklimaat. 1

onder deze wet te vallen. Naar de mening van de Orde is het nu juist zaak dat de nieuwe wetgeving tot verduidelijking van het bestaande kader leidt. Door nieuwe definities daaraan toe te voegen, wordt het tegendeel bereikt.

Met betrekking tot de conceptwetsvoorstellen heeft de Orde een aantal vragen en opmerkingen ten aanzien van enkele specifieke aspecten, met name ten aanzien van het conceptwetsvoorstel Zelfstandigenverklaring dat op het punt van de belastingheffing concrete gevolgen kent. Het conceptwetsvoorstel Minimumtarief zelfstandigen betreft een niet-fiscale beschermingsmaatregel, maar niettemin veroorlooft de Orde zich ook met betrekking tot dit wetsvoorstel enkele opmerkingen.

Conceptwetsvoorstel minimumtarief zelfstandigen¹

Met betrekking tot het conceptwetsvoorstel Minimumtarief zelfstandigen merkt de Orde in algemene zin op dat de verplichtingen die aan partijen worden opgelegd, een aanzienlijke administratieve last opleveren en complex in de uitvoering zijn. De Orde verwacht bovendien dat op het punt van de vraag welke activiteiten en kostensoorten ‘*direct toerekenbaar*’ zijn aan het werk, er grote onduidelijkheid en dientengevolge rechtsonzekerheid zal bestaan tot welke categorie deze dienen te worden gerekend. De Orde vraagt zich daarom af of het conceptwetsvoorstel is getoetst op uitvoerbaarheid,² daarbij in aanmerking nemend dat deze verplichtingen verder gaan dan in het algemeen van zzp’ers worden gevraagd. Ligt het wel voor de hand dergelijke zware additionele administratieve eisen aan kwetsbare partijen op te leggen die juist daardoor in een slechtere concurrentiepositie worden gebracht en uit de markt dreigen te worden gedrukt? En in hoeverre is hierbij in ogenschouw genomen dat dit juist voor de beoogde doelgroep van laagverdienende zzp’ers tot een onevenredige administratieve belasting leidt?

Daarnaast heeft de Orde grote zorgen over de insteek van dit wetsvoorstel waarbij sprake is van verschillende additionele administratieve eisen en een uitgewerkt boeteregime dat, naar het lijkt, los staat van de vraag of het wettelijke minimumtarief is betaald. In de vakpers wordt al de conclusie getrokken dat dit het geval is.³ Dit zou betekenen dat alle zelfstandigen, inclusief onder andere de groep die via een eigen vennootschap werkt, alsmede hun opdrachtgevers en opdrachtgevers in de keten, aan de zware administratieve eisen van deze wet moeten voldoen, ook in gevallen waarbij het zonneklaar is dat aan de eis van het minimumtarief wordt voldaan. Een dergelijke generieke lastenverzwaring kan naar de mening van de Orde nooit de bedoeling van dit wetsvoorstel zijn. Om die reden beveelt de Orde dringend aan zowel de administratieve verplichtingen als het boeteregime te beperken tot de (grens)gevallen, waar daadwerkelijk in het geding zou kunnen zijn dat niet aan de eis van het minimumtarief wordt voldaan.

¹ In de stukken wordt ook gesproken over de Wet minimumbeloning zelfstandigen. De naam Wet minimumtarief zelfstandigen lijkt ons minder verarring op te roepen.

² Zie ook brief 22 november 2019, Voortgang uitwerking maatregelen ‘werken als zelfstandige’.

³ Zie Redactie Vakstudie-Nieuws 2019/54.13.

In dit verband verbaast het de Orde ook dat in de situatie van een zzp'er met personeel in vele gevallen een verklaring van die zzp'er volstaat. Los van de vraag of dit niet tot de onwenselijke situatie van het oneigenlijk afgeven van waardevolle verklaringen leidt, staat de vorm van bewijslast niet in verhouding tot elkaar.

Artikel 2 Wet minimumtarief zelfstandigen

In het eerste lid van het voorgestelde artikel 2 is een definitie opgenomen van het begrip 'zelfstandigen'. De Orde vraagt zich, zoals gezegd, af of de uitvoerbaarheid is gediend met een op zichzelf staande definitie van het begrip 'zelfstandige' dat afwijkt van het begrip zoals we dat kennen bij de sociale zekerheid en de belastingheffing.

In de toelichting op artikel 2 is het volgende opgenomen:

Verder dient de arbeid te worden verricht tegen beloning. Dit betekent dat er sprake dient te zijn van een verplichting om een beloning te betalen voor de arbeid die wordt verricht. Hierdoor valt arbeid verricht door vrijwilligers en stagiairs niet onder de reikwijdte van het begrip zelfstandige. Het als vrijwilliger deelnemen aan arbeid die gebruikelijk onbetaald wordt verricht, geen winstoogmerk heeft en een algemeen maatschappelijk doel dient valt buiten de werkingssfeer van de wet. Vrijwilligers kunnen in aanmerking komen voor een kostenvergoeding, dit is echter geen beloning voor de geleverde arbeid. Bij stagiairs staat het leerelement voorop. Een stagiair levert geen arbeid tegen beloning, maar verricht de arbeid primair om daarvan te leren in het kader van zijn opleiding, daaraan doet niet af dat de stagiair een onkostenvergoeding ontvangt of een kleine beloning voor de geleverde inzet.

Op zichzelf is het juist dat, als uitsluitend een kostenvergoeding wordt betaald, in principe geen sprake is van een arbeidsovereenkomst. Dat wordt anders als sprake is van een (geringe) vergoeding zonder dat daar kosten tegenover staan. Het is niet duidelijk wat in dat geval rechtens is. Als het de bedoeling van de wetgever is de vrijwilliger buiten het kader van deze wet te laten vallen, zal dit alleen op een voor alle betrokkenen kenbare wijze kunnen geschieden door bij wet te definiëren wat in dit verband onder een vrijwilliger wordt verstaan. In dat kader vraagt de Orde zich af waarom niet wordt aangesloten bij het vrijwilligersregime zoals we dat kennen bij de werknemersverzekeringen en de loonbelasting.

Artikel 3 Wet minimumtarief zelfstandigen

In het tweede lid van het voorgestelde artikel 3 wordt gesteld dat, voor zover een opdrachtgever binnen Nederland een vaste inrichting voor de uitoefening van zijn bedrijf of beroep of een binnen Nederland wonende of gevestigde vaste vertegenwoordiger heeft, hij voor de toepassing van het tweede lid, eerste volzin, gelijk wordt gesteld met een binnen Nederland gevestigde opdrachtgever. De Orde verzoekt te bevestigen dat voor de uitleg van het begrip 'vaste inrichting' zal worden aangesloten bij het vaste-inrichtingbegrip zoals dat met ingang van 1 januari 2020 voor de Wet LB 1964 zal gaan gelden. Voor het geval van een afwijkende definitie zou moeten worden uitgegaan, wijst de Orde op het risico van begripsverwarring en verzoekt zij om een nadere toelichting wat de verschillen precies behelzen.

De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen (en het voortraject daarvan) vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn rechtszekerheid (waaronder terugwerkende kracht), verenigbaarheid met het recht, uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk en gevolgen voor het investeringsklimaat.

Artikel 4 Wet minimumtarief zelfstandigen

Conceptwetsvoorstel Zelfstandigenverklaring

De Orde begrijpt dat het wetsvoorstel tot doel heeft om recht te doen aan de diversiteit van de groep zelfstandigen en de regering met het wetsvoorstel Zelfstandigen beoogt onzekerheid over de kwalificatie van de arbeidsrelatie volledig weg te nemen. De Orde constateert echter dat, ook na invoering van het wetsvoorstel, in twijfelsituaties onduidelijk blijft wanneer sprake is van een werknemer of van een zelfstandige. Daar komt dan bij dat de titel van de Wet minimumtarief zelfstandigen en de Wet zelfstandigenverklaring tot extra verwarring leidt. De zelfstandigenverklaring sorteert immers slechts effect ten aanzien van de arbeidsrelatie die materieel kwalificeert als (fictieve) dienstbetrekking. 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. De Orde vindt het aan de duidelijkheid ten goede komen als in het kader van dit wetsvoorstel niet alleen in bepaalde onderdelen van de toelichting over ‘opting-out’ wordt gesproken, maar dit consequent in de gehele memorie van toelichting gebeurt. 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, in elk geval niet in de zin van de sociale verzekeringen en het belastingrecht.

Artikel 2 Wet zelfstandigenverklaring

In het eerste lid van het voorgestelde artikel 2 zijn de voorwaarden genoemd voor een geldige zelfstandigenverklaring. Deze voorwaarden zijn uitgewerkt in de onderdelen a tot en met g van het eerste lid. Onderdeel d van deze bepaling bevat het vereiste dat partijen in de overeenkomst opnemen dat zij *‘de bedoeling hebben dat de overeenkomst niet voldoet aan de omschrijving van een arbeidsovereenkomst’*. Uit de toelichting bij dit artikel blijkt dat het uitgangspunt is dat de zelfstandigenverklaring bedoeld is voor zelfstandigen. Deze voorwaarde valt niet te rijmen met situaties waarin de zelfstandigenverklaring effect sorteert. De zelfstandigenverklaring zal immers slechts van belang zijn voor arbeidsrelaties die materieel beoordeeld als een (fictieve) dienstbetrekking kwalificeren. Partijen kunnen er dan voor kiezen de gevolgen van de zelfstandigenverklaring op hun arbeidsrelatie te willen toepassen (‘opt out’). Het ligt dan bepaald niet in de rede om partijen de verplichting op te leggen in hun overeenkomst op te nemen dat *‘partijen de bedoeling hebben dat de overeenkomst niet voldoet aan de omschrijving van een arbeidsovereenkomst’*.

In onderdeel e van het voorgestelde artikel 2 is de voorwaarde opgenomen dat de werkzaamheden blijkens de overeenkomst voor een duur van ten hoogste een jaar (12 maanden) kan worden aangegaan. De Orde merkt op dat de formulering van deze bepaling ertoe kan leiden dat

opdrachtgevers en opdrachtnemers die reeds voorafgaand aan de inwerkingtreding van de wetsvoorstellen een arbeidsrelatie zijn aangegaan, geen gebruik kunnen maken van de zelfstandigenverklaring indien de duur van 12 maanden reeds is verstreken. De Orde verneemt graag of met dergelijke situaties rekening is gehouden en of mogelijk overgangsrecht kan worden bewerkstelligd. Dit zou slechts anders zijn, indien de beoogde ingangsdatum ten minste 12 maanden na vaststelling van het toekomstig wettelijk regime ligt.

In onderdeel f van het eerste lid van het voorgestelde artikel 2 alsmede onderdelen b en c van het tweede lid van het voorgestelde artikel 2 wordt voor de vaststelling of wordt voldaan aan de minimumbeloning van 75 euro per uur, aansluiting gezocht bij het voorgestelde artikel 7 lid 1 tot en met 8 en lid 14 van de Wet minimumtarief zelfstandigen. 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 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. De Orde heeft er bovendien de voorkeur voor de desbetreffende bepalingen uit de Wet minimumtarief zelfstandigen ook in de Wet zelfstandigenverklaring op te nemen om zodoende een eigen wettelijk kader, inclusief rechtsingang, te waarborgen.

In het vijfde en zesde lid van het voorgestelde artikel 2 is opgenomen hoe de vermindering van de toepassingsduur dient te worden vastgesteld. Hierbij is de vraag of feitelijk voor hetzelfde lichaam wordt gewerkt. Dit betreft hetzij natuurlijke personen hetzij lichamen in de zin van de AWR. Het gaat dan derhalve om verenigingen en andere rechtspersonen, om maat- en vennootschappen, ondernemingen van publiekrechtelijke rechtspersonen en doelvermogens (artikel 2 lid 1 onderdeel b AWR). In dat kader vraagt de Orde zich onder meer af of het Rijk als één rechtspersoon wordt gezien.

De Orde verbaast zich hierbij over de kennelijke keuze waarbij de zzp’er die structureel via dezelfde tussenpersoon voor verschillende (feitelijke) opdrachtgevers werkt, wordt uitgesloten van de zelfstandigenverklaring (voorbeeld 4). Daarmee mist deze maatregel de gewenste uitwerking van duidelijkheid voor een substantieel deel van de markt waar deze voor bedoeld is. Bovendien wordt in voorbeeld 2 van de toelichting juist wel door de tussenpersoon heen naar de feitelijke opdrachtgever gekeken.

In het zevende lid van voorgestelde artikel 2 wordt opgenomen dat voor de toepassing van het derde en vierde lid van het voorgestelde artikel 2 werkverstrekker, natuurlijke personen en lichamen ‘die redelijkerwijze geacht moeten worden elkaars opvolgers te zijn’, worden beschouwd als dezelfde werkverstrekkers, personen of lichamen. De Orde vraagt zich af wat hiermee wordt bedoeld. Hoe moet in dit kader worden aangekeken tegen vennootschappen die tot een concern behoren? Maakt het hierbij uit of de werkzaamheden inhoudelijk wijzigen? Op welke moment moet de toets of sprake is van een opvolger plaatsvinden? Wat zou een voorbeeld zijn van

natuurlijke personen die in dit kader geacht worden elkaars opvolger te zijn? Deze vage norm zal zonder nadere invulling tot weer nieuwe onduidelijkheden en grensgeschillen leiden. Dit terwijl naar mag worden aangenomen het scheppen van duidelijkheid juist het doel is van deze wetsvoorstellen. De Orde stelt daarom voor dit begrip nader wettelijk in te vullen. Daarbij dient een keuze te worden gemaakt voor een toetsing aan ofwel de juridische contractspartijen ofwel de feitelijke opdrachtgever, waarbij de toelichting ook de wettelijke formulering volgt.

In het achtste lid van het voorgestelde artikel 2 wordt opgenomen dat, indien de werkende zich geheel of gedeeltelijk laat of heeft laten vervangen door een ander, de werkende voor de toepassing van het derde en vierde lid van het voorgestelde artikel 2 geacht wordt de werkzaamheden in zijn geheel zelf te hebben verricht. De Orde vraagt zich af om welke situaties dit gaat, indachtig het feit dat in geval van vrije vervangbaarheid a priori geen sprake is van een dienstbetrekking respectievelijk een arbeidsovereenkomst in de zin van artikel 7:610 BW.

Artikel 3 Wet zelfstandigenverklaring

In het tweede lid van het voorgestelde artikel 3 is vastgesteld dat, ook in het geval de zelfstandigenverklaring van toepassing is, het basisregime dat voortvloeit uit Europese of internationale verplichtingen, van toepassing blijft. Een lijst van de bedoelde bepalingen is in de wet en toelichting opgenomen. De Orde constateert dat hiermee een groot deel van de arbeidsrechtelijke gevolgen, ook na toepassing van de zelfstandigenverklaring, van toepassing zal blijven. Zo zal de opdrachtgever onder omstandigheden in het kader van werkgeversaansprakelijkheid door de opdrachtnemer aansprakelijk kunnen worden gesteld. Bovendien geldt geen doorbetaling bij ziekte, doch wel een verplichting van de werknemer bij ziekte ten aanzien van re-integratie. De Orde vraagt zich af of hiermee het daadwerkelijk beoogde doel voor wat betreft het arbeidsrecht wordt bereikt. Ook in zoverre wordt overigens weer duidelijk dat in dit kader de term ‘*zelfstandigenverklaring*’ ongelukkig is en in de praktijk tot grote verwarring zal leiden.

Artikel 5 Wet zelfstandigenverklaring

In het eerste lid van het voorgestelde artikel 5bis wordt opgenomen dat de arbeidsverhouding van degene aan wie een geldige zelfstandigenverklaring is afgegeven, niet als dienstbetrekking wordt beschouwd. Een uitzondering wordt onder andere gemaakt voor degene die de zogenoemde opt-in, bedoeld in artikel 4 onderdeel f van de Wet op de loonbelasting 1964, heeft toegepast. In het Algemeen deel van de conceptmemorie van toelichting is de reden die hiervoor wordt gegeven, is dat hiervoor een expliciete keuze is gemaakt, omdat dit niet strookt met de keuze van een zelfstandigenverklaring. De Orde begrijpt deze redengeving niet en verzoekt om een nadere toelichting voor het opnemen van deze uitzondering.

Privacy/ AVG

De Orde vraagt zich af in hoeverre bij het opstellen van de Wetsvoorstellen rekening is gehouden met de Algemene Privacy Wet en de AVG. Dit acht de Orde relevant in het kader van gegevensuitwisseling ten behoeve van de administratieve vastlegging en de mogelijkheid tot beperking van het risico op ketenaansprakelijkheid.

Verdragstoepassing

Wat betreft de verdragstoepassing wordt in de toelichting aangegeven dat, als de zelfstandigenverklaring een correcte bevestiging vormt van werken als ondernemer, de verdragsbepaling inzake winst uit onderneming van toepassing is. Deze toelichting kan de Orde niet volgen, aangezien wat in het voorstel een zelfstandigenverklaring wordt genoemd, een opt-out is voor situaties waarin anders van een dienstbetrekking sprake zou zijn (en dat overigens arbeidsrechtelijk deels ook blijft). De vraag is dus wat in deze geschetste situatie naar de mening van de wetgever het toepasselijke verdragsartikel is. De Orde vreest dat in deze sfeer grote onduidelijkheid zal bestaan over de vraag hoe verdragspartners het inkomen zullen kwalificeren. De Orde vraagt zich daarbij af of op basis van de gebruikelijk-loonarresten⁴ niet reeds kan worden gesteld dat voor bestaande belastingverdragen zal gelden dat in dergelijke gevallen het werknemersartikel van toepassing zal zijn.

EU-verordening sociale zekerheid

De Orde vraagt zich voorts af hoe de beide wetsvoorstellen zich verhouden tot (EG) Verordening 883/2004 en Toepassingsverordening (EG) 957/2009. Waar de nationaalrechtelijke herkwalficatie van een arbeidsovereenkomst tot (gedeeltelijke) zelfstandigheid leidt, rijst de vraag hoe deze bij de toepassing van genoemde verordeningen dient te worden gekwalificeerd. De Orde vraagt zich voorts af hoe de wetsvoorstellen zich verhouden tot de relevante bepalingen in (arbeids)migratiewetgeving, waarbij voor de uitleg van het werknemersbegrip wordt aangesloten bij de arbeidsovereenkomst als bedoeld artikel 7:610 BW.

Ten slotte

Zoals aangegeven, wordt met deze wetsvoorstellen naar de mening van de Orde niet de duidelijkheid gecreëerd waarop de praktijk sinds het afschaffen van de VAR (mei 2016) zit te wachten. In plaats daarvan wordt wetgeving voorgesteld die diverse nieuwe begrippen en grenzen bevat die onvermijdelijk tot nieuwe onduidelijkheden en discussies gaan leiden. Daar komt de voorgestelde administratieve lastenverzwaring nog bij die niet in de laatste plaats voor rekening gaat komen van de meest kwetsbare groep waarvoor het desbetreffende wetsvoorstel is bedoeld. 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.

⁴ Hoge Raad 5 september 2003, nr. 37.651, ECLI:NL:HR:2003:AE8398 en HR 5 september 2003, nr. 37.670, ECLI:NL:HR:2003:AE8404, en HR 9 november 2012, nr. 11/02127, ECLI:NL:HR:2012:BW4756, en HR 18 november 2016, nr. 15/04977, ECLI:NL:HR:2016:2497.

Het kabinet heeft reeds bij diens aantreden in 2017 aangekondigd dat naast de voorliggende wetsvoorstellen, een webmodule zal worden geïntroduceerd aan de hand waarvan duidelijkheid kan worden verkregen over de vraag wanneer werkzaamheden als zelfstandige worden verricht en wanneer in loondienst. Nu de ingediende wetsvoorstellen op dit punt geen duidelijkheid brengen en veeleer tot nieuwe vragen gaan leiden, wordt het belang van deze webmodule navenant groter.

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

Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de staatssecretaris van Financiën en de minister van Sociale Zaken en Werkgelegenheid.

Hoogachtend,
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,

drs. R.A. van der Jagt
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen